STUDIO SERVIDIO
DOTTORI COMMERCIALISTI

DOTT. ANDREA ALBERGHINI
DOTT. ALFREDO ODDONE
DOTT. FEDERICO BENNI
DOTT. DARIO CURTI
DOTT. CLAUDIO MARCANTOGNINI
DOTT. PIETRO BUFANO

Bologna, 02 Dicembre 2013

Oggetto: Circolare n. 38/2013 del 02 Dicembre 2013

Egregi Signori,

trasmettiamo la circolare in oggetto.

Nel rimanere a Vostra disposizione per eventuali chiarimenti, porgiamo i più distinti saluti.

Studio Servidio

STUDIO SERVIDIO • VIA SANTO STEFANO, 11 • 40125 BOLOGNA – ITALY • TEL. (+39) 051 26.06.20 – FAX (+39) 051 22.16.19
scrivi@studioservidio.it • www.studioservidio.com

SOMMARIO

- **SPESOMETRO SENZA SANZIONI ENTRO IL 31.01.2014**
- **IL TRATTAMENTO FISCALE DEGLI OMAGGI NATALIZI**

OGGETTO: SPESOMETRO SENZA SANZIONI ENTRO IL 31.01.2014

Il 19 novembre 2013 l'Agenzia delle Entrate ha pubblicato sul suo sito internet **una serie di faq** riguardanti lo spesometro, **che chiariscono alcuni dubbi sull'adempimento** recentemente "rinviato"[1] al 31.01.2014 con i comunicati stampa del 7 e 8 novembre scorso, e che potrebbero indurre molti contribuenti che hanno già inviato lo spesometro, a correggere le comunicazioni già inviate. Tanto più che, proprio a seguito di queste faq, l'Agenzia ha anche chiarito che l'invio dello spesometro, sia come primo invio sia come correzione di un invio precedente, non sarà soggetto a sanzioni se sarà trasmesso entro il 31.01.2014.

LE RISPOSTE ALLE FAQ PIU' FREQUENTI SULLO SPESOMETRO	
I DATI DELLE OPERAZIONI CHE HANNO COME CONTROPARTE BLACK LIST (faq n. 1)	**Le operazioni che hanno come controparte black list, e che sono già state riportate nel quadro BL del modello polivalente**, ai fini della comunicazione mensile o trimestrale, **non devono essere incluse anche nella comunicazione annuale** relativa alle operazioni rilevanti Iva (quadro SE). Resta fermo che le operazioni di importo uguale o inferiore a 500 €, che non devono essere comunicate mensilmente o trimestralmente, ai sensi dell'art. 1 comma 1 del D.l. 40/2010, **non devono essere inserite negli altri ordinari quadri del modello polivalente.**
CASELLE 3 E 4 DEL RIGO BL002 (faq n. 2)	Nel quadro BL la casella: ♦ n. 3 "***operazioni con soggetti non residenti***", va barrata in presenza di **operazioni attive effettuate nei confronti di clienti non residenti;** ♦ n. 4 "***acquisti di servizi da non residenti***", va barrata in presenza di **operazioni passive effettuate da fornitori non residenti;** nel caso si abbia optato nel frontespizio per la comunicazione in forma aggregata delle relative operazioni.
CASELLA "AUTOFATTURA" QUADRO FE (faq n. 3)	**La casella "autofattura" del quadro FE va barrata** quando si tratta delle **seguenti operazioni** documentate da autofattura: ♦ **acquisti** da fornitori **Extra-Ue** (**escluse le importazioni**); ♦ **acquisti** da fornitori **Ue non** già **ricompresi negli** elenchi **Intrastat**.

[1] La parola virgolettata intende sottolineare il fatto che il rinvio al 31.01.2014 non può essere considerata una proroga ufficiale, e che si tratta di una finestra temporale entro cui i contribuenti potranno adempiere all'obbligo di comunicazione delle operazioni rilevanti Iva, utilizzando Entratel o Fisconline.

CASELLA "AUTOFATTURA" QUADRO FR (faq n. 4)	La **casella "Autofattura" del quadro FR** del modello polivalente **va selezionata in caso di:** ♦ **autofattura emessa, per operazioni effettuate con soggetti non residenti** per le fattispecie **ex artt. 7-bis e 7-ter, DPR n. 633/72**, in mancanza degli elementi identificativi del fornitore estero; ♦ **acquisto da un agricoltore esonerato** ex art. 34, comma 6, DPR n. 633/72; ♦ **regolarizzazione** tramite emissione di autofattura/fattura integrativa e versamento della relativa imposta[2]. La barratura della casella "autofattura" comporta l'indicazione, nel campo "Partita IVA", del numero di partita IVA del soggetto che invia la comunicazione. In risposta al quesito n. 4, l'Agenzia precisa che: ♦ per quanto riguarda gli acquisti da non residenti, **la casella "Autofattura" va barrata nel caso in cui manchino elementi sufficienti ad individuare la controparte non residente,** come nel caso di acquisto tramite internet a fronte del quale il fornitore non emetta documentazione con le generalità anagrafiche, o in caso di documentazione illeggibile o con dati formalmente non utilizzabili; ♦ per quanto riguarda invece gli altri due casi, tali operazioni possono essere anch'esse riportate attraverso il flag «Autofattura» con **l'indicazione della diversa partita IVA della controparte**.
CASELLA "REVERSE CHARGE" QUADRO FR (faq n. 5)	La casella "**Reverse charge**" va barrata **anche dei casi di cessione di cellulari o microprocessori**, ai sensi dell'art. 17, 6° comma, lett. c) D.p.r. 633/72, sebbene non siano espressamente citati nelle istruzioni del modello polivalente. Invece **sono escluse** le operazioni che sono già state oggetto di comunicazione all'Anagrafe tributaria, quindi anche quelle riguardanti la **cessione di immobili** (pur se soggette a reverse charge), ex art. 17 6° comma lett. a-bis) del D.p.r. 633/72.
QUADRO SE (faq n. 6)	**Nel quadro SE** non **vanno indicate** solo gli acquisti di servizi da non residenti, ma anche: ♦ **gli acquisti di beni da non residenti rilevanti territorialmente in Italia** ai sensi dell'art. 7-bis del D.p.r. 633/72; ♦ **le operazioni passive effettuate anche con soggetti comunitari,** purché le stesse **non** siano già indicate nei modelli Intrastat. A tal fine **l'Agenzia specifica che provvederà all'aggiornamento delle istruzioni.**

[2] Ai sensi degli artt. 6, comma 8, D.Lgs. n. 471/97 e 46, comma 5, DL n. 331/93.

	L'Agenzia inoltre fa presente che per dette operazioni non dovrebbe verificarsi la "ripetizione" dell'indicazione nei diversi quadri FE, FR e SE del modello polivalente, in quanto: ♦ **qualora la controparte estera non sia identificabile** (ad esempio, in caso di acquisto tramite Internet per il quale il fornitore estero emette una documentazione priva delle proprie generalità anagrafiche ovvero dello Stato estero o quest'ultimo è illeggibile), **va compilato solo il quadro FR**, barrando la casella 7 "Autofattura" e indicando quale partita IVA quella dell'acquirente; ♦ **qualora la controparte estera sia identificabile**, in quanto il documento ricevuto dall'operatore italiano contiene tutti i dati necessari, **è sufficiente compilare il quadro SE.**
QUADRO FN (faq n. 7)	**Nel quadro FN devono essere indicate solo le operazioni attive effettuate con soggetti non residenti** (UE, extraUE), con esclusione delle esportazioni e delle operazioni ricomprese nei modd. Intra. Inoltre vanno ricomprese **anche le operazioni non documentate da fattura**, effettuate in Italia con soggetti non residenti (sia UE che extraUE).
OPERAZIONI PRIVE DI CORRISPETTIVO (faq n. 8)	Devono essere comunicate: ♦ **le cessioni gratuite di beni** che formano **oggetto dell'attività propria** e la cui base imponibile è definita dall'art. 13 del D.p.r. 633/72. **Tali operazioni sono da comunicare con l'indicazione della partita Iva del cedente**. La fattura emessa per cessione gratuita con addebito di sola Iva (nei casi di rivalsa facoltativa ai sensi dell'art. 18 comma 3 del D.p.r. 633/72), va riportata indicando come imponibile il valore simbolico di 1 euro, in modo da consentire l'inserimento a sistema del documento; ♦ **la destinazione di beni a finalità estranee all'impresa.**
AGEVOLAZIONE PER I COMMERCIANTI AL MINUTO E AGENZIE VIAGGIO (faq n. 9)	Per gli anni 2012-2013 i commercianti al minuto e i soggetti assimilati ex art. 22 del DPR n. 633/72, nonché le agenzie viaggio ex art. 74-ter, possono indicare nella comunicazione le sole fatture di importo pari o superiore a € 3.600, al lordo dell'IVA. Su tale questione l'Agenzia, rispondendo alla domanda n. 9, chiarisce che sebbene le istruzioni al modello polivalente limitino tale agevolazione alle fatture emesse annotate nel registro dei corrispettivi ex art. 24, comma 2, DPR n. 633/72, in realtà **tale semplificazione opera indipendentemente dall'annotazione nel registro dei corrispettivi.**

SANZIONI (faq n. 10)	In sede di controllo **non saranno applicate sanzioni nei casi in cui gli invii dello spesometro** (comprese le rettifiche o le sostituzioni di precedenti invii) **avvengano entro il 31 gennaio 2014.**
FIRMA DEL MODELLO (faq n. 11)	La mancanza nel modello polivalente dello spazio destinato alla firma è dovuta alla circostanza che **il modello è una semplice comunicazione, e non una dichiarazione**, con conseguente esclusione dell'obbligo di sottoscrizione. L'Agenzia ricorda che l'intermediario in ogni caso: ♦ **è obbligato a consegnare al contribuente l'impegno a trasmettere la comunicazione** nonché, entro 30 giorni dalla scadenza per l'invio, **l'originale del frontespizio e del riepilogo della comunicazione;** ♦ **potrà conservare le comunicazioni trasmesse** all'Agenzia delle Entrate **anche su supporto informatico** nel rispetto delle modalità prescritte per l'archiviazione elettronica sostitutiva.

IL TRATTAMENTO FISCALE DEGLI OMAGGI NATALIZI

INTRODUZIONE

In occasione delle festività natalizie è abitudine per gli operatori economici **offrire omaggi** ai propri clienti e dipendenti.

Nella nostra consueta rubrica, offriamo una panoramica del corretto inquadramento degli omaggi ai fini delle imposte dirette ed indirette**,** ricordando fin da ora che **il trattamento fiscale è diverso a seconda che:**

- **i beni** siano o meno **oggetto dell'attività esercitata;**
- **il destinatario** sia un **cliente oppure** un **dipendente.**

INDICE DELLE DOMANDE

1. Come sono **classificati**, **ai fini fiscali,** gli **acquisti di beni** destinati ad essere **ceduti gratuitamente ai clienti** e che **non** sono **oggetto dell'attività** propria d'impresa?
2. Quale è il trattamento fiscale **ai fini Iva** degli **omaggi natalizi** di beni **non oggetto dell'attività** d'impresa effettuati a **favore dei clienti**?
3. All'atto della consegna dell'**omaggio natalizio al cliente**, occorre rilasciare un **documento fiscale** (fattura, ricevuta, ecc)?
4. Nel caso in cui l'**omaggio natalizio** dato **al cliente** sia costituito da una **confezione di beni** (es: cesta), cosa si deve considerare per "**costo unitario**" del bene ai fini della detraibilità dell'**Iva**?
5. Qual è il trattamento fiscale **ai fini Iva** degli **omaggi natalizi** dati **ad un cliente da parte di un lavoratore autonomo?**
6. Qual è il trattamento fiscale, ai fini delle **imposte dirette**, degli **omaggi natalizi** di beni **non oggetto dell'attività** d'impresa **a clienti**?
7. Qual è il trattamento fiscale, **ai fini Irap**, degli **omaggi natalizi** di beni **non oggetto dell'attività** d'impresa **a clienti**?
8. Qual è il **trattamento fiscale** degli **omaggi natalizi** di beni **non oggetto dell'attività** d'impresa **a** favore dei **dipendenti**?
9. Come sono trattati fiscalmente gli **omaggi natalizi a clienti** relativi a **beni oggetto dell'attività** d'impresa?

10. Come sono trattati fiscalmente gli **omaggi natalizi ai dipendenti** di beni **oggetto dell'attività** d'impresa?

11. Come sono trattate fiscalmente le **spese per buffet e cene di Natale**?

DOMANDE E RISPOSTE

D.1. COME SONO CLASSIFICATI, AI FINI FISCALI, GLI ACQUISTI DI BENI DESTINATI AD ESSERE CEDUTI GRATUITAMENTE AI CLIENTI E CHE NON SONO OGGETTO DELL'ATTIVITÀ PROPRIA D'IMPRESA?

R.1. In base alla C.M. n. 188/E/98, gli **acquisti di beni destinati ad essere ceduti gratuitamente**, la cui produzione o il cui commercio **non** rientra nell'**attività** propria **dell'impresa**, costituiscono "**spese di rappresentanza"**, indipendentemente dal costo unitario dei beni stessi. Per la **definizione** di "spese di rappresentanza", **sia** al fine della deducibilità dalle **imposte dirette che** della detraibilità dell'**IVA**, si deve fare riferimento ai requisiti indicati all'**art. 1, comma 1, D.M. 19.11.2008,** il quale definisce "**inerenti**" le "spese di rappresentanza", effettivamente sostenute e documentate, per :

- **erogazioni a titolo gratuito** di beni e servizi;
- effettuate **con finalità promozionali o di pubbliche relazioni**;
- il cui sostenimento risponda a criteri di ragionevolezza in funzione dell'**obiettivo** di generare anche potenzialmente **benefici economici per l'impresa**, ovvero sia coerente con pratiche commerciali di settore.

D.2. QUALE È IL TRATTAMENTO FISCALE AI FINI IVA DEGLI OMAGGI NATALIZI DI BENI NON OGGETTO DELL'ATTIVITÀ D'IMPRESA EFFETTUATI A FAVORE DEI CLIENTI?

R.2. A norma dell'art.19-bis1, co. 1, lett. h), D.P.R. n. 633/1972, per **i beni** che costituiscono spese di rappresentanza **di costo unitario superiore ad € 25,82** è posto il **divieto oggettivo alla detrazione**.

In considerazione del fatto che gli omaggi natalizi ai clienti, **oltre a poter essere qualificati spese di rappresentanza**, **costituiscono una cessione gratuita**, per inquadrare il corretto trattamento IVA applicabile agli stessi è necessario considerare anche quanto disposto dall'art. 2, comma 2, n. 4), DPR n. 633/72 in base al quale **non costituisce cessione** di beni (**fuori campo IVA**) la cessione **gratuita** di **beni non oggetto dell'attività**, di **costo unitario non superiore a € 25,82 e la cessione di beni per i quali non è stata operata**, all'atto dell'acquisto **la detrazione dell'Iva**.

Pertanto, dalla lettura combinata dei due articoli di legge, deriva che:

- per i beni di **costo unitario superiore ad € 25,82:** l'**Iva** assolta sull'acquisto è **indetraibile, mentre** la successiva **cessione gratuita** è irrilevante ai fini IVA (fuori campo IVA);
- per i beni di **costo unitario non superiore ad € 25,82:** l'**Iva** assolta sull'acquisto è **detraibile, mentre** la successiva **cessione gratuita** è irrilevante ai fini IVA (fuori campo IVA).

D.3. ALL'ATTO DELLA CONSEGNA DELL'OMAGGIO NATALIZIO AL CLIENTE, OCCORRE RILASCIARE UN DOCUMENTO FISCALE (FATTURA, RICEVUTA, ECC)?

R.3. All'atto della consegna dell'omaggio non è necessario emettere alcun documento fiscale (fattura, ricevuta, ecc.). E' comunque **auspicabile** l'emissione di un DDT con causale omaggio o di un altro tipo di documento, ad esempio Buono di consegna, in cui viene indicato il destinatario e di conseguenza è possibile **provare il requisito di inerenza**.

D.4. NEL CASO IN CUI L'OMAGGIO NATALIZIO DATO AL CLIENTE SIA COSTITUITO DA UNA CONFEZIONE DI BENI (ES: CESTA), COSA SI DEVE CONSIDERARE PER "COSTO UNITARIO" DEL BENE AI FINI DELLA DETRAIBILITÀ DELL'IVA?

R.4. Se l'omaggio è rappresentato da una **confezione di beni**, ai fini dell'individuazione del regime IVA applicabile, occorre avere riguardo al **costo dell'intera confezione**, anziché al costo dei singoli beni. Conseguentemente, in relazione all'acquisto di una cesta regalo di **costo superiore a € 25,82**, ancorché composto da beni di costo unitario inferiore a tale limite, la relativa **IVA è indetraibile**.

D.5. QUAL È IL TRATTAMENTO FISCALE AI FINI IVA DEGLI OMAGGI NATALIZI DATI AD UN CLIENTE DA PARTE DI UN LAVORATORE AUTONOMO?

R.5. La **disciplina delle spese di rappresentanza** individuata dal DM 19.11.2008, è applicabile **anche ai lavoratori autonomi** per quanto riguarda l'individuazione delle **spese qualificabili "di rappresentanza".** Pertanto, le spese di rappresentanza, anche per la determinazione del reddito di lavoro autonomo, **sono deducibili se rispondono ai requisiti di inerenza e congruità** stabiliti con il decreto anche in funzione della natura e della destinazione delle stesse, nonché dei compensi dell'attività caratteristica del lavoratore autonomo.

Diversamente, ai fini IVA, per i lavoratori autonomi valgono le regole del n. 4) dell'art. 2, comma 2, D.P.R. n. 633/1972, che considera **non rilevanti ai fini IVA** le **cessioni gratuite** di beni:

- non oggetto dell'attività propria dell'impresa se di costo unitario non superiore a € 25,82;
- per i quali non sia stata detratta l'imposta all'atto dell'acquisto.

Stante l'espresso riferimento all'attività d'impresa, si ritiene che, per il lavoratore autonomo, anche la **cessione gratuita di beni di costo unitario non superiore a € 25,82 sia da assoggettare ad IVA**, con la conseguente necessità di adempiere agli obblighi di fatturazione, registrazione, ecc. degli omaggi. Anche per il lavoratore autonomo rimane comunque **possibile scegliere di non detrarre l'IVA sull'acquisto dei beni da regalare, rendendo irrilevante ai fini IVA la successiva cessione.**

D.6. QUAL È IL TRATTAMENTO FISCALE, AI FINI DELLE IMPOSTE DIRETTE, DEGLI OMAGGI NATALIZI DI BENI NON OGGETTO DELL'ATTIVITÀ D'IMPRESA A CLIENTI?

R.6. **Ai fini reddituali** i costi sostenuti per l'acquisto di beni destinati ad omaggio, ricompresi fra le **spese di rappresentanza** di cui all'art. 108, comma 2, TUIR, sono **deducibili** secondo i seguenti limiti:

IMPOSTE DIRETTE		
IMPRESA	**RICAVI / PROVENTI GESTIONE CARATTERISTICA (VOCI A.1 E A.5 DEL C.E.)**	**IMPORTO DEDUCIBILE MAX**
	Fino a € 10 milioni	**1,3%**
	Per la parte eccedente € 10 milioni e fino a 50 milioni di €	**0,5%**
	Per la parte eccedente € 50 milioni	**0,1%**
	100% se di valore unitario non superiore a 50 €	
LAVORATORE AUTONOMO	**Nel limite dell'1%** dei compensi percepiti nel periodo d'imposta, a prescindere dal valore unitario	

D.7. QUAL È IL TRATTAMENTO FISCALE, AI FINI IRAP, DEGLI OMAGGI NATALIZI DI BENI NON OGGETTO DELL'ATTIVITÀ D'IMPRESA A CLIENTI?

R.7. **Per il trattamento ai fini IRAP** dei costi sostenuti per l'acquisto di beni non oggetto dell'attività destinati ad omaggio per i clienti, **è necessario differenziare** sulla base della **modalità** con la quale è stata **calcolata la base imponibile IRAP**, ossia con il c.d. **metodo di bilancio** oppure il **metodo fiscale**.

Ne deriva, pertanto, che:

- qualora la base imponibile IRAP sia determinata secondo i **valori di bilancio**[3], poiché le spese in esame rientrano nella voce B.14 del Conto economico, le stesse risultano **interamente deducibili ai fini IRAP**;
- qualora la base imponibile IRAP sia determinata secondo i **valori fiscali**[4], le spese in esame non rientrano tra i componenti rilevanti espressamente previsti e conseguentemente le stesse risultano **indeducibili ai fini IRAP**.

Per i lavoratori autonomi la base imponibile IRAP è data dalla "*differenza tra l'ammontare dei compensi percepiti e l'ammontare dei costi sostenuti inerenti l'attività esercitata ... esclusi gli interessi passivi e le spese per il personale dipendente. I compensi, i costi e gli altri componenti si assumono così come rilevanti ai fini della dichiarazione dei redditi*"[5]. Pertanto i costi sostenuti per l'acquisto di beni-omaggio ai clienti, sono **deducibili ai fini IRAP** nel **limite dell'1% dei compensi percepiti nel periodo d'imposta**.

D.8. **QUAL È IL TRATTAMENTO FISCALE DEGLI OMAGGI NATALIZI DI BENI NON OGGETTO DELL'ATTIVITÀ D'IMPRESA A FAVORE DEI DIPENDENTI?**

R.8. **Gli omaggi a favore dei dipendenti non rientrano tra le spese di rappresentanza,** in quanto privi del requisito di sostenimento per finalità promozionali.

L'**IVA** per tali beni è, pertanto, **indetraibile per mancanza di inerenza** con l'esercizio dell'impresa, arte o professione ex art. 19, comma1, del D.p.r. 633/72, **indipendentemente dal costo.** L'indetraibilità comporta **l'esclusione da Iva della successiva cessione gratuita,** ai sensi dell'art. 2 comma 2 n. 4) del DPR 633/72.

Ai fini delle **imposte dirette**, il costo dei beni destinati ad omaggio dei dipendenti è **deducibile dal reddito d'impresa** ai sensi dell'art. 95, TUIR, secondo il quale sono comprese fra le **spese per prestazioni di lavoro** anche quelle sostenute in denaro o in natura a titolo di liberalità a favore dei lavoratori.

Per il trattamento ai fini **Irap,** tali spese sono **indeducibili**, indipendentemente dalla natura giuridica del datore di lavoro.

Analogo trattamento va riservato ai **beni omaggiati** ai dipendenti da parte di un **lavoratore autonomo**.

---

[3] Art. 5 del D.lgs. n. 446/1997.

[4] Art. 5-bis del D.lgs. n. 446/1997.

[5] Art. 8, co. 1, D.lgs. n. 446/1997.

Per quanto riguarda, invece, la **tassazione in capo ai dipendenti**, secondo quanto confermato dall'Agenzia delle Entrate nella Circolare 22.10.2008, n. 59/E, le erogazioni liberali concesse ai dipendenti:

- qualora siano **in denaro concorrono**, indipendentemente dal loro ammontare, **alla formazione del reddito** di lavoro dipendente e sono quindi assoggettate a tassazione;
- qualora siano **in natura** (beni o servizi) **non concorrono alla formazione del reddito se di importo non superiore ad € 258,23** nel periodo d'imposta.

Così, ad esempio, una strenna natalizia del valore globale di € 200 è una spesa deducibile per il datore di lavoro e non concorre a formare il reddito in capo al dipendente.

D.9. COME SONO TRATTATI FISCALMENTE GLI OMAGGI NATALIZI A CLIENTI RELATIVI A BENI OGGETTO DELL'ATTIVITÀ D'IMPRESA?

R.9. **La cessione gratuita** di un bene oggetto dell'attività è **imponibile IVA indipendentemente dal costo unitario dei beni**, a meno che l'imposta relativa all'acquisto non sia stata detratta.

Inoltre:

- **indipendentemente** dal fatto che la spesa relativa al bene che si intende omaggiare possa o meno essere qualificata "**di rappresentanza**", l'impresa **può scegliere di non detrarre l'IVA a credito** relativa all'acquisto dei beni oggetto dell'attività, **al fine di non assoggettare ad IVA la successiva cessione gratuita;**

- qualora si ritenga che la **spesa** relativa al bene oggetto dell'attività ceduto gratuitamente possa essere qualificata **"spesa di rappresentanza"**, **l'IVA** a credito è **detraibile** solo per i beni di **costo unitario non superiore a € 25,82**, mentre la **cessione del bene è rilevante ai fini IVA** indipendentemente dal valore dello stesso, ferma restando l'esclusione da IVA della cessione gratuita se questa non è stata detratta sull'acquisto;
- **se si ritiene che la spesa** relativa al bene oggetto dell'attività che si intende omaggiare **non possa essere qualificata "di rappresentanza", l'IVA a credito è detraibile** a prescindere dall'importo e **la cessione gratuita è rilevante ai fini IVA indipendentemente dal valore del bene**, ferma restando la possibilità di "rinunciare" alla detrazione per escludere dall'IVA la cessione gratuita.

Ai fini reddituali, gli acquisti dei beni in esame rientrano tra le **spese di rappresentanza** di cui all'art. 108, comma 2, TUIR in base ai criteri contenuti nel citato DM 19.11.2008, senza distinzioni tra beni oggetto e non oggetto dell'attività dell'impresa.

Ai fini del trattamento **IRAP**, per i costi sostenuti per l'acquisto di beni oggetto dell'attività destinati ad omaggio per i clienti valgono le stesse considerazioni adottate con riferimento ai beni non oggetto dell'attività destinati ad essere omaggiati ai clienti.

Tali costi risultano quindi:

- **deducibili** per i soggetti che applicano il **metodo di bilancio**;
- **indeducibili** per i soggetti che applicano il **metodo fiscale**.

D.10. COME SONO TRATTATI FISCALMENTE GLI OMAGGI NATALIZI AI DIPENDENTI DI BENI OGGETTO DELL'ATTIVITÀ D'IMPRESA?

R.10. Nel caso di beni oggetto dell'attività dell'impresa, al datore di lavoro è consentita la **detrazione dell'IVA** relativa a tali **omaggi**, **che non configurano** quali **spese di rappresentanza**.

La cessione gratuita va quindi assoggettata ad IVA ai sensi del citato n. 4) dell'art. 2, senza obbligo di rivalsa nei confronti dei destinatari.

Analogamente alla modalità adottata per gli omaggi ai clienti, all'atto dell'acquisto il datore di lavoro può scegliere di non detrarre l'IVA relativa a detti beni, non assoggettando pertanto ad IVA la relativa cessione gratuita.

Anche nel caso degli omaggi relativi ai beni oggetto dell'attività il relativo costo, qualora si tratti di beni da omaggiare ai dipendenti, rappresenta una spesa per prestazioni di lavoro **deducibile.**

Ai fini del trattamento Irap, analogamente a quanto previsto per i beni non rientranti nell'attività dell'impresa, i costi sostenuti per gli omaggi ai dipendenti, rientrano tra i "costi del personale" e pertanto risultano **indeducibili ai fini IRAP.**

D.11. COME SONO TRATTATE FISCALMENTE LE SPESE PER BUFFET E CENE DI NATALE?

R.11. Nella pratica, spesso accade che l'impresa, specie nel periodo natalizio, organizzi il **buffet** ovvero la **cena di Natale** per lo scambio degli auguri.

Al fine di determinare il trattamento IVA e reddituale di tale operazione va innanzitutto considerato il fatto che **in tal caso si è nell'ambito delle prestazioni gratuite di servizi** (somministrazione di alimenti e bevande) e non in quello della cessione di beni gratuita.

Al riguardo, nella Circolare n. 34/E/2009 l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che **le spese per feste e ricevimenti** organizzati **in occasione di ricorrenze aziendali o festività religiose o nazionali** sono da considerare **spese di rappresentanza a meno che** all'evento **siano presenti esclusivamente dipendenti** dell'impresa.

Ne deriva, quindi, che il costo della cena di Natale organizzata dal datore di lavoro per i propri dipendenti non può essere considerata spesa di rappresentanza. Tuttavia l'Agenzia non indica come debba essere qualificata tale spesa. Si ritiene che la stessa costituisca una **liberalità a favore dei dipendenti** e quindi:

- **il costo è deducibile ai fini del reddito:**
  - **nel limite del 75%** della spesa sostenuta, così come previsto dal DL n.112/2008 per le spese di albergo e ristorante;
  - **nel limite del 5%** dell'ammontare delle **spese per prestazioni di lavoro dipendente** risultante dalla dichiarazione dei redditi fissato dall'art. 100, comma 1, TUIR;
- l'**IVA è indetraibile** in quanto relativa ad un costo per i dipendenti che non possiede il requisito dell'inerenza con l'esercizio dell'impresa;
- **ai fini IRAP**, il costo si ritiene **deducibile per i soggetti che applicano** l'art. 5 (**metodo di bilancio**) e **indeducibile** per coloro che determinano l'IRAP con l'art. 5-bis (**metodo fiscale**).

Nel caso in cui alla cena **partecipino anche soggetti terzi all'impresa** (clienti, istituzioni, ecc.) la stessa rientra tra le spese **di rappresentanza**. Ne consegue, in tale eventualità che:

- **l'IVA è indetraibile;**
- il **costo**, nel limite del **75% della spesa sostenuta**, è **deducibile** nel limite dell'ammontare massimo deducibile nell'anno.