

A cura di Deborah Di Rosa

# Omaggi natalizi: il trattamento fiscale dei doni a dipendenti, clienti e fornitori

Categoria: **Previdenza e lavoro**  
Sottocategoria: **Varie**

Il trattamento fiscale degli omaggi erogati dalle aziende ai dipendenti e ai clienti o fornitori è una questione delicata e complessa: è indispensabile inquadrare preliminarmente la tipologia ed il valore dei beni o servizi erogata a titolo di liberalità e soprattutto tenere conto di quanto previsto dalla disciplina fiscale in materia di IVA, IRAP e imposte sui redditi. In particolare, il trattamento fiscale differisce a seconda che destinatari dei beni e servizi siano i dipendenti dell'azienda o altri soggetti ad essa esterna e a seconda che si tratti di beni e servizi prodotti dai datori di lavoro o acquistati da terzi.

## Di cosa si tratta?

<b>Premessa</b> .....	2
<b>Omaggi a dipendenti</b> .....	2
<b>Omaggi a fornitori e clienti</b> .....	3
<b>Casi particolari</b> .....	3
<b>Riferimenti normativi</b> .....	4
<b>Allegato 1</b>	
L'Esperto risponde .....	5

**Premessa**

La ricorrenza delle festività natalizie rappresenta tipicamente una occasione durante la quale il datore di lavoro predispone omaggi e liberalità ovvero organizza cene conviviali, destinati ai propri lavoratori dipendenti o anche ai partner commerciali di rilievo. Il nostro ordinamento disciplina il trattamento di tali costi sotto il profilo fiscale: si tratta di una normativa che, seppure consolidata, si sviluppa in maniera articolata e per certi versi non proprio lineare. In ultimo anche il decreto semplificazioni è intervenuto sul tema, allineando le regole di detraibilità IVA a quelle di deducibilità per le imposte dirette.

**Omaggi a dipendenti**

In linea generale va preliminarmente osservato che, in relazione agli acquisti effettuati per le finalità in discussione, è escluso il requisito dell'inerenza con l'attività dell'impresa. Detto ciò, è necessario analizzare distintamente la spesa per omaggi a dipendenti, dal punto di vista del datore di lavoro, sotto il profilo:

<b>IVA</b>	l'imposta assolta sugli acquisti di tali beni, qualificati come non strumentali all'attività d'impresa, risulta indetraibile indipendentemente dal costo di acquisto. La successiva cessione gratuita è esclusa da IVA ai sensi dell'art.2, c.2, n.4 del DPR 633/72 e non richiede l'emissione di alcun documento fiscale;
<b>IRES E IRPEF</b>	il costo di acquisto dei beni in omaggio ai dipendenti, essendo qualificata quale spesa per prestazione di lavoro, è interamente deducibile dal reddito. In tale tipologia di costo, infatti, rientrano anche le spese sostenute in denaro o in natura a titolo di liberalità a favore dei lavoratori;
<b>IRAP</b>	i costi sostenuti per l'acquisto di beni da destinare ad omaggio dei dipendenti rientrano tra i "costi del personale" ed in quanto tali non concorrono alla formazione della base imponibile IRAP. In buona sostanza, i costi sostenuti per l'acquisto di beni sono indeducibili ai fini IRAP indipendentemente dalla natura giuridica del datore di lavoro.

In capo ai lavoratori, omaggi e liberalità non concorrono a formare reddito se il valore complessivo di tali beni è di importo non superiore, in ciascun periodo d'imposta, a € 258,23. Pertanto, affinché gli omaggi non costituiscano reddito imponibile in capo al dipendente, è indispensabile che nel corso del medesimo periodo d'imposta allo stesso non siano stati erogati omaggi per un valore complessivo superiore a tale soglia.



**ATTENZIONE!** - Nel calcolo della soglia di € 258,23 vanno cumulate anche le altre voci riconducibili alla fattispecie in esame, quali, ad esempio, fringe benefits, autoveicoli e cellulari.

**Omaggi a fornitori e clienti**

Anche nel caso di omaggi a clienti o fornitori costituiti da beni non inerenti l'attività d'impresa, la valutazione va operata sotto tre distinti profili:

1. in materia di IVA, la detraibilità sugli acquisti di omaggi a clienti e fornitori costituenti spese di rappresentanza, è collegata al costo dei singoli beni:
  - beni di costo unitario pari o inferiore a € 50 → IVA interamente detraibile;
  - beni di costo unitario superiore a € 50 → IVA indetraibile.



**NOTA BENE** - Tali importi sono stati elevati dal Decreto semplificazioni entrato in vigore lo scorso 13 dicembre. La soglia era precedentemente fissata a € 25,82.

2. Sotto il profilo delle imposte dirette IRPEF/IRES il costo sostenuto dall'azienda per l'acquisto dei predetti beni si qualifica come spesa di rappresentanza, a prescindere dal valore unitario del bene. Tali omaggi, quindi, sono deducibili secondo le seguenti regole:
  - Costo unitario pari o inferiore a € 50 → interamente deducibili;
  - Costo unitario superiore a € 50 → deducibili in proporzione ai ricavi secondo lo schema che segue:

Ricavi complessivi periodo d'imposta	% deducibilità costi per omaggi
Fino a € 10 mln	1,5
Oltre € 10 mln e fino a € 50 mln	0,6
Oltre € 50 mln	0,4



**ATTENZIONE!** - Se l'omaggio è costituito da più beni raccolti in unica confezione è necessario tenere conto del costo dell'intera confezione.

3. In materia di IRAP, occorre distinguere tra:
  - soggetti IRES e soggetti IRPEF che abbiano optato per determinare l'IRAP secondo le regole delle società di capitali: le spese di rappresentanza sono interamente deducibili;
  - soggetti IRPEF che determinano l'IRAP ai sensi dall'art. 5-bis, D.Lgs. 446/1997: le spese di rappresentanza, in quanto oneri diversi di gestione, sono indeducibili.

**Casi particolari**

**1. Omaggi a soggetti UE**

Le cessioni gratuite di omaggi estranei all'attività dell'impresa effettuate nei confronti di soggetti residenti in paesi comunitari non costituiscono cessioni intracomunitarie, in quanto mancano del requisito dell'onerosità dell'operazione: tali operazioni sono dunque disciplinate alla stessa stregua delle cessioni gratuite effettuate all'interno del territorio nazionale.

**2. Omaggi a soggetti extra UE**

Le cessioni gratuite di beni estranei all'attività dell'impresa effettuate nei confronti di soggetti residenti in paesi extracomunitari sono considerate a tutti gli effetti cessione all'esportazione e devono, dunque, essere fatturate in regime di non imponibilità all'IVA. Tuttavia tali operazioni non concorrono né alla qualifica di esportatore abituale, né alla costituzione del plafond, mancando il requisito essenziale dell'onerosità dell'operazione.

**3. Cessioni gratuite di Buoni Acquisto**

Si tratta di buoni acquisto il cui valore nominale dà diritto all'acquisto di beni e servizi presso esercizi convenzionati. A tal proposito, l'Agenzia ha osservato che la cessione effettuata dall'emittente a favore dell'azienda cliente non assume rilevanza ai fini IVA. Allo stesso modo, anche la distribuzione gratuita dei buoni acquisto a dipendenti o a clienti/fornitori dell'impresa risulta fuori campo IVA, trattandosi di una movimentazione meramente finanziaria.

**4. Conviviali e cene di Natale**

In linea generale, le spese per banchetti e ricevimenti organizzati in occasione di ricorrenze aziendali e festività religiose o nazionali, alle quali partecipino anche soggetti terzi all'azienda, sono da considerarsi, sotto il profilo fiscale, spese di rappresentanza.

Tuttavia nel caso in cui alla cena siano presenti esclusivamente dipendenti dell'impresa, il costo sostenuto torna ad essere qualificato come un servizio ceduto a titolo di liberalità a favore dei dipendenti: deducibile ai fini IRPEF/IRES nel limite del 75% della spesa sostenuta, in ossequio a quanto previsto in materia di spese di albergo e ristorante, purché nel limite del 5% dell'ammontare delle spese per prestazioni di lavoro dipendente risultanti dalla dichiarazione dei redditi. L'IVA, in quanto relativa ad un costo per i dipendenti non inerente all'esercizio dell'impresa, è indetraibile.

**Riferimenti normativi**

- Circolare 22 ottobre 2008 n. 59/E, epigrafe;
- Decreto Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986 n. 917, art. 51.

**Allegato 1****L'Esperto risponde...****Oggetto:** Omaggi e clienti e fornitori stranieri**QUESITO****Quale è il trattamento fiscale dei beni destinati a titolo di omaggio a soggetti residenti in Paesi stranieri?****SOLUZIONE**

Gli omaggi destinati a soggetti residenti in altri Paesi comunitari subiscono lo stesso trattamento fiscale di quelli destinati ai residenti in Italia, poiché la speciale disciplina IVA UE non si applica alle prestazioni senza corrispettivo.

Gli omaggi destinati a soggetti residenti in Paesi extracomunitari costituiscono invece:

- operazioni fuori campo IVA se riferite a beni che non sono oggetto dell'attività caratteristica;
- cessioni non imponibili IVA ex art. 8 D.P.R. n. 633/1972 se riferite a beni oggetto dell'attività caratteristica: in questo caso va espletata la consueta procedura doganale.

L'emissione del documento di trasporto è uno strumento valido al fine di vincere la presunzione di cessione onerosa. L'emissione di un documento di trasporto nominativo fornisce anche certa dimostrazione del reale destinatario dell'omaggio, e conseguentemente dal trattamento fiscale del costo sostenuto.