

OMAGGI NATALIZI

Il natale è ormai alle porte e come vuole la tradizione è in questo periodo dell'anno che le aziende sono solite fare omaggi ai propri clienti, fornitori e dipendenti. Al proposito vediamo di presentare la disciplina fiscale inerente gli omaggi.

Innanzitutto è necessario distinguere le aziende che offrono in omaggio:

- beni da loro prodotti o commercializzati;
- beni la cui produzione o commercializzazione non rientra nel proprio oggetto sociale.

Iniziamo la trattazione partendo da quest'ultimo caso.

OMAGGI EFFETTUATI DALL'IMPRESA CHE NON RIENTRANO NELL'ATTIVITA' PROPRIA
--

Vediamo le cessioni gratuite, ossia gli omaggi, effettuati a terzi (clienti e fornitori) di beni la cui produzione o la cui commercializzazione non rientra nell'oggetto sociale dell'impresa.

DISCIPLINA IVA

➤ ACQUISTO

Per quanto attiene l'imposta sul valore aggiunto, è interessante vedere se è possibile portare in detrazione l'Iva sull'acquisto dei beni destinati ad essere omaggiati.

In virtù dell'articolo 19 bis 1 DPR Iva vi è una regola generale di indetraibilità oggettiva. Ciò vuol dire, in altre parole, che la legge stabilisce in modo oggettivo ed aprioristico certi tipi di costi o di spese per i quali non è possibile procedere alla detrazione dell'Iva pagata sull'acquisto dei beni stessi. Fra le ipotesi di indetraibilità oggettiva trovano posto le spese di rappresentanza; a queste vengono ricondotti gli omaggi. In linea di massima pertanto i beni acquistati (che non costituiscono oggetto dell'attività propria dell'impresa) per essere ceduti gratuitamente (omaggi), sono ai fini Iva considerati spese di rappresentanza, quindi con Iva indetraibile

ATTENZIONE: Tuttavia a tale regola esiste dal 2001 un'eccezione. Infatti la manovra finanziaria dello scorso anno ha ammesso la detrazione dell'Iva sull'acquisto di beni destinati ad essere omaggiati nel caso in cui il costo unitario del bene sia inferiore a lire 50.000.

➤ CESSIONE

L'articolo 2, comma 2 n°4) del D.P.R. Iva prevede che le cessioni gratuite (omaggi) costituiscono operazioni soggette ad Iva, tranne quelle:

- che hanno per oggetto i beni di valore inferiore a lire 50.000 la cui produzione o il cui scambio non rientra nell'attività propria dell'impresa,
- che hanno per oggetto beni per i quali all'atto dell'acquisto non è stata detratta l'Iva per disposizione di legge.

Per quanto sopra al momento della cessione di beni in conto omaggi la cui produzione o il cui scambio non rientrano nell'attività di impresa, non sorge alcun obbligo ai fini Iva.

Per prudenza si segnala l'opportunità, al fine di vincere la presunzione di cessione, di accompagnare all'omaggio un documento di trasporto, causale bene in conto omaggio indicando il nominativo della persona cui è rivolto l'omaggio. In alternativa può essere adottato l'apposito registro degli omaggi.

DISCIPLINA IMPOSTE DIRETTE

Ai fini delle imposte dirette gli acquisti di beni destinati ad essere ceduti gratuitamente (omaggi) la cui produzione o il cui scambio non rientra nell'attività propria dell'impresa, costituiscono spese di rappresentanza. In quanto tali, per l'acquisto di beni che verranno omaggiati valga il presente specchietto:

- se il bene acquistato e destinato ad essere omaggiato ha un valore unitario di importo fino a lire 50.000, allora la spesa è interamente deducibile nell'esercizio in cui è sostenuta;
- se il bene acquistato e destinato ad essere omaggiato ha un valore unitario superiore a lire 50.000, allora la spesa è deducibile solo in parte. Più precisamente la spesa è deducibile, nella misura massima pari ad 1/3 dell'ammontare, per quote costanti nell'esercizio in cui è sostenuta e nei quattro esercizi successivi (in pratica è possibile portare in deduzione solo 1/15 per cinque esercizi). L'eccedenza, cioè i 2/3 del costo, è fiscalmente indeducibile.

Valore unitario

Merita una precisazione il concetto di valore unitario. Con tale terminologia deve intendersi l'omaggio nel suo complesso e non il costo dei singoli beni. Così nel caso, assai frequente, si voglia omaggiare un cesto natalizio contenente più prodotti, il cesto nel suo complesso viene visto come un unico regalo.

OMAGGI CHE RIENTRANO NELL'ATTIVITÀ PROPRIA DI IMPRESA

Veniamo ora al caso dei beni che vengono omaggiati e la cui produzione od il cui scambio rientrano nell'attività di impresa. Anche per questo secondo caso distingueremo la disciplina Iva e la disciplina fiscale relativa alle imposte dirette.

DISCIPLINA IVA

➤ ACQUISTO

Essendo il bene, che viene omaggiato, oggetto dell'attività di impresa, accade che al momento dell'acquisto dello stesso non sempre è agevole conoscere se il bene verrà in futuro commercializzato oppure regalato.

Quindi al momento dell'acquisto del bene è possibile portare in detrazione l'Iva pagata sull'acquisto dei beni oggetto dell'attività.

Se invece si acquistano beni con l'intenzione di omaggiarli, allora non è possibile la detrazione dell'Iva all'atto dell'acquisto.

➤ CESSIONE

Al momento della cessione accadrà che:

- se al momento dell'acquisto si è proceduto a detrarre l'Iva in quanto non si conosceva ancora la destinazione che avrebbe avuto il bene (destinato ad essere utilizzato nell'attività di impresa, ovvero destinato ad essere omaggiato), allora la cessione costituisce un'operazione imponibile ai fini Iva, con il seguente obbligo di emettere un'autofattura. In alternativa si può emettere una fattura al soggetto che riceve l'omaggio per l'addebito ed il recupero dell'Iva.

Si segnala che nel momento in cui la rivalsa dell'Iva non viene esercitata, l'Iva eventualmente non detratta al momento dell'acquisto, diventa un costo indeducibile ai fini delle imposte dirette.

La base imponibile su cui applicare l'Iva è data dal valore normale del bene. Il valore normale è pari al prezzo mediamente praticato per i beni della stessa specie o simili in condizioni di libera concorrenza e al medesimo stadio di commercializzazione.

- Se al momento dell'acquisto si sapeva che il bene sarebbe stato omaggiato e pertanto non si è proceduto alla detrazione dell'Iva, allora al momento della cessione gratuita del bene non sorge alcun obbligo ai fini Iva.

DISCIPLINA IMPOSTE DIRETTE

Ai fini delle imposte dirette le spese non considerate spese di rappresentanza ed inerenti l'attività di impresa sono interamente deducibili nell'esercizio di sostenimento.

CASISTICHE PARTICOLARI

OMAGGI A CLIENTI E FORNITORI

Si ritiene che nel caso di cessioni a titolo gratuito **previste contrattualmente** nei confronti di clienti e/o fornitori, le stesse non siano considerate spese di rappresentanza, e la relativa cessione gratuita è fuori campo Iva a condizione che



l'aliquota Iva applicabile al bene omaggiato non sia superiore a quella del bene principale

Ai sensi dell'art. 15 D.P.R. Iva non concorre a formare la base imponibile il valore normale dei beni ceduti a titolo di sconto, premio o abbuono in conformità alle originarie condizioni contrattuali, tranne quelli la cui cessione è soggetta ad aliquota più elevata.

OMAGGI AI DIPENDENTI

In base alle disposizioni contenute nella Risoluzione Ministeriale del 16/10/1990 n° 666305, se si acquista un bene destinato ad essere omaggiato ai propri dipendenti, l'Iva pagata sull'acquisto non è detraibile (in quanto manca il requisito dell'inerenza), pertanto le cessioni gratuite sono escluse da Iva. Al momento della cessione gratuita è sempre opportuno emettere un documento di consegna con causale merce in conto omaggio.

Se invece si omaggia al dipendente un bene la cui produzione o il cui scambio rientra nella propria attività, e se al momento dell'acquisto l'impresa ha detratto l'Iva, allora al momento della cessione gratuita si deve procedere all'emissione di una autofattura o di una fattura.

Dal punto di vista delle imposte dirette, i beni acquistati dall'impresa per essere omaggiati ai dipendenti, non sono considerati spese di rappresentanza, bensì rientrano nel disposto dell'articolo 62 Tuir "spesa per prestazione di lavoro". In quanto tali rimane la deducibilità totale.

L'articolo 48 del testo unico imposte dirette chiarisce che, per il dipendente, non concorrono a formare il reddito le erogazioni liberali concesse in occasioni di festività o ricorrenze alla generalità o a categorie di dipendenti, non superiori nel periodo di imposta a lire 500.000.

DOCUMENTO DI TRASPORTO

E' quanto meno opportuno segnalare delle indicazioni di massima da seguire in tema di documento di trasporto, soprattutto al fine di superare la presunzione di cessione ex art. 53 legge Iva.

Per i campioni gratuiti di modico valore appositamente contrassegnati non sorgono problemi e non è necessario l'emissione del documento di trasporto. Si ricorda tuttavia che il Ministero delle Finanze ha precisato che il contrassegno deve essere apposto sull'involucro contenente il bene in modo indelebile, quindi non è sufficiente la semplice etichetta autoadesiva.

Per quanto attiene i beni rientranti nell'attività propria dell'impresa è opportuno il documento di trasporto. Sullo stesso verrà segnalato che si tratta di omaggi, cessioni gratuite o titoli similari. Tale documento di trasporto serve per superare la presunzione di cessione a titolo oneroso, ed altresì per individuare il destinatario finale dell'omaggio in modo tale da dimostrare l'inerenza della spesa per omaggi all'attività di impresa.



Infine per gli omaggi in genere la cui produzione o commercio non rientra nell'attività tipica d'impresa si rammenta che gli stessi sono considerati spese di rappresentanza ed in quanto tali non è ammessa la detrazione dell'Iva. Tuttavia è prudente emettere un documento di trasporto al fine di accreditare il requisito di dimostrabilità sopra richiamato delle generalità di colui che riceve l'omaggio.