

Valore degli omaggi dei beni autoprodotti dall'impresa

di Fabio Landuzzi

Convegno di aggiornamento

Rimborsi spese e fringe benefits. Fiscalità degli autoveicoli e novità 2024

Scopri di più

L'approssimarsi del periodo natalizio ripropone, come ogni anno, alcune questioni relative al trattamento dei **beni destinati ad omaggio**. La norma di riferimento è l'[articolo 108, comma 2, Tuir](#), il quale riconosce la **piena deducibilità** delle spese relative a beni distribuibili gratuitamente, se di "**valore unitario non superiore a 50 Euro**".

Va da subito sottolineato che il concetto di "**valore unitario**" - che deve essere pari o inferiore a 50 euro (per poter accedere alla **deducibilità integrale**) - non va inteso come riferito al **costo dei singoli beni**, ma all'omaggio nel suo complesso; il valore dell'omaggio, quindi, **deve essere considerato unitariamente**, tenendo conto di tutti i beni che lo compongono ([circolare n. 34/E/2009](#)).

Ha poi da sempre costituito un punto controverso della norma, quello relativo al contenuto concreto da attribuire alla **nozione di "valore unitario"**; in particolare, la questione dirimente riguarda la valorizzazione dell'omaggio. Non è chiaro, infatti, se il "**valore unitario**" del bene distribuito gratuitamente debba essere quantificato:

- avendo riguardo al **costo sostenuto dall'impresa** per entrarne in possesso, oppure;
- al "**valore normale**" del bene stesso, secondo l'accezione di cui all'[articolo 9 Tuir](#).

La questione si è posta con particolare rilievo con specifico riferimento al caso di **beni c.d. autoprodotti**, ossia beni che normalmente costituiscono l'oggetto della vendita dell'impresa come espressione della propria **attività caratteristica** e che, incidentalmente, in occasione appunto di ricorrenze, festività o altro, **vengono omaggiati** a clienti oppure a terzi, pur sempre aventi una qualche *relazione d'affari, corrente* o potenziale, con **l'impresa che ne fa omaggio**.

L'**Agenzia delle entrate**, sollecitata da un'istanza di interpello, si è espressa sul tema con la [risoluzione n. 27/E/2014](#). In questo documento di prassi, l'Amministrazione finanziaria interpreta la locuzione "**valore unitario**", utilizzata dal Legislatore in luogo di quella di "costo", come un **riferimento diretto al concetto di "valore normale" dei beni**, e perciò secondo la **definizione dell'articolo 9 Tuir**; da tale approccio, l'Agenzia delle entrate trae una **distinzione**

tra:

- i **beni destinati ad omaggio** acquistati presso imprese terze, per i quali si assume che il **costo sostenuto per l'acquisto** rappresenti una congrua **misurazione del "valore"** degli stessi, così da divenire il **parametro di riferimento**, ai fini del confronto con la **soglia di 50 euro** disposta dalla norma;
- i **beni c.d. autoprodotti**, ossia quelli alla cui **produzione e/o commercializzazione è rivolta l'attività** dell'impresa – ivi compresi i beni che possono essere quindi realizzati direttamente dall'impresa (oppure anche commissionati a terzi e poi acquistati dall'impresa per essere rivenduti) – per i quali assumerebbe **rilevanza il valore di mercato** del bene nell'accezione di "**valore normale**" di cui all'[articolo 9, Tuir](#), e non, invece, la **nozione di "costo" sostenuto per la sua produzione o per il suo acquisto**.

La stessa Agenzia delle entrate ha poi precisato che il **valore di mercato** del bene destinato ad omaggio rileva, tuttavia, **solo al fine di individuare la spesa** da sottoporre al **regime di deducibilità limitata**, e quindi nel raffronto con la soglia di 50 euro, di cui all'[articolo 108, comma 2, Tuir](#). Poi, ove la soglia fosse superata e, quindi, la spesa fosse **qualificata come di rappresentanza**, ai fini del computo del limite massimo di deduzione, ossia del **plafond di deducibilità**, concorrerà, invece, il **costo di produzione** effettivamente **sostenuto dall'impresa**, anche laddove questo fosse inferiore a 50 euro.

L'Agenzia delle entrate richiama anche la precedente [circolare n. 34/E/2009](#) al cui paragrafo 5.4, relativo alle "*spese relative a beni distribuiti gratuitamente di valore unitario non superiore a 50 Euro*", viene utilizzata l'espressione "**spese relative all'acquisto di beni**", assumendo così che non viene fatto **alcun riferimento** proprio al caso dei beni alla cui produzione e commercializzazione è rivolta l'attività propria dell'impresa.

La **posizione assunta dall'Agenzia delle entrate**, con riguardo al caso beni omaggio autoprodotti, **non è stata indenne da critiche**, come ad esempio da parte di Assonime nella circolare n. 16/2019; in modo particolare, si è ritenuto che assumere come riferimento il "valore normale", che peraltro deve essere collocato al **medesimo stadio di commercializzazione**, introduce delle **incertezze** nella vita pratica, circostanza che la norma avrebbe in realtà inteso risolvere proprio privilegiando un **approccio di forfetizzazione**.

Rimane, peraltro, un aspetto non del tutto chiarito riguardo alla **identificazione del valore normale** che, come detto, deve essere riferito al **medesimo stadio di commercializzazione**; si pensi al caso tipico dell'impresa che **produce e vende all'ingrosso** materiale per utensileria, e che decida di fare omaggio di alcuni dei propri beni. Si pone allora il **dubbio** se la valorizzazione debba essere compiuta avendo riguardo al **prezzo al dettaglio** che il beneficiario dell'omaggio **pagherebbe per acquistare quel bene** in negozio, **oppure al prezzo a cui l'impresa vende all'ingrosso** i prodotti omaggiati. A nostro avviso, appare **più idonea la seconda delle soluzioni** proposte, non solo per ragioni di semplificazione, ma anche in quanto lo stadio di commercializzazione che rileva ai fini in discussione sarebbe logico che fosse riferito a **colui che eroga l'omaggio**, e non a colui che lo riceve.

