Disciplina degli omaggi natalizi

In occasione dell'avvicinarsi delle festività natalizie, è frequente la concessione di omaggi da parte delle **imprese**. Fermo restando che la disciplina degli omaggi **non** è stata oggetto di particolari **modifiche** rispetto allo scorso anno, si riepilogano i tratti salienti della stessa ai fini delle imposte sui redditi.

Con riferimento alle imprese, gli oneri sostenuti per **omaggi** distribuiti ai **clienti** sono deducibili interamente, ai sensi dell'art. 108 comma 2 del TUIR, se il valore unitario dei beni in omaggio destinati ad uno stesso soggetto non supera **50 euro**.

Diversamente, gli oneri sostenuti per omaggi sono considerati **spese di rappresentanza** e, in quanto tali, sono deducibili nell'esercizio di sostenimento nel rispetto dei limiti di inerenza e congruità previsti (1,5% dei ricavi e proventi della gestione caratteristica, fino a 10 milioni di euro; 0,6% dei suddetti ricavi, per la parte compresa tra 10 e 50 milioni di euro; 0,4% dei suddetti ricavi, per la parte eccedente 50 milioni).

Al fine di determinare il "valore unitario" dell'omaggio consegnato, occorre fare riferimento al **regalo nel suo complesso** e non ai singoli beni che lo compongono.

Ad esempio, un cesto natalizio composto di tre diversi beni che hanno un valore di 20 euro ciascuno, dovrà essere considerato come un unico omaggio dal valore complessivo di 60 euro e, come tale, sarà soggetto, ai fini della deducibilità, ai suddetti limiti previsti per le spese di rappresentanza "generali" (circ. Agenzia delle Entrate n. 34/2009, § 5.4).

Nel caso in cui l'omaggio sia rappresentato da **beni**

“autoprodotti”, rileva il valore di mercato dell’omaggio, determinato ai sensi dell’art. 9 del TUIR.

Tale valore, tuttavia, rileva unicamente al fine di individuare le spese di rappresentanza da sottoporre al regime di deducibilità limitata; una volta qualificata la spesa come di rappresentanza (se, quindi, il valore di mercato risulta superiore a 50 euro), ai fini del calcolo del limite di deducibilità concorre invece, per intero, il costo di produzione effettivamente sostenuto dall’impresa, indipendentemente dal fatto che lo stesso sia inferiore o meno a 50 euro (ris. Agenzia delle Entrate n. 27/2014).

Qualora il valore normale dell’omaggio autoprodotto sia inferiore o uguale a 50 euro, il costo effettivamente sostenuto per la produzione beneficia invece della deduzione integrale.

Ad **esempio**, nel caso in cui l’omaggio autoprodotto abbia un valore di mercato pari a 80 euro e un costo di produzione di 40 euro, l’omaggio costituisce una spesa di rappresentanza da sottoporre alla verifica del limite di deducibilità (valore di mercato pari a 80 euro, superiore quindi al limite di 50 euro), ma ai fini del calcolo del plafond di deducibilità rileva l’importo di 40 euro (costo di produzione effettivo).

Nel caso in cui, invece, l’omaggio autoprodotto abbia un valore di mercato pari a 40 euro e un costo di produzione pari a 30 euro, l’omaggio è interamente deducibile per 30 euro.

Si evidenzia, inoltre, che, poiché la norma fa espresso riferimento ai “beni distribuiti gratuitamente” di modico valore, la stessa non è riferibile alle spese relative a **servizi** (circ. n. 34/2009, § 5.4). Di conseguenza, le prestazioni gratuite di servizi sono deducibili dal reddito d’impresa soltanto ove rispettino i requisiti previsti per le spese di rappresentanza “generali”.

In relazione agli **omaggi ai dipendenti** e ai soggetti

assimilati, se per l’impresa i relativi costi sostenuti sono deducibili dal reddito imponibile secondo le norme relative ai costi per le prestazioni di lavoro di cui all’art. 95 comma 1 del TUIR, in capo ai dipendenti i beni ricevuti sono generalmente oggetto di tassazione ai sensi dell’art. 51 comma 1 del TUIR.

Tuttavia, risultano non imponibili gli omaggi ricevuti che nel periodo d’imposta non superino, assieme all’ammontare degli altri **fringe benefit**, l’importo di 258,23 euro ai sensi dell’art. 51 comma 3 del TUIR, elevato per il 2023 a 3.000 euro per i soli dipendenti con figli fiscalmente a carico (art. 40 del DL 48/2023).

Sono considerati fringe benefit anche i **buoni acquisto** concessi dall’impresa ai dipendenti (art. 51 comma 3-*bis* del TUIR).

Deducibili anche le spese per le cene natalizie

Quanto alle spese sostenute per le **cene natalizie** con i dipendenti, malgrado non siano di rappresentanza, l’art. 100 comma 1 del TUIR stabilisce che le spese relative a servizi utilizzabili dalla generalità dei dipendenti o categorie di dipendenti volontariamente sostenute per specifiche finalità di ricreazione o culto sono deducibili per un ammontare complessivo non superiore al **5 per mille** dell’ammontare delle spese per prestazioni di lavoro dipendente risultante dalla dichiarazione dei redditi.

Tale principio opera anche nell’ipotesi in cui detti servizi siano messi a disposizione dei dipendenti con il ricorso a strutture esterne all’azienda (ris. n. 34/2004), come, ad esempio, nel caso di un ristorante. Occorre, però, considerare anche l’art. 109 comma 5 del TUIR, in base al quale le spese per la somministrazione di alimenti e bevande sono deducibili nella misura del **75%**.

(MF/ms)