

Reggio Emilia, 21/11/2018

CIRCOLARE N. 14/2018

OMAGGI NATALIZI

Come di consuetudine anche quest'anno riportiamo una "carrellata" sulla normativa relativa agli omaggi (siano o meno natalizi), disciplina invariata rispetto al precedente esercizio

IVA:

Per quanto riguarda gli omaggi a clienti e fornitori:

- se il bene oggetto dell'omaggio è di propria produzione (azienda che fabbrica biro omaggia il cliente di una biro), è necessario assoggettare ad IVA l'operazione indipendentemente dal valore del bene: in sostanza si dovrà a scelta:
 1. emettere fattura con IVA al cliente facendo pagare l'IVA stessa, riportando la dicitura: "*Cessione gratuita ai sensi dell'art. 2, comma 2, n.4) DPR 633/1972 con rivalsa IVA ai sensi dell'art. 18, comma 3, DPR 633/1972*".
 2. emettere fattura con IVA non facendo pagare l'IVA stessa (precisando in fattura la dicitura: "*Cessione gratuita ai sensi dell'art. 2, comma 2, n.4) DPR 633/1972 senza l'obbligo di rivalsa IVA ai sensi dell'art. 18, comma 3, DPR 633/1972*".
 3. emettere autofattura per omaggi singola per ogni cessione o una unica autofattura a fine mese per tutte le cessioni del mese: in sostanza si tratta di una normale fattura con IVA intestata a se stessi che elenchi i beni ceduti e che riporti la dicitura "autofattura per omaggi emessa ai sensi dell'art. 2, comma 2, n. 4) del DPR n. 633/1972".
 4. non emettere alcun documento IVA ma istituire un apposito registro degli omaggi (numerato e bollato; tenuto come un registro dei corrispettivi) sul quale evidenziare il nome del cessionario, l'imponibile e l'IVA che verrà versata aggiungendola alla liquidazione del mese.
- se come più spesso accade il bene NON è di propria produzione (ad esempio panettone per ditta produttrice di bulloni) l'IVA in acquisto è detraibile se il costo unitario del bene è inferiore o uguale a € 50,00. Se il costo unitario è superiore a € 50,00 l'IVA in acquisto è invece indetraibile. In entrambi i casi non sarà necessario emettere fattura al destinatario né emettere autofattura.

Ricordiamo che si ha IVA detraibile anche *sui cibi e sulle bevande* se queste hanno costo unitario uguale o inferiore a € 50,00 e sono destinati a clienti o fornitori.

Per quanto riguarda i dipendenti il trattamento sarebbe il seguente:

- acquisto del bene con IVA detraibile (anche se, in verità, la R.M. 16.10.1990 ha ritenuto l'iva sugli omaggi a dipendenti non detraibile in ogni caso, pertanto il consiglio è di NON detrarre l'IVA); il problema non si pone (IVA sempre indetraibile) per alimenti e bevande.

- successiva consegna del bene al dipendente, con fattura se il bene ha costo unitario superiore a € 50,00, consegna senza fattura se il costo unitario è inferiore a € 50,00.

ATTENZIONE: se l'omaggio ai dipendenti consiste in cibi, bevande o beni di lusso l'IVA sull'acquisto è comunque indetraibile e la successiva cessione avviene senza fattura; in caso contrario (quando cioè si è detratta l'IVA sull'acquisto) occorrerà emettere fattura.

IMPOSTE DIRETTE:

Per quanto riguarda la deducibilità dal reddito degli omaggi occorre distinguere se gli omaggi siano per la clientela ovvero per i dipendenti:

- Omaggi ai dipendenti: la liberalità – ad esempio cesto natalizio – sono costi del personale interamente deducibili (art. 95 primo comma) mentre le spese effettuate nei confronti della generalità dei dipendenti – ad esempio cena aziendale – sono deducibili nel limite del 5 per mille del totale delle spese per prestazioni di lavoro dipendente (art. 100 primo comma).
N.B.: se le erogazioni sono in denaro esse sono in ogni caso retribuzione da tassare in capo al dipendente (è stata abolita dal 28/5/2008 la franchigia di esenzione fino 258,23 euro all'anno) se invece esse sono in natura divengono tassabili in capo al dipendente solo se di importo superiore a € 258,23 a testa all'anno.

L'omaggio in natura (anche se inferiore a 258,23 euro – in tal caso non tassato) deve essere evidenziato in busta paga (IVA compresa se indetraibile). E' dubbio se il valore della cena aziendale natalizia debba pure essere inserito in busta paga al dipendente.

- Omaggi alla clientela: sono interamente deducibili se di valore unitario uguale o inferiore a € 50,00 mentre se di importo unitario superiore devono sottostare alla nuova normativa sulle spese di rappresentanza in base alla quale, sempreché inerenti, tali spese sono deducibili nel limite di un importo percentuale calcolato sull'ammontare dei ricavi della società; importi riassunti nella seguente tabella :

per imprese

ammontare dei ricavi	Importo max deducibile di spese di rappresentanza
Fino a 10 milioni	1,5% dei ricavi
Per la parte eccedente 10 mln e fino a 50 mln	0,6% dei ricavi
Per la parte eccedente 50 mln	0,4% dei ricavi

per professionisti

ammontare dei ricavi	Importo max deducibile di spese di rappresentanza
qualunque	1% dei ricavi

- ricavi fino a 10 mln di euro
La legge parla di valore o costo "unitario" ma non devono essere conteggiati i singoli beni, bensì l'insieme dell'omaggio (ad esempio il cestino natalizio deve essere considerato globalmente e non come insieme di beni singolarmente inferiori a € 50,00).
In aggiunta a quanto detto si sottolinea che l'IVA eventualmente addebitata in fattura e non richiesta (e pertanto "girata" a costo) è totalmente indeducibile dal reddito ai sensi dell'art. 99 T.U.

BOLLA DI ACCOMPAGNAMENTO (DDT):

Con l'abolizione della bolla di accompagnamento resta necessaria l'emissione del DDT per le cessioni gratuite di beni di propria produzione (indicando le clausole "omaggio" o "cessione

gratuita” per vincere la presunzione di vendita); per i beni non di produzione (ad esempio cesti natalizi) non esisterebbe l’obbligo del DDT in quanto non opera tale presunzione.

Un’eccezione si ha quando si opta per l’emissione di una autofattura per omaggi riepilogativa mensile: in questo caso occorre emettere DDT per ogni consegna in modo da poter emettere autofattura a fine mese.

In ogni caso resta comunque necessario non fare insorgere dubbi circa l’effettivo destinatario (questo anche ai fini della deducibilità IIDD) e questo lo si può ottenere o attraverso l’emissione comunque di un DDT (che tutto sommato è consigliabile) o attraverso un registro vidimato all’IVA sul quale riportare i nominativi dei destinatari e l’oggetto della cessione.

Per gli omaggi ai dipendenti riteniamo comunque non necessario il DDT.

CONCESSIONE DI “BUONI ACQUISTO” (VOUCHER)

È ormai prassi diffusa concedere omaggi anche sotto forma di “buoni acquisto” (voucher), che consentono l’acquisto di beni/servizi negli esercizi convenzionati.

Secondo l’Agenzia delle Entrate, i voucher non sono qualificabili come titoli rappresentativi di merce, bensì come documenti di legittimazione che consentono l’identificazione del soggetto titolato all’acquisto di un bene o di un servizio. Questo implica l’irrelevanza ai fini IVA dei rapporti tra:

- società emittente ed esercizi convenzionati;
- società emittente e azienda cliente;
- azienda cliente ed utilizzatori.

In tutti e tre i rapporti, infatti, la circolazione dei voucher non perfeziona una cessione di beni o una prestazione di servizi e la corresponsione del relativo valore nominale, laddove previsto, assume carattere di mera movimentazione finanziaria.

È invece soggetto ad IVA il rapporto tra gli esercizi convenzionati e gli utilizzatori dei voucher, anche se il prezzo da essi pagato è, in tutto o in parte, assolto attraverso la consegna dei buoni; di conseguenza, l’esercizio commerciale deve emettere lo scontrino fiscale o la fattura assoggettando ad IVA l’intero prezzo dei beni/servizi, anche se, in tutto o in parte, pagato con buoni acquisto.

Ciò significa che la società che acquista i Voucher non riceverà fattura con IVA e non dovrà emettere fattura quando li consegna ai propri clienti/fornitori; mentre il negozio che si vedrà pagare con i buoni dovrà emettere regolare scontrino fattura al portatore del buono stesso.

Trattamento ai fini delle imposte dirette

Non è invece chiaro il trattamento dei voucher ai fini dell’imposizione diretta.

Nel caso in cui la qualificazione come semplici documenti di legittimazione operasse anche ai fini delle imposte sui redditi, il costo d’acquisto dei voucher sembrerebbe indeducibile, in quanto gli stessi non rientrano nella nozione di spese di rappresentanza fornita dal DM 19.11.2008. Se il buono, invece, si qualificasse come titolo rappresentativo di un bene, non sembrerebbero sorgere dubbi sulla relativa deducibilità

Pur nel dubbio della norma è prassi contabilizzare questi Voucher (buoni acquisto) tra le *spese di rappresentanza*.

SINTETIZZANDO PER I CESTI NATALIZI:

- **DETRAZIONE IVA SU FATTURA DI ACQUISTO SE IL REGALO E’ PER CLIENTI E FORNITORI ED HA UN COSTO UNITARIO UGUALE O INFERIORE A EURO 50,00; NON DETRAZIONE SE IL REGALO E’ PER I DIPENDENTI OVVERO SE HA COSTO SUPERIORE A € 50,00**
- **NESSUNA EMISSIONE DI FATTURA DI VENDITA PER LA CONSEGNA AL BENEFICIARIO DELL’OMAGGIO**

- INSERIMENTO IN BUSTA PAGA DEL VALORE DEL CESTO dato al dipendente (IVA compresa in quanto indetraibile) anche se non tassato
- CONSIGLIAMO VIVAMENTE L'EMISSIONE DEL DDT o Bolla di accompagnamento (o perlomeno la redazione di un documento o elenco con firma per ricezione dell'omaggio) per provare l'effettiva consegna.

Cordiali saluti

Studio Di Lorenzo Moratti Gesaldi