

## Omaggi e Spese di Rappresentanza

### **Beni la cui produzione o commercio NON rientra tra le attività d'impresa**

#### *Trattamento I.V.A.*

Gli **acquisti** di beni destinati ad essere ceduti gratuitamente, la cui produzione o il cui commercio **non rientra** nell'attività propria dell'impresa, costituiscono **SEMPRE spese di rappresentanza** per cui **l'IVA è detraibile solo se il costo unitario del bene non è superiore ad euro 25,82 ( per gli importi superiori a Euro 25,82 l'Iva è INDETRAIBILE)**

Ai fini dell'individuazione del limite di euro 25,82, occorre considerare il **costo del singolo bene al netto dell'imposta**. Qualora oggetto dell'omaggio sia un **insieme di beni costituenti un'unica confezione**, occorrerà valutare il costo dell'intera confezione e non dei singoli prodotti che la compongono. Quindi se si acquista un **cesto natalizio** di costo complessivo superiore ad euro 25,82, la relativa IVA è da considerare indetraibile nonostante i singoli beni contenuti nell'omaggio siano di costo unitario inferiore al predetto importo.

Nel momento in cui il bene acquistato viene effettivamente ceduto gratuitamente, ai fini dell'IVA, la **cessione gratuita non è rilevante** ai fini iva per cui **non sussiste l'obbligo di emettere fattura per la cessione gratuita**; tuttavia, al fine di scongiurare la presunzione di cessione onerosa, è consigliabile predisporre un **registro degli omaggi**, o in alternativa un **documento di trasporto** (D.D.T.) con causale "omaggio" o "cessione gratuita", su cui indicare, in entrambi i casi, la descrizione dei beni ed il destinatario degli stessi.

#### *Trattamento Imposte Dirette*

Anche ai fini delle imposte sui redditi i costi dei beni non rientranti nell'attività d'impresa e destinati ad essere ceduti gratuitamente **sono considerati spese di rappresentanza e** in linea generale è possibile dedurre integralmente le spese di rappresentanza sostenute nell'esercizio purchè **inerenti allo svolgimento dell'attività di impresa e congrui, documentate** anche in funzione della natura e della destinazione delle stesse (esempio per finalità promozionali o di pubbliche relazioni), del volume dei ricavi dell'attività caratteristica dell'impresa e dell'attività internazionale dell'impresa.

Sono in ogni caso deducibili le spese relative a beni distribuiti gratuitamente di valore unitario non superiore a euro 50,00. ( a partire dal 2008 il limite di euro 25,82 è salito a Euro 50 relativamente alla deducibilità (non anche ai fini Iva) delle spese per acquisto di beni destinati ad essere ceduti gratuitamente)

Inoltre rientrano tra le spese di rappresentanza quelle di rappresentanza:

- le spese per viaggi turistici in occasione dei quali siano programmate e in concreto svolte significative attività promozionali dei beni o dei servizi la cui produzione o il cui scambio costituisce oggetto dell'attività caratteristica dell'impresa;

- le spese per feste, ricevimenti e altri eventi di intrattenimento organizzati in occasione di ricorrenze aziendali o di festività nazionali o religiose;
- le spese per feste, ricevimenti e altri eventi di intrattenimento organizzati in occasione dell'inaugurazione di nuove sedi, uffici o stabilimenti dell'impresa;
- le spese per 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 spesa per beni e servizi distribuiti o erogati gratuitamente, ivi inclusi i contributi erogati gratuitamente per convegni, seminari e manifestazioni simili il cui sostenimento risponda ai criteri di inerenza sopra indicati.

**OSSERVAZIONE:** ricondurre una spesa fra quelle di rappresentanza produce altresì un duplice effetto:

- il primo riguarda l'indetraibilità dell'IVA qualora il bene sia di importo superiore ad euro 25,82,
- il secondo concerne invece la deducibilità dei costi sostenuti per vitto e alloggio, nella misura del 75%.

Soddisfatti i requisiti di congruità ed inerenza, occorre considerare un **ulteriore vincolo** ossia la previsione per cui la **deducibilità** delle spese di rappresentanza è **commisurata all'ammontare dei ricavi e proventi** derivanti dalla **gestione caratteristica** dell'impresa risultanti dalla dichiarazione dei redditi relativa allo stesso periodo in misura pari:

**all'1,3 per cento** dei ricavi e altri proventi fino a euro 10 milioni;

**allo 0,5 per cento** dei ricavi e altri proventi per la parte eccedente euro 10 milioni e fino a 50 milioni;

e a decorrere dal 1° gennaio 2009.

**allo 0,1 per cento** dei ricavi e altri proventi per la parte eccedente euro 50 milioni.

In sostanza le spese di rappresentanza potranno essere pienamente deducibili se di ammontare pari o inferiore alle suddette percentuali applicabili ai ricavi per scaglioni.

Ai fini della **determinazione dell'importo deducibile non si tiene conto delle spese relative a beni distribuiti gratuitamente di valore unitario non superiore a 50 euro, deducibili per il loro intero ammontare.**

In ogni caso **non costituiscono spese di rappresentanza** e sono, pertanto, **pienamente deducibili:**

le spese di **viaggio, vitto e alloggio sostenute per ospitare clienti**, anche potenziali, in occasione di **mostre, fiere, esposizioni** ed eventi simili in cui sono esposti i beni e i servizi prodotti dall'impresa o in occasione di **visite a sedi, stabilimenti o unità produttive** dell'impresa;

le spese di **viaggio, vitto e alloggio** sostenute **direttamente dall'imprenditore individuale** in occasione di **trasferte** effettuate per la partecipazione a **mostre, fiere**, ed eventi simili in cui sono esposti beni e servizi prodotti dall'impresa o attinenti all'attività caratteristica della stessa.

#### *Imprese di nuova costituzione*

Per le imprese in fase di *start up*, la **deducibilità** delle spese di rappresentanza **può** essere rinviata ai **periodi** d'imposta in cui si **conseguono i primi ricavi**.

#### *IRAP*

La Finanziaria 2008 ha operato una completa rivisitazione delle norme che disciplinano la determinazione della base imponibile Irap prevedendo per le società di capitali la rilevanza dei valori civilistici con conseguenze derivazione della base imponibile dal conto economico senza tenere conto delle variazioni fiscali. Alla luce della predetta modifica si deve concludere che le **spese di rappresentanza saranno interamente deducibili ai fini IRAP** così come imputate a bilancio a prescindere dalla sussistenza dei requisiti di inerenza e congruità previsti in ambito Ires o Irpef. Per le ditte individuali in contabilità ordinaria e le società di persone che non hanno optato per le regole delle società di capitali, le spese in esame potranno essere deducibili, nel rispetto delle regole Irpef, solo se rientranti tra i servizi rilevanti ai fini del tributo.

#### ***Beni la cui produzione o commercio RIENTRA tra le attività d'impresa***

##### *Trattamento I.V.A.*

Gli acquisti di beni destinati ad essere ceduti gratuitamente, la cui produzione o il cui commercio **rientra** nell'attività propria dell'impresa, **non costituiscono spese di rappresentanza** e le relative cessioni gratuite devono essere assoggettate ad imposta.

In altre parole l'acquisto di beni che formano oggetto dell'attività d'impresa, anche se destinati ad **omaggi, danno sempre origine alla detraibilità** dell'imposta con la diretta conseguenza che la **successiva cessione gratuita risulta imponibile ai fini I.V.A.**

A norma dell'articolo 13, comma 2, lettera c, del D.P.R. n. 633/72 la base imponibile delle cessioni a titolo gratuito è rappresentata dal **valore normale dei beni**, ossia dal prezzo o dal corrispettivo mediamente praticato per beni o servizi della stessa specie o similari in condizioni di libera concorrenza e al medesimo stadio di commercializzazione, con riferimento, in quanto possibile, ai listini o alle tariffe dell'impresa che ha fornito i beni o i servizi e, in mancanza, alle mercuriali e ai listini della Camera di commercio più vicina. E' prevista la facoltà di non esercitare il diritto alla rivalsa dell'imposta, evitando in tal modo di chiedere al cliente destinatario dell'omaggio il pagamento dell'IVA indicata in fattura. In questo caso l'impresa potrà adottare una delle seguenti procedure:

**emettere autofattura** in unico esemplare per ciascuna cessione, oppure riepilogativa per le cessioni effettuate in un mese, indicando, oltre alla dicitura “*autofattura per omaggi ai sensi dell’art. 2, comma 2, nr. 4 del D.P.R. n. 633/72*”, il valore normale dei beni, l’aliquota applicabile e la relativa imposta. Tale documento dovrà essere numerato secondo la numerazione propria delle fatture di vendita ed annotato nel registro delle fatture emesse; l’imponibile concorrerà al volume d’affari;

**annotare in apposito registro degli omaggi**, non più vidimato ma solo numerato progressivamente e tenuto a norma dell’articolo 39 del D.P.R. n. 633/72, l’ammontare globale dei valori normali delle cessioni gratuite effettuate giornalmente con indicazione dell’IVA distinta per aliquote nonché dei dati dei cessionari. L’imposta annotata concorrerà anch’essa alla liquidazione periodica dell’IVA;

**emettere regolare fattura** in duplice esemplare indicando che trattasi di “*cessione gratuita ai sensi dell’articolo 2, comma 2, nr. 4 del D.P.R. n. 633/72, **SENZA rivalsa** dell’IVA ai sensi dell’articolo 18, comma 3 del D.P.R. n. 633/72*”; la fattura dovrà essere contabilizzata e la relativa imposta liquidata.

Nel caso in cui l’impresa **opti per l’esercizio della rivalsa IVA** dovrà richiederne il pagamento al proprio cliente mediante emissione di regolare **fattura** in duplice esemplare indicando che trattasi di “*cessione gratuita ai sensi dell’articolo 2, comma 2, nr. 4 del D.P.R. n. 633/72, **CON rivalsa** dell’IVA ai sensi dell’articolo 18, comma 3 del D.P.R. n. 633/72*”.

Si ricorda che qualora i beni in commento siano donati ad enti pubblici, associazioni o fondazioni aventi finalità di assistenza, beneficenza, ricerca scientifica, studio, educazione ecc..., nonché alle ONLUS, la cessione gratuita è esente da imposta ex articolo 10, punto 12 del D.P.R. n. 633/72, e certificata da regolare fattura su cui indicare la natura gratuita dell’omaggio.