

La disciplina degli omaggi nell'ambito dell'IRES

di Stefano Rossetti

Convegno di aggiornamento

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

Scopri di più

In linea generale, i costi che vengono sostenuti dalle imprese per **omaggi e regalie** in favore di clienti e fornitori rientrano nell'alveo delle spese di rappresentanza e, di conseguenza, soggiacciono ai limiti di deducibilità previsti dall'[articolo 108, comma 2, Tuir](#). Tuttavia, la norma prevede:

- la deducibilità integrale dei costi per omaggi di valore **inferiore o pari** a 50 euro;
- l'assoggettamento alla disciplina delle **spese di rappresentanza** per gli omaggi di valore **superiore a 50 euro**.

Sulla base di quanto sopra, dunque, il limite di 50 euro di valore assume un ruolo cruciale nell'ambito del corretto inquadramento della fattispecie tanto che, ai fini dell'individuazione del valore unitario del bene oggetto di omaggio, occorre osservare che:

- nell'ipotesi di **omaggio composto da 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. Ad esempio, un cesto natalizio composto di tre diversi beni che hanno un valore di 20 euro ciascuno, dovrà essere considerato come un unico omaggio dal valore complessivo di 60 euro"* e in tal caso il costo di acquisto di detti beni (pari ad euro 60) deve essere **trattato come spesa di rappresentanza**, ai sensi [dell'articolo 108, comma 2, Tuir \(circolare n. 34/E/2009, par. 5.4.\)](#);
- nel costo di acquisto dei beni oggetto di omaggio occorre considerare anche l'eventuale **Iva indetraibile**. Nello specifico, l'Iva può essere detratta nel caso in cui si tratti di beni non rientranti nell'attività propria dell'impresa e soltanto per acquisti **non superiori ad euro 50**.
- per i beni c.d. **autoprodotti**, ossia i beni alla cui ideazione, produzione, commercializzazione è **diretta l'attività di impresa**, che vengono prodotti dalla società (oppure che sono commissionati a lavoratori esterni e acquistati dalla impresa per la successiva rivendita), il valore di mercato dell'omaggio (determinabile ai sensi dell'[articolo 9 Tuir](#)) rileva unicamente per individuare **la spesa di rappresentanza da sottoporre al regime di deducibilità limitata** e di conseguenza, una volta qualificata la

spesa come spesa di rappresentanza, il relativo costo, indipendentemente dal fatto che lo stesso sia inferiore o meno ad euro 50, **sarà deducibile secondo il limite** di cui all'articolo 1, comma 2, D.M. 19.11.2008 (plafond di deducibilità). Diversamente, qualora il valore normale dell'omaggio autoprodotta **sia inferiore o uguale ad euro 50**, il costo effettivamente sostenuto per la produzione beneficerà della **deduzione integrale** ([risoluzione n. 27/E/2014](#));

- il limite di 50 euro si applica **solo alle cessioni di beni e non alle prestazioni di servizi** ([circolare n. 34/E/2009](#), par. 5.4.). L'interpretazione dell'Amministrazione finanziaria muove dal tenore letterale della norma che cita esclusivamente i “*beni distribuiti gratuitamente*” e non anche i servizi; ne consegue che le spese relative a servizi resi soggiacciono al meccanismo di deducibilità previsto per le spese di rappresentanza di cui all'[articolo 108, comma 2, Tuir](#).

Inoltre, occorre sottolineare che l'Iva non addebitata al cliente/fornitore nell'ambito di una cessione gratuita rappresenta un costo **non deducibile**, ai sensi dell'[articolo 99 Tuir](#), secondo cui “*le imposte sui redditi e quelle per le quali è prevista la rivalsa, anche facoltativa, non sono ammesse in deduzione*”.

Le imprese solitamente, per motivi di immagine e prestigio, preferiscono **non rivalersi sul cliente/fornitore** per quanto riguarda l'Iva che deve essere applicata alla cessione omaggio e accollarsi tale onere. Ciò accade quando all'atto dell'acquisto l'imposta è stata detratta e di conseguenza deve essere applicata al momento della cessione gratuita.

Nella diversa ipotesi, invece, in cui l'omaggio **non abbia rilevanza esterna all'impresa**, in quanto i destinatari della liberalità sono i **dipendenti**, il costo è deducibile ai sensi dell'[articolo 95, Tuir](#).

Infatti, in questo caso, **non è possibile considerare tali costi tra le spese di rappresentanza**, in quanto difettano della finalità promozionale (infatti hanno meramente rilevanza interna all'impresa).

L'[articolo 95, Tuir](#) prevede che rappresentano costi deducibili nella determinazione del reddito d'impresa, al pari dei costi sostenuti in relazione al personale dipendente, anche **le spese sostenute in denaro o in natura a titolo di liberalità in favore dei lavoratori, ad eccezione delle spese** relative ad opere o servizi utilizzabili dalla generalità dei dipendenti o categorie di dipendenti volontariamente **sostenute per finalità di:**

- **educazione,**
- **istruzione,**
- **ricreazione,**
- **assistenza sociale e sanitaria;**
- **culto**

le quali sono deducibili per un ammontare pari al **5 per mille** delle spese di lavoro dipendente



risultante dalla dichiarazione dei redditi.