

*A tutti i sigg.ri Clienti
Loro sedi*

Dott. Sandro Guarnieri
Dott. Marco Guarnieri
Dott. Corrado Baldini

Reggio Emilia, li 3 dicembre 2014

Dott. Cristian Ficarelli
Dott.ssa Elisabetta Macchioni
Dott.ssa Sara Saccani
Dott.ssa Monica Pazzini

CIRCOLARE N. 45/2014

Oggetto: Il regime fiscale degli omaggi - Imposte sui redditi, IRAP ed IVA

INDICE

1 Premessa	2
1.1 Fonti normative	2
1.2 Novità 2014	4
2 BENI NON OGGETTO DELL'ATTIVITA' DELL'IMPRESA	5
2.1 Omaggi a soggetti terzi (clienti, fornitori, agenti ect.)	5
2.1.1 Beni di valore non superiore a 50 euro	5
2.1.2 Beni di valore superiore a 50 euro	6
2.1.3 Documentazione obbligatoria	7
2.2 Omaggi a dipendenti	7
3 BENI OGGETTO DELL'ATTIVITA' DELL'IMPRESA	9
3.1 Omaggi a soggetti terzi (clienti, fornitori, agenti ect.)	9
3.1.1 Trattamento ai fini delle imposte dirette	9
3.1.2 Trattamento iva	9
3.1.3 Documentazione obbligatoria	9
3.2 Omaggi a dipendenti	10
4 Buoni acquisto (voucher)	10
4.1 Buoni acquisto a soggetti terzi (clienti, fornitori, agenti ect.)	10
4.2 Buoni acquisto a dipendenti	12

Sede legale
Via Emilia all'Angelo 44/B
42124 Reggio Emilia
CF 01180810358
Piva 01180810358

Tel. +39 0522 941069
Fax +39 0522 941885
Mail info@sgbstudio.it

1 Premessa

La concessione di omaggi da parte delle imprese rappresenta un fatto consueto, in speciale modo in occasione di festività e ricorrenze.

Gli omaggi ai propri clienti, fornitori, agenti etc. possono essere di varia natura: in ogni caso, trattasi in linea generale, di beni di modico valore, distribuiti gratuitamente dall'impresa, senza che vi sia alcun corrispettivo.

1.1 Fonti normative

L'articolo 1 comma 33, lettera p) della legge 24.12.2007 n. 244 ha modificato l'articolo 108, secondo comma del T.U.I.R., stabilendo che, a decorrere dal periodo di imposta successivo a quello in corso al 31.12.2007 (periodo d'imposta 2008 per le società con esercizio coincidente con l'anno solare), le spese di rappresentanza sono deducibili:

- per intero;
- integralmente nel periodo di imposta in cui vengono sostenute fino ad un importo massimo annuo dei ricavi e proventi della gestione caratteristica, risultanti dalla dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta di sostenimento della spesa;
- solo a condizione che rispettino i requisiti di inerenza e congruità individuati da un apposito Decreto del Ministro dell'Economia.

Il decreto, composto da un unico articolo, è stato firmato dal Ministro dell'Economia il 13.11.2008.

Gratuità

Il decreto individua l'elemento essenziale della "spesa di rappresentanza" nella gratuità della cessione o della prestazione.

Inerenza

1) Il decreto, al primo comma, specifica, poi, i criteri in base ai quali le spese di rappresentanza possono considerarsi inerenti, stabilendo che le stesse devono essere state sostenute con finalità promozionali o di pubbliche relazioni e che il loro sostenimento:

- a) deve rispondere comunque a criteri di ragionevolezza in funzione dell'obiettivo di generare, anche potenzialmente, benefici economici per l'impresa;
- b) ovvero deve essere coerente con gli usi e le pratiche commerciali del settore in cui l'impresa opera.

2) Nella seconda parte del primo comma il decreto formula un elenco, puramente semplificativo e, quindi, non esaustivo, di quelle che possono essere considerate spese di rappresentanza, individuando le seguenti fattispecie:

- viaggi turistici nell'ambito dei quali sono svolte attività promozionali dei beni e servizi oggetto dell'attività dell'impresa;
- feste, ricevimenti ed altri eventi di intrattenimento organizzati in occasione di ricorrenze aziendali o di festività nazionali o religiose;
- feste, ricevimenti e altri eventi di intrattenimento organizzati in occasione dell'inaugurazione di nuove sedi, uffici o stabilimenti dell'impresa;
- feste, ricevimenti e altri eventi di intrattenimento organizzati in occasione di mostre, fiere ed eventi simili, in cui sono esposti i beni e i servizi prodotti dall'impresa;
- ogni altra erogazione gratuita di beni e servizi effettuata anche in occasioni diverse da quelle sopra indicate, purché sia comunque idonea, anche solo potenzialmente, ad assicurare all'impresa benefici in termini promozionali e relazionali che possano generare, anche solo potenzialmente, vantaggi economici per l'impresa. Si tratta di una fattispecie residuale con riferimento alla quale, nella relazione accompagnatoria al decreto, si citano a titolo di esempio le esigenze "di instaurare o mantenere rapporti con i rappresentanti delle Amministrazioni statali, degli enti locali ecc. o con organizzazioni private quali le associazioni di categoria, sindacali ecc."

Congruità

Il decreto definisce il criterio della congruità attraverso la fissazione di un limite quantitativo di deducibilità, legato all'ammontare dei "ricavi" conseguiti dall'impresa;

Gli omaggi hanno un trattamento fiscale diverso, sia ai fini dell'imposizione diretta che ai fini di quella indiretta, a seconda che i beni siano o meno oggetto dell'attività esercitata e a seconda del destinatario, ovvero se si tratta di un cliente, fornitore, agente etc. o di un dipendente.

La presente circolare esamina la disciplina degli oneri sostenuti per omaggi ai fini delle imposte sui redditi, tenendo conto del regime delle spese di rappresentanza, deducibili dal reddito di impresa nell'esercizio di sostenimento ove rispettino i requisiti di congruità e inerenza stabiliti con il DM 19.11.2008, attuativo dell'art. 108 co. 2 del TUIR.

Ai fini IVA, invece, si procederà ad analizzare il regime di imponibilità e di detraibilità dell'imposta afferente alle cessioni gratuite di beni distinguendo tra:

- beni rientranti nell'attività propria d'impresa;

- beni non rientranti nell'attività propria d'impresa.

Infine, un apposito paragrafo è dedicato all'analisi della disciplina fiscale dei c.d. "buoni acquisto" (voucher).

1.2 Novità 2014

Con la pubblicazione in Gazzetta Ufficiale n. 277 del 29 novembre 2014 del decreto legislativo n. 175 del 21 novembre 2014, "Decreto semplificazioni" **che entrerà in vigore dal 13.12.2014 il valore rilevante degli omaggi di beni non rientranti nell'attività propria d'impresa è pari a 50 euro, sia ai fini della detrazione IVA, sia per la deducibilità ai fini delle imposte sui redditi.**

La semplificazione innalza il valore unitario rilevante ai fini IVA ad Euro 50,00 (precedentemente pari a 25,82 euro) al fine di allinearli a quello previsto dal TUIR.

Dalla lettura della normativa si precisa, che ai sensi dell'art. 6 del Dpr 633/72 le cessioni di beni si considerano effettuate nel momento della consegna o spedizione se riguardano beni mobili. Pertanto la modifica relativa alla detrazione dell'iva compete per gli acquisti di omaggi successivi al 13.12.2014.

BENI NON RIENTRANTI NELL'ATTIVITÀ PROPRIA D'IMPRESA

La modifica introdotta dal decreto semplificazioni riguarda sia il trattamento "a monte" che "a valle" degli omaggi di beni non rientranti nell'attività propria d'impresa. La nuova soglia di 50 euro viene, infatti, prevista sia con riferimento all'art. 19-bis1, comma 1, lett. h) del DPR n. 633/72, riguardante le spese di rappresentanza, sia nell'ambito dell'art. 2, comma 2, n. 4) del DPR n. 633/72, relativo alle cessioni gratuite di beni.

L'IVA "a monte" relativa all'acquisto di beni da omaggiare a clienti risulterà quindi:

- **detraibile** se il costo (o valore) unitario del bene **non sarà superiore a 50 euro**;
- **indetraibile** se il costo (o valore) unitario del bene **supera la suddetta soglia**.

Quanto alla successiva cessione gratuita dei beni non rientranti nell'attività propria dell'impresa (non essendo di propria produzione o commercio), la stessa è sempre esclusa da IVA, in base al combinato disposto dell'art. 2, comma 2, n. 4 e dell'art. 19-bis1, comma, 1 lett. h) del DPR 633/72.

BENI OGGETTO DELL'ATTIVITÀ D'IMPRESA

Per quanto riguarda gli omaggi a clienti realizzati con beni oggetto dell'attività d'impresa, l'IVA assolta all'atto dell'acquisto è detraibile non trattandosi di spese di rappresentanza (C.M. 188/98) e, quindi, non trovando applicazione la previsione

di indetraibilità oggettiva di cui all'art. 19-bis1, comma 1, lett. h) del DPR 633/1972. Sotto il profilo della "cessione", ai sensi dell'art. 2, comma 2, n. 4) del DPR n. 633/1972, la cessione gratuita è imponibile IVA indipendentemente dal costo (o valore) unitario dei beni (inferiore, pari o superiore a 50 euro).

2. BENI NON OGGETTO DELL'ATTIVITA' DELL'IMPRESA

2.1 OMAGGI A SOGGETTI TERZI (CLIENTI, FORNITORI, AGENTI, ETC.)

L'acquisto di beni la cui produzione o il cui commercio non rientra nell'attività propria dell'impresa, secondo quanto disposto dalla CM n.188/E del 16.07.98 e successivamente ripreso dal D.M. attuativo costituiscono sempre "spesa di rappresentanza".

Ai fini delle imposte dirette, per identificare il trattamento fiscale degli "omaggi" è necessario distinguere tra beni di valore inferiore ad Euro 50 e quelli di valore superiore a tale importo.

2.1.1 BENI DI VALORE UNITARIO NON SUPERIORE A 50 EURO

Trattamento ai fini delle imposte dirette

L'art. 108, secondo comma, ultima parte del T.U.I.R., come sostituito dalla Finanziaria 2008, e il quarto comma del decreto ministeriale stabiliscono che **sono deducibili integralmente** i beni distribuiti gratuitamente di valore unitario non superiore a 50 euro.

Al riguardo va precisato che:

a) le disposizioni fanno riferimento solo ai **beni** e, quindi, non si applicano alle cessioni gratuite di:

- denaro;
- servizi;

b) al fine di determinare il "valore unitario" dell'omaggio consegnato, occorre fare riferimento:

- al regalo nel suo complesso (es. cesto natalizio), e non ai singoli beni che lo compongono;
- al costo d'acquisto o di produzione del bene (e non al valore normale), comprensivo degli oneri accessori di diretta imputazione (IVA indetraibile, costi di trasporto, ecc.).

Trattamento iva

Con la modifica introdotta dal Decreto semplificazioni viene modificato quanto previsto dall'art. 19-bis1 lettera h del D.P.R. 633/72 in quanto l'Iva relativa all'acquisto o all'importazione dei beni non rientranti nell'attività dell'impresa e destinati ad omaggio è:

- **detraibile** se il valore unitario o il costo del bene è inferiore o uguale ad Euro 50,00;
- **indetraibile** se il valore unitario o il costo del bene è superiore ad Euro 50,00.

Qualora l'omaggio sia rappresentato da più beni, costituenti un'unica confezione, per l'individuazione del limite di Euro 50,00 è necessario considerare il costo complessivo dell'intera confezione e non quello dei singoli componenti.

La successiva cessione a titolo gratuito è comunque esclusa dal campo di applicazione dell'imposta a prescindere dal valore unitario del bene.

Non sussiste, pertanto l'obbligo di emissione della fattura, perché l'omaggio non costituisce operazione rilevante ai fini iva.

2.1.2 BENI DI VALORE UNITARIO SUPERIORE A 50 EURO

Nel caso in cui i beni abbiano valore unitario superiore al predetto limite, si configurano come spese di rappresentanza e pertanto sono deducibili:

- a) per intero;
- b) nell'esercizio in cui vengono sostenute;
- c) fino ad un importo massimo annuo dei **ricavi e proventi della gestione caratteristica**, risultanti dalla dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta di sostenimento della spesa, nelle seguenti misure:

- 1,3% dei ricavi e proventi fino ad un importo annuo di questi pari a 10 milioni di euro;
- 0,5% dei ricavi e proventi eccedenti i 10 milioni di euro fino a 50 milioni di euro;
- 0,1% dei ricavi e proventi eccedenti i 50 milioni di euro.

I ricavi e proventi di riferimento sono quelli indicati nella voce A.1 e A5 del conto economico.

Facciamo un esempio e supponiamo che un'impresa nel 2014 abbia ricavi e proventi della gestione caratteristica pari ad euro 18.000.000. Le spese di rappresentanza deducibili saranno al massimo euro 170.000. Infatti:

Sede legale
Via Emilia All'Angelo 44/B
42124 Reggio Emilia
CF 01180810358
Piva 01180810358

Tel. +39 0522 941069
Fax +39 0522 941885
Mail info@sgbstudio.it

Euro 10.000.000 x 1,3% =	Euro 130.000
Euro 8.000.000 x 0,5% =	Euro <u>40.000</u>
Totale	Euro 170.000

Se nel 2014 l'impresa sostiene spese di rappresentanza per Euro 200.000, l'eccedenza sarà indeducibile, per cui in dichiarazione dei redditi dovrà essere fatta una variazione in aumento di Euro 30.000.

Per i soggetti IRES **le spese di rappresentanza sono interamente deducibili ai fini IRAP**, anche oltre i limiti indicati al precedente punto 1), lett. c), in quanto, con la soppressione dell'art. 11-bis del D.Lgs. 446/97 ad opera dell'art. 1, comma 50, lett. g) della Finanziaria 2008, gli elementi positivi e negativi di reddito concorrono a formare la base imponibile IRAP nella misura risultante dal conto economico, senza tener conto delle variazioni in aumento e in diminuzione previste ai fini IRES.

Trattamento iva

L'art. 19-bis1, lett. h) del D.P.R. 26.10.1972 n. 633 stabilisce che l'IVA sulle spese di rappresentanza è indetraibile. Per tali spese, pertanto, l'IVA diventa un onere accessorio del costo e va sommata ad esso per calcolare l'importo massimo deducibile.

2.1.3 DOCUMENTAZIONE OBBLIGATORIA

La dimostrazione dell'inerenza della spesa con l'attività aziendale può essere data:

- con l'emissione di un qualsiasi documento di trasporto, compresa la bolla di consegna (con causale "omaggio"), contenente i dati identificativi del destinatario;
- annotando i destinatari dell'omaggio sul cosiddetto "registro degli omaggi", registro che, pur essendo previsto per le cessioni gratuite di beni di propria produzione, può essere utilmente impiegato anche per tale scopo.

2.2 OMAGGI AI DIPENDENTI

Il costo degli omaggi destinati ai dipendenti costituisce per l'impresa erogante una spesa per prestazione di lavoro interamente deducibile ai sensi dell'art. 95 del Testo Unico sulle imposte dirette, il quale al primo comma stabilisce che "le spese per prestazioni di lavoro dipendente deducibili nella determinazione del reddito comprendono anche quelle sostenute in denaro o in natura a titolo di liberalità a favore dei lavoratori ...".

Tali spese vanno tenute distinte dagli "oneri di utilità sociale", disciplinati dall'art. 100 primo comma del medesimo Testo Unico, che prevede la loro deducibilità solo fino all'importo massimo del 5 per mille del costo del lavoro, in quanto, mentre

questi ultimi riguardano beni e servizi utilizzabili dalla generalità dei dipendenti o da categorie di dipendenti (per esempio: attrezzature sportive aziendali, cene e gite aziendali, ecc.), le prime si riferiscono a beni e servizi elargiti a singoli dipendenti.

L'art. 2, sesto comma del D.L. 27 maggio 2008 n. 93, convertito nella legge 24 luglio 2008 n. 126 ha soppresso l'art. 51 secondo comma lett. b) del T.U.I.R. il quale prevedeva l'esclusione dal reddito di lavoro dipendente delle "erogazioni liberali concesse in occasione di festività o ricorrenze alla generalità o a categorie di dipendenti non superiori nel periodo d'imposta a L. 500.000, nonché i sussidi occasionali concessi in occasione di rilevanti esigenze personali o familiari del dipendente e quelli corrisposti a dipendenti vittime dell'usura" . Pertanto le suddette liberalità, anche se di importo non superiore a 258,23 euro, concorrono a formare il reddito di lavoro dipendente.

Tuttavia la circolare dell'Agenzia delle Entrate 22.10.2008 n. 59/E, al paragrafo 16 ha ricordato che il comma tre dello stesso art. 51 esclude dalla formazione del reddito di lavoro dipendente il valore dei beni ceduti e dei servizi prestati gratuitamente se di importo complessivo annuo non superiore a 258,23 euro.

In conclusione, quindi, le cessioni gratuite di beni e le prestazioni gratuite di servizi effettuate nei confronti dei dipendenti per un importo annuo complessivo non superiore a 258,23 euro (per singolo dipendente), pur essendo un costo deducibile per l'impresa, non costituisce reddito per il dipendente.

A differenza della norma abrogata (art. 51, primo comma, lett. b), l'art. 51, terzo comma prevede quanto segue:

- **gli omaggi devono essere in natura** (beni, servizi o buoni rappresentativi degli stessi) e non in denaro;
- non è necessario che siano erogati in occasione di particolari festività o ricorrenze;
- **non è necessario che siano erogati a tutti i dipendenti o a particolari categorie di dipendenti (la liberalità può riguardare anche un solo dipendente);**
- se viene superato il limite di 258,23 euro annui, deve essere tassato l'intero importo.

Anche ai fini IRAP gli omaggi ai dipendenti sono deducibili in quanto non vanno classificati come "retribuzione" (che, com'è noto, è indeducibile ai fini di detta imposta), ma come beni o servizi accessori alla retribuzione da collocare nelle voci B6 o B7 del conto economico.

Quanto all'IVA, il Ministero delle Finanze con la risoluzione 16/10/90 n.666305, ha precisato che l'IVA sugli acquisiti di beni e servizi da cedere gratuitamente ai dipendenti è indetraibile.

Anche in questo caso per dimostrare l'inerenza della spesa è opportuno che la destinazione dei beni sia dimostrata da documenti di consegna, ricevute rilasciate dai dipendenti, annotazione sul registro degli omaggi ecc.

3. BENI OGGETTO DELL'ATTIVITA' DELL'IMPRESA

Gli acquisti di beni destinati ad essere ceduti gratuitamente, la cui produzione o il cui commercio rientra nell'attività propria dell'impresa, non costituiscono, secondo l'interpretazione fornita dal Ministero delle finanze nella Circolare 16 luglio 1998 n°188/E, spese di rappresentanza.

3.1 OMAGGI A SOGGETTI TERZI (CLIENTI, FORNITORI, AGENTI ETC.)

3.1.1 Trattamento ai fini delle imposte dirette

La deducibilità dei costi è la stessa di quella delle cessioni gratuite di beni non rientranti nell'attività tipica dell'impresa. Devono essere rispettate le condizioni richieste dalla normativa in vigore.

Pertanto vi sarà un'integrale deducibilità nell'esercizio di sostenimento del costo se il bene ha un valore inferiore ad Euro 50,00 come indicato nel precedente paragrafo 1.1.

3.1.2 Trattamento iva

Il trattamento IVA delle cessioni gratuite di beni rientranti nell'attività dell'impresa può essere così riassunto:

- l'iva assolta sull'acquisto dei beni è detraibile in quanto relativa ad acquisti normalmente prodotti o commercializzati dall'impresa, i quali solo in un momento successivo vengono destinati ad essere ceduti gratuitamente.
- al momento della cessione gratuita, tali beni vanno assoggettati ad iva ai sensi dell'art. 2, comma 2, n. 4, DPR 633/72.

In presenza di una cessione gratuita, la base imponibile è costituita dal valore normale del bene e la rivalsa dell'Iva non è obbligatoria (art. 18, Dpr 633/72). Nella generalità dei casi, la rivalsa non viene operata e l'Iva rimane quindi a carico del cedente e costituisce per quest'ultimo un costo indeducibile ex. 99, c.1 del TUIR.

3.1.3 DOCUMENTAZIONE OBBLIGATORIA

Per documentare l'operazione, in assenza di rivalsa, l'impresa può scegliere:

1) emettere una fattura con applicazione dell'Iva, senza però addebitare la stessa al cliente, specificando che trattasi di "omaggio senza rivalsa dell'Iva ex art. 18, Dpr n. 633/72";

2) emettere autofattura in unico esemplare, con indicazione del valore normale dei beni, dell'aliquota e della relativa imposta, specificando altresì che trattasi di "autofattura per omaggi". La stessa può essere:

- singola per ciascuna cessione "autofattura immediata"
- globale mensile per tutte le cessioni effettuate nel mese
autofattura differita"

L'emissione del ddt, necessaria per avvalersi della fatturazione o autofatturazione differita, è consigliabile anche qualora venga emessa l'autofattura immediata, al fine di identificare il destinatario e provare l'inerenza del costo con l'attività dell'impresa;

3) tenere il registro degli omaggi, sul quale annotare l'ammontare complessivo delle cessioni gratuite effettuate in ciascun giorno, distinte per aliquota.

3.2 OMAGGI AI DIPENDENTI

Trattamento ai fini delle imposte dirette

In merito all'imposizione diretta, sia ai fini Ires che ai fini Irap, il costo dei beni da omaggiare ai dipendenti rappresenta una spesa per prestazioni di lavoro dipendente deducibile. Si rimanda a quanto già precisato nel precedente paragrafo 2.2

Trattamento iva

Al datore di lavoro è consentita la detrazione dell'iva relativa a tali omaggi poiché si tratta di beni oggetto dell'attività che non costituiscono spese di rappresentanza.

La cessione gratuita va assoggettata ad Iva ai sensi dell'art.2 c.2 n.4 del Dpr 633/72 senza obbligo di rivalsa nei confronti dei destinatari.

4 BUONI ACQUISTO (VOUCHER)

È ormai prassi diffusa concedere omaggi anche sotto forma di "buoni acquisto" (*voucher*), che consentono l'acquisto di beni/servizi in determinati esercizi commerciali convenzionati, nel limite del valore facciale esposto sul buono.

4.1 BUONI ACQUISTO A SOGGETTI TERZI (CLIENTI, FORNITORI, AGENTI, ETC.)

L'Agenzia delle Entrate, nella Ris. 22.2.2011 n. 21, ha esaminato la tematica esclusivamente con riferimento alla disciplina IVA, non fornendo alcun chiarimento in relazione al trattamento dei *voucher* ai fini delle imposte sui redditi.

Trattamento ai fini iva

Si consideri il caso in cui una società organizzi, per conto delle aziende clienti, un servizio di appalto-somministrazione di beni e/o servizi attraverso l'emissione di

voucher utilizzabili esclusivamente presso gli esercizi convenzionati da parte dei soggetti possessori dei buoni. L'operazione si articola in quattro diversi rapporti:

- rapporto tra società emittente ed esercizi convenzionati, regolato da un contratto di appalto-somministrazione, con il quale l'affiliato si impegna a somministrare i beni e/o servizi all'emittente;
- rapporto tra società emittente e azienda cliente, caratterizzato dalla cessione dei *voucher* ad un corrispettivo pari al valore nominale, comprensivo dell'IVA;
- rapporto tra azienda cliente ed utilizzatore, caratterizzato dalla distribuzione gratuita dei *voucher* ai beneficiari, i quali possono utilizzarli presso la rete degli affiliati;
- rapporto tra utilizzatori ed affiliati, caratterizzato dalla presentazione dei *voucher* al fine di ottenere il bene e/o servizio prescelto.

Secondo l'Agenzia delle Entrate, i *voucher* non sono qualificabili come titoli rappresentativi di merce, bensì come documenti di legittimazione ex art. 2002 c.c., che consentono l'identificazione dell'avente diritto all'acquisto di un bene o di un servizio con possibilità di trasferire tale diritto senza l'osservanza delle forme proprie della cessione.

La suddetta qualificazione dei *voucher* come semplici documenti di legittimazione 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.

Trattamento ai fini delle imposte dirette

L'Agenzia delle Entrate non ha fornito alcun chiarimento in merito al trattamento dei *voucher* ai fini dell'imposizione diretta.

Ci si chiede, quindi, sia con riferimento ai buoni di importo non superiore a 50,00 euro, sia con riferimento a quelli di importo superiore, se gli stessi siano deducibili in quanto spese di rappresentanza.

Nel caso in cui la qualificazione come semplici documenti di legittimazione, applicata dall'Amministrazione finanziaria ai fini IVA, operasse anche ai fini delle imposte sui redditi, il costo d'acquisto dei *voucher* sembrerebbe in deducibile, 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.

Considerata la crescente diffusione della concessione di omaggi sotto forma di buoni acquisto, si auspica un chiarimento ufficiale in merito alla deducibilità degli stessi.

4.2 BUONI ACQUISTO A DIPENDENTI

Per la trattazione completa del presente argomento si rimanda a quanto già indicato nel paragrafo “2.2 Omaggi ai dipendenti”.

Deducibilità in capo al dipendente

Si ricorda che ai sensi della Circolare 59/2008 le predette liberalità: *“ove siano erogate in natura (sotto forma di beni o servizi o di **buoni rappresentativi degli stessi**) possono rientrare nella previsione di esclusione dal reddito se di importo non superiore, nel periodo d'imposta, a 258,23 euro. Ai sensi del comma 3 dell'art. 51, peraltro, l'esclusione dal reddito opera anche se la liberalità è erogata ad un solo dipendente non essendo più richiesto che l'erogazione liberale sia concessa in occasione di festività o ricorrenze alla generalità o a categorie di dipendenti, fermo restando che se il valore in questione è superiore a detto limite, lo stesso concorre interamente a formare il reddito.”*

Deducibilità dal reddito d'impresa

Il costo sostenuto dal datore di lavoro per l'acquisto di beni da destinare in omaggio ai dipendenti è deducibile dal reddito d'impresa secondo le norme relative ai costi per le prestazioni di lavoro di cui all'art. 95 c. 1 del TUIR.

La norma considera deducibili dal reddito le spese a titolo di liberalità a favore dei lavoratori dipendenti, purché queste non siano sostenute per finalità:

- di istruzione;
- di educazione;
- di ricreazione;
- di assistenza sociale, sanitaria o culto.

Ai sensi dell'art. 100 c. 1 del TUIR, le spese sopraelencate sono deducibili dal reddito d'impresa per un ammontare non superiore al 5 per mille delle spese per prestazione di lavoro dipendente.

Lo Studio rimane a disposizione per eventuali chiarimenti.

Cordiali saluti.

Sede legale
Via Emilia All'Angelo 44/B
42124 Reggio Emilia
CF 01180810358
Piva 01180810358

SGB & Partners - Commercialisti

Tel. +39 0522 941069
Fax +39 0522 941885
Mail info@sgbstudio.it
