

CIRCOLARE N. 27/2019

Besana Brianza, 23 dicembre 2019

IL TRATTAMENTO FISCALE DEGLI OMAGGI NATALIZI

Con l'approssimarsi delle festività natalizie, gli uffici amministrativi incontrano le consuete problematiche di gestione, inquadramento fiscale e registrazione contabile dei documenti riferibili agli omaggi destinati a clienti, fornitori e dipendenti.

Vi riproponiamo quindi un vademecum operativo che affronta i vari aspetti della disciplina fiscale relativa agli omaggi, da tenere a portata di mano sulla Vostra scrivania, soprattutto in questo periodo. L'ufficio resta a disposizione per fornire ulteriori chiarimenti.

Gli omaggi subiscono un diverso trattamento fiscale in relazione a due elementi:

- il **soggetto** a cui sono destinati gli omaggi:
 - soggetti terzi (clienti, fornitori, ecc.);
 - dipendenti;
- la **tipologia** di beni offerti in omaggio:
 - beni prodotti o commercializzati dalla stessa impresa;
 - beni acquistati appositamente al fine di regalarli.

Nella definizione di "**spese di rappresentanza**" rientrano:

- le **spese per erogazioni a titolo gratuito di beni e servizi**, effettuate con finalità promozionali o di pubbliche relazioni e 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;
- le **spese relative ad operazioni poste in essere da un'impresa che non hanno lo scopo preminente di informare i consumatori circa l'esistenza dei beni e servizi prodotti e/o commercializzati dall'impresa (motivo per cui non sono considerate spese di pubblicità e propaganda).**

BENI NON RIENTRANTI NELL'ATTIVITA' PROPRIA

Cedenti	Destinatario dell'omaggio		Iva		Deducibilità del costo	
			Acquisto	Cessione (gratuita)	Irpef/Ires	Irap
Imprese	Clienti e/o fornitori	Costo unitario pari o non superiore a € 50	Iva detraibile (anche alimenti e bevande)	Operazione esclusa da Iva	Intero importo nel limite di € 50 Spese per omaggi Interamente deducibili	• Deducibilità per soggetti con metodo di bilancio.

		Costo unitario superiore a € 50	Iva indetraibile		Se costo superiore a € 50 deducibile nel periodo di sostenimento se rispondente ai criteri di inerenza nel limite annuo deducibile (% sui ricavi/proventi) Spese di rappresentanza	• Indeducibilità per soggetti con metodo fiscale.
	Dipendenti	---	Iva indetraibile		Intero importo nell'esercizio Spesa per prestazioni di lavoro	Indeducibilità ²
Lavoratori autonomi	Clienti e/o Fornitori	Costo unitario pari o non superiore a € 50	Iva detraibile (anche alimenti e bevande)	Operazione esclusa da Iva	1% dei compensi percepiti nel periodo d'imposta Spese di rappresentanza	1% dei compensi percepiti nel periodo d'imposta ¹
	Dipendenti	---	Iva indetraibile	Operazione esclusa da Iva	Intero importo nell'esercizio Spese per prestazioni di lavoro	Indeducibilità
Note	1. I costi e gli altri componenti si assumono così come rilevanti ai fini della dichiarazione dei redditi, esclusi i costi per il personale e gli interessi passivi. 2. Indipendentemente dalla contabilizzazione in voci diverse dalla B.9 del conto economico. Tuttavia potrebbero di fatto risultare deducibili ai fini IRAP a seguito dell'applicazione della deduzione per il costo residuo del personale.					

Sotto il profilo IVA, per costo unitario inferiore o uguale a € 50 si intende *di valore imponibile inferiore o uguale a € 50*; ai fini della deducibilità del costo invece il limite di € 50 comprende l'eventuale IVA indetraibile. In presenza di cessione "fuori campo IVA", non essendo obbligatoria l'emissione del documento fiscale (fattura, ricevuta, ecc.), all'atto della consegna dell'omaggio **è opportuno emettere un DDT** (con causale "omaggio") o un documento analogo (buono di consegna), al fine di **provare l'inerenza** della spesa con l'attività esercitata e la natura di spesa di rappresentanza.

In capo al dipendente la tassazione varia a seconda che le erogazioni siano in denaro ovvero in natura:

Erogazioni liberali	Trattamento fiscale
In denaro	Concorrono sempre (a prescindere dall'ammontare) alla formazione del reddito del dipendente e quindi sono assoggettate a tassazione .
In natura (beni o servizi)	Se di importo: <ul style="list-style-type: none"> • non superiore a € 258,23 nel periodo d'imposta, non concorrono alla formazione del reddito; • superiore a € 258,23 nel periodo d'imposta, concorrono per l'intero ammontare alla formazione del reddito del dipendente (non solo per la quota eccedente il limite). Per la verifica del superamento del limite di € 258,23 vanno considerate anche le analoghe erogazioni corrisposte durante l'anno. Così, ad esempio, una strenna natalizia del valore di € 200 (in assenza di altre erogazioni liberali) è deducibile per il datore di lavoro e non concorre alla formazione del reddito del dipendente. Se nello stesso anno, per l'anniversario della fondazione dell'azienda, ai dipendenti è donato un bene del valore di € 150, al dipendente va imputato un reddito di € 350 (200 + 150) da assoggettare a tassazione.

BENI RIENTRANTI NELL'ATTIVITA' PROPRIA

La cessione gratuita di un bene oggetto dell'attività è rilevante ai fini IVA, a meno che l'imposta relativa all'acquisto non sia stata detratta. **Non rileva** quindi il valore del bene (superiore o meno a € 50), come per le cessioni gratuite di beni non oggetto dell'attività. Da ciò consegue che:

- **indipendentemente** dal fatto che la spesa relativa ai beni in esame **possa o meno essere qualificata "di rappresentanza"**, l'impresa può scegliere di **non detrarre l'IVA a credito** dei beni oggetto dell'attività, al fine di **non assoggettare ad IVA la successiva cessione gratuita**;
- qualora la spesa relativa al bene oggetto dell'attività che si intende omaggiare, sia **qualificata "di rappresentanza"**:
 - l'**IVA a credito è detraibile solo** per i beni di **costo unitario non superiore a € 50**;
 - la **cessione del bene è rilevante ai fini IVA indipendentemente dal valore** dello stesso, fermo restando che la cessione gratuita è esclusa da IVA se non è stata detratta l'IVA sull'acquisto;
- ritenendo invece 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** 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.

Si rammenta che in presenza di una **cessione gratuita** rilevante ai fini IVA:

- la **base imponibile IVA** è costituita "**dal prezzo di acquisto o, in mancanza, dal prezzo di costo dei beni o di beni simili, determinati nel momento in cui si effettuano tali operazioni**";
- la **rivalsa dell'IVA non è obbligatoria**. Generalmente, in relazione agli omaggi la rivalsa non è operata e pertanto l'IVA rimane a carico del cedente, costituendo per quest'ultimo un **costo indeducibile**.

Per l'invio dei beni oggetto di cessione gratuita che rientrano nell'attività propria dell'impresa è **opportuna** l'emissione del documento di trasporto, specificando la causale del trasporto (omaggio, cessione gratuita, ecc.), **al fine di individuare il destinatario finale dell'omaggio e dimostrare l'inerenza della spesa**.

In capo al dipendente trova applicazione la stessa tassazione prevista per i beni non oggetto dell'attività (vedi sopra).

Una nota a parte merita infine l'individuazione **del valore del bene oggetto di cessione gratuita**, ai fini della qualificazione della spesa dello stesso come spesa di rappresentanza e di conseguenza del calcolo del limite di deducibilità.

Per i beni autoprodotti dall'impresa (beni alla cui ideazione, produzione e commercializzazione è diretta l'attività d'impresa che vengono prodotti dalla società o che sono commissionati a lavoratori esterni e acquistati dall'impresa per la successiva rivendita):

- > al fine di individuare le spese di rappresentanza da sottoporre al regime di deducibilità limitata, **rileva il valore di mercato dell'omaggio**;
- > una volta qualificata la spesa come di rappresentanza (se, quindi, il valore di mercato risulta superiore a € 50,00), 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 € 50,00.

ESEMPIO 1

L'omaggio autoprodotta ha un valore di mercato pari a € 80,00 e un costo di produzione di € 40,00.

L'omaggio costituisce una spesa di rappresentanza da sottoporre alla verifica del limite di deducibilità (valore di mercato superiore al limite di € 50,00); ai fini del calcolo del *plafond* di deducibilità rileva l'importo di € 40,00, vale a dire il costo di produzione effettivo.

ESEMPIO 2

L'omaggio autoprodotta ha un valore di mercato pari a € 40,00 e un costo di produzione di € 30,00.

Il costo effettivamente sostenuto per la produzione beneficia della deduzione integrale, pertanto l'omaggio è interamente deducibile per € 30,00, essendo il valore di mercato inferiore a € 50,00.

Destinatario dell'omaggio	Iva		Deducibilità del costo	
	Acquisto	Cessione	Irpef/Ires	Irap

Clienti/ Fornitori	Iva detraibile ¹	Operazione imponibile Iva Obbligo di fattura, autofattura ³ o registro degli omaggi	Intero importo nell'esercizio Spese per omaggi interamente deducibili ²	<ul style="list-style-type: none"> • Deducibilità per soggetti con metodo di bilancio. • Indeducibilità per soggetti con metodo fiscale.
Dipendenti			Intero importo nell'esercizio Spese per prestazioni di lavoro	Indeducibilità

Note	<ol style="list-style-type: none"> 1. Detraibile se la spesa non è classificata spesa di rappresentanza. Diversamente, la detrazione è ammessa solo per i beni di costo unitario inferiore a € 50. Rimane la facoltà di non detrarre l'Iva sull'acquisto per non dover assoggettare a Iva la cessione gratuita. 2. Non costituiscono spese di rappresentanza le cessioni di beni la cui produzione o il cui commercio rientra nell'attività propria dell'impresa. Tuttavia, parte della dottrina ritiene prudenzialmente possibile che le spese siano qualificate spese di rappresentanza; in tal caso, per i beni di costo unitario superiore a € 50, è applicabile il limite di deducibilità previsto per le spese di rappresentanza; rimangono deducibili per intero nell'esercizio se di valore unitario inferiore a € 50. 3. Dal 1.1.2019 le autofatture per omaggi vanno emesse (in unico esemplare) esclusivamente in formato elettronico e trasmesse allo SDI. I dati del cedente/prestatore vanno inseriti sia nella sezione "Dati del cedente/prestatore" sia nella sezione "Dati del cessionario/committente". Il documento deve riportare la dicitura "autofattura per omaggi".
-------------	--

Si propone un esempio di registro degli omaggi, la cui tenuta non richiede particolari formalità e autorizzazioni. Può essere:

- manuale - è sufficiente l'istituzione del registro con l'intestazione del contribuente. Si ritiene che sia preferibile effettuare la numerazione delle pagine in via preventiva.
- meccanografico - è ammesso l'impiego di schedari a fogli mobili o tabulati di macchine elettrocontabili, senza necessità di autorizzazione speciale. Non è necessario provvedere alla preventiva numerazione dei fogli bianchi, essendo sufficiente l'attribuzione del numero di pagina progressiva in sede di stampa definitiva del registro.

Registro degli omaggi - C.M. 27.04.1973, n. 32/501388 (P)

- Ditta o ragione sociale: Alfa di Rossi Roberto & C. S.n.c.
- Domicilio fiscale: Via Principe di Piemonte, 15 - 46041 Asola (MN)
- C.F. e P. IVA: 00153450202

Data	Quantità	Denominazione omaggi	Importo complessivo	Imponibile	%	Iva	Annotazioni
1.12.2019	5	Dozzine calze da donna.	366,00	300,00	22%	66,00	Cliente Beta S.p.a.
.....%
.....%
Totali	_____	_____	_____

Nota bene | I valori totali saranno riportati periodicamente sul registro Iva riepilogativo.

OMAGGIO COMPOSTO DA PIU' BENI

In caso di **unica confezione regalo**, quando cioè il bene omaggiato è rappresentato da un insieme di beni costituenti un'unica confezione (es. cesto regalo), la regola generale è quella di considerare **il valore unitario** nel suo **complesso** e non quello dei singoli componenti. Per maggior chiarezza proponiamo i seguenti esempi:

- una confezione regalo contiene più beni assortiti (non oggetto dell'attività propria dell'impresa) il cui costo complessivo è pari o inferiore a € 50 → l'imposta relativa all'acquisto è detraibile e il costo è interamente deducibile nell'esercizio;
- una confezione regalo contiene più beni assortiti (non oggetto dell'attività propria dell'impresa) di costo singolarmente inferiore a € 50, ma complessivamente la confezione costa più di € 50 → l'imposta relativa all'acquisto è indetraibile e conseguentemente la cessione gratuita esula dal campo di applicazione dell'IVA, mentre il costo è deducibile nei limiti dei requisiti di inerenza e congruità.

La detrazione dell'IVA è **riconosciuta** anche quando i beni omaggiati sono costituiti da **alimenti e bevande** (spumante, panettone, torrone, ecc.), **a condizione che:**

- il **costo unitario sia non superiore a € 50;**
- la cessione sia classificata come **spesa di rappresentanza.**

OMAGGI CON SOGGETTI ESTERI

Le cessioni gratuite di beni che **rientrano nell'attività propria dell'impresa** costituiscono operazioni rilevanti a fini dell'IVA in ogni caso, e quindi a prescindere dal valore unitario superiore o meno a € 50.

La disciplina varia, tuttavia, a seconda che il destinatario della cessione gratuita sia appartenente alla UE o meno.

- **Destinatario residente in un paese appartenente alla UE**
Poiché manca il requisito dell'onerosità previsto dall'art. 41 DL 331/1993, **la cessione è soggetta ad IVA e non costituisce quindi cessione intracomunitaria.**
Si applica pertanto la normativa interna degli omaggi. Non devono essere neppure presentati gli elenchi Intrastat.
- **Acquisto da un soggetto residente in un paese appartenente alla UE**
Stesso discorso se si ricevono beni in omaggio da un soggetto UE: l'operazione è soggetta ad IVA nel Paese UE di provenienza, per cui l'operatore italiano non effettua un acquisto intracomunitario e l'eventuale fattura non va integrata, né va emessa autofattura.
- **Destinatario residente in un paese extra-UE**
Gli omaggi di beni oggetto dell'attività propria costituiscono cessioni all'esportazione **non imponibili a norma dell'art.8, co.1, lett. a) e b) DPR 633/72.** Infatti, a differenza delle cessioni intracomunitarie, la sussistenza del requisito dell'onerosità non è determinante ai fini della qualificazione dell'operazione in oggetto come esportazione.
Occorre che l'esportazione risulti dal documento doganale.
L'assenza di un corrispettivo non consente di includere l'operazione tra quelle che concorrono alla formazione del plafond, utilizzabile da parte degli esportatori abituali, anche se siamo in presenza di un'esportazione.
- **Omaggi ricevuti da Paese extra-Ue**
All'atto dell'introduzione deve essere emessa regolare bolla doganale, anche in relazione ai beni "in omaggio" non oggetto dell'attività: di fatto l'acquisto viene trattato come qualsiasi altra importazione.
Ai fini dell'evasione dei dazi e dell'IVA, la Dogana assume quale imponibile un valore di mercato dei beni.
Per vincere ogni presunzione di acquisto "in nero" è necessario conservare i documenti doganali esteri.

Discorso diverso vale per le cessioni gratuite di beni **non oggetto dell'attività propria dell'impresa** e per i **campioni gratuiti**, in quanto **non rientrano nel concetto di cessione di beni.**

Per i *campioni gratuiti*, di modico valore e appositamente contrassegnati, la cessione non rientra nel campo di applicazione IVA. L'IVA assolta sugli acquisti inerenti i campioni gratuiti è detraibile. Occorrerà almeno fare una lista valorizzata al fine di dichiarare il loro valore in Dogana.

OMAGGI PER CONTRIBUENTI MINIMI E FORFETARI

TRATTAMENTO IVA

Ai fini IVA, non si pone alcun problema di trattamento delle spese in esame considerato che sia nel regime dei minimi che in quello forfetario è prevista la **non detraibilità** dell'IVA sugli acquisti.

TRATTAMENTO IRPEF

Ai fini IRPEF è **necessario differenziare** come di seguito illustrato.

- **Contribuenti minimi**

Per i **contribuenti minimi** ex art. 27, commi 1 e 2, DL n. 98/2011 *“anche le spese per omaggi ... potranno essere portate in **deduzione per l'intero importo pagato sempreché la stretta inerenza delle stesse all'esercizio dell'attività d'impresa o di lavoro autonomo sia dimostrabile sulla base di criteri oggettivi**”*.

Tuttavia l'Agenzia delle Entrate ha precisato che:

- la **deducibilità integrale** riconosciuta riguarda **esclusivamente** le spese per omaggi di **valore unitario non superiore a € 50**;
- le **spese di rappresentanza** sono **deducibili nei limiti** previsti dal DM 19.11.2008 e ss.mm.

➤ **Contribuenti forfetari**

I **contribuenti forfetari** ex art. 1, commi da 54 a 89, Legge n. 190/2014, determinano il reddito imponibile applicando ai ricavi / compensi lo specifico coefficiente di redditività previsto in base al settore di attività.

Ai fini della quantificazione del reddito, quindi, le spese / oneri sostenuti (fatta eccezione per i contributi previdenziali) **non assumono alcun rilievo**.

TRATTAMENTO IRAP

I contribuenti minimi / forfetari **non sono soggetti ad IRAP**.

BENI CEDUTI A TITOLI DI SCONTO, PREMIO E ABBUONO PREVISTI CONTRATTUALMENTE

E' **obbligatorio** indicare il valore normale del bene o del valore all'ingrosso per i beni acquistati da terzi.

Il valore normale dei beni ceduti a titolo di sconto, premio o abbuono, in conformità alle originarie condizioni contrattuali, è **escluso da IVA** se l'aliquota dell'omaggio non è superiore a quella del bene venduto.

Diversamente qualora **l'aliquota IVA sia superiore a quella del bene principale** la cessione dei beni omaggiati è imponibile con l'aliquota IVA propria, con facoltà di rivalsa dell'IVA.

BUFFET / PRANZO / CENA DI NATALE

E' consuetudine diffusa nel periodo natalizio che imprenditori / professionisti organizzino buffet / pranzi / cene per lo scambio degli auguri per dipendenti e/o clienti, per offrire un'immagine positiva di sé e della propria attività.

Questo tipo di operazioni costituiscono una **prestazione di servizi gratuita** (somministrazione di alimenti e bevande) e non rientrano quindi nelle cessioni gratuite sopra analizzate.

A questo riguardo l'Agenzia ha specificato che le **spese per feste e ricevimenti** organizzati in occasione di ricorrenze aziendali e **festività religiose** o nazionali sono **spese di rappresentanza a meno che all'evento siano presenti esclusivamente i dipendenti**.

Quindi, la spesa sostenuta per il **buffet / pranzo / cena di Natale** organizzati dal datore di lavoro:

- **esclusivamente per i propri dipendenti non può essere considerata “di rappresentanza”**. L'Agenzia non ha tuttavia chiarito come qualificare tale spesa; si ritiene che la stessa costituisca una **liberalità a favore dei dipendenti** e quindi il relativo trattamento sia così individuabile.

IVA	Indetraibile in quanto relativa ad un costo per i dipendenti che, come sopra evidenziato, non possiede il requisito dell'inerenza con l'esercizio dell'impresa.
IRPEF IRES	Costo deducibile nel limite del: <ul style="list-style-type: none">• 75% della spesa sostenuta, come previsto per le spese di albergo e ristorante;• 5% dell'ammontare delle spese per prestazioni di lavoro dipendente risultante dalla dichiarazione dei redditi ex art. 100, comma 1, TUIR.
IRAP	Costo indeducibile in quanto qualificabile “costo del personale”. Come sopra evidenziato, detto costo potrebbe di fatto risultare deducibile ai fini IRAP a seguito dell'applicazione della deduzione per il costo residuo del personale ex art. 11, comma 4-octies, D.Lgs. n. 446/97.

- (anche) con soggetti terzi rispetto all'impresa (clienti, istituzioni, ecc.), rientra tra le **spese di rappresentanza** con la seguente conseguenza.

IVA	Indetraibile
IRPEF IRES	Deducibile il 75% della spesa sostenuta, nel limite dell'ammontare massimo deducibile nell'anno (1,5% - 0,6% - 0,4% dei ricavi / proventi della gestione caratteristica).
IRAP	<ul style="list-style-type: none">• Costo deducibile per i soggetti che applicano il metodo da bilancio;• Costo indeducibile per i soggetti che applicano il metodo fiscale.

Raccomandiamo di **identificare nei documenti fiscali i soggetti che hanno partecipato agli eventi aziendali**: la Guardia di Finanza, in caso di verifica, esamina le categorie di beneficiari e potrebbe contestare tali spese per la mancanza di un rapporto di reciproca dipendenza tra il soggetto che le sostiene e il soggetto che ne beneficia.

BUONI ACQUISTO o REGALO / VOUCHER o BUONI CORRISPETTIVO

Negli ultimi anni si riscontra la pratica di omaggiare **buoni acquisto/regalo** utilizzabili, nel limite dell'importo riportato sul documento, per l'acquisto di beni e servizi in un determinato punto vendita o gruppo di negozi convenzionati (tra la casistica in esame si ritiene che possono essere ricomprese anche le c.d. "smart box").

Il «*buono-corrispettivo*» o *voucher* è uno strumento che **contiene l'obbligo di essere accettato come corrispettivo in pagamento, anche parziale, di una cessione di beni o di una prestazione di servizi.**

Il buono **deve indicare, nello stesso titolo o nella documentazione allegata, i beni o servizi da fornire, oppure le identità dei potenziali fornitori** (cedenti/prestatori), ivi incluse le condizioni generali di utilizzo a esso relative.

In buona sostanza è un titolo che attribuisce il diritto a beneficiare, limitatamente all'importo indicato sullo stesso, di una cessione/prestazione di servizi, ovvero a ricevere uno sconto o un rimborso sul prezzo di una cessione/prestazione di servizi.

Il buono può essere emesso sia in forma fisica sia in forma elettronica.

Ne sono un esempio i buoni carburante, i buoni viaggio, i buoni regalo spendibili nei negozi convenzionati, ecc.

L'operazione si articola in 4 rapporti diversi:

1. tra la società emittente e gli esercizi commerciali convenzionati presso i quali il buono acquisto può essere speso;
2. tra la società emittente e l'azienda cliente che acquista i buoni;
3. tra l'azienda cliente e i soggetti ai quali i buoni sono distribuiti gratuitamente (dipendenti, clienti, fornitori dell'azienda) e che successivamente li utilizzeranno per i loro acquisti;
4. tra gli utilizzatori e gli esercizi commerciali convenzionati con l'utilizzo del buono per l'acquisto dei beni desiderati.

Per completezza, le suddette disposizioni non si applicano ai buoni sconto, ai buoni pasto, ai biglietti di trasporto, ai biglietti di ingresso per cinema/musei, ai francobolli, alle tessere telefoniche e alle carte prepagate (intese quali strumenti di pagamento).

TRATTAMENTO IVA

Il Legislatore ha individuato **2 tipologie di buono** (su supporto fisico / in formato elettronico):

- **buoni "monouso"**, se al momento dell'emissione risultano già noti tutti gli elementi che consentono di determinare il trattamento IVA applicabile all'operazione ad esso sottesa (es. natura, qualità, quantità dei beni o servizi forniti). In tal caso è possibile applicare (già) al momento dell'emissione il trattamento IVA della cessione / prestazione a cui il buono dà diritto, con conseguente **assoggettamento ad IVA.**

La cessione di beni o la prestazione di servizi, cui il buono-corrispettivo "monouso" dà diritto, si considera effettuata all'atto dell'emissione del buono-corrispettivo, nonché all'atto di ciascun trasferimento dello stesso antecedentemente al riscatto. Pertanto ad ogni cambio di mano il buono è soggetto a fatturazione (elettronica dal 2019) ed è soggetto ad IVA alla stessa stregua della cessione di beni e servizi che il buono incorpora.

A livello operativo l'azienda emittente, già in sede di emissione del voucher, assoggetta ad IVA la cessione del buono stesso, in quanto l'operazione è assimilata ad un pagamento anticipato del prezzo della cessione/prestazione incorporati nel titolo. Al momento della "spendita" del buono nel negozio convenzionato (dove avviene appunto la consegna del bene o la prestazione del servizio indicati nel titolo) l'operazione non va assoggetta ad IVA.

Invece **se la cessione o prestazione è effettuata da un soggetto diverso dall'emittente**, l'operazione è rilevante ai fini IVA e si considera resa nei confronti del soggetto che ha emesso il titolo (buono-corrispettivo). E' il caso ad esempio del buono regalo spendibile presso uno specifico negozio (l'emittente) per l'acquisto di un mobile/elettrodomestico, di abbigliamento o di un abbonamento in palestra, il cui valore è prestabilito sul titolo stesso.

Un altro esempio sono i buoni (carte carburanti): sono monouso nel momento in cui il possessore del voucher si reca presso un impianto stradale di distribuzione gestito dalla stessa compagnia che ha emesso il buono per rifornirsi di benzina secondo l'accordo tra le parti. In tal caso la fattura (elettronica) viene emessa all'atto della cessione/ricarica del buono.

- **buoni "multiuso"**, se la disciplina applicabile, ai fini IVA, alla cessione di beni o alla prestazione di servizi, cui il buono-corrispettivo dà diritto, non è nota al momento della sua emissione (ad esempio perché è possibile utilizzare il buono presso un dettagliante che cede beni soggetti ad aliquote IVA diverse). In tale ipotesi, è necessario attendere il momento di utilizzo del buono. Conseguentemente, l'emissione del buono **non è assoggettata ad IVA**. L'operazione si considera effettuata solo nel momento in cui il buono è riscattato, dando luogo ad una cessione di beni o una prestazione di servizi.

Pertanto, **non rilevano** eventuali **trasferimenti** del buono-corrispettivo multiuso, **precedenti** alla **spendita finale**, come corrispettivo o parziale corrispettivo della cessione dei beni o della prestazione dei servizi a cui il buono-corrispettivo dà diritto (i trasferimenti sono quindi fuori campo IVA)

L'operazione rilevante ai fini del tributo **sorge, all'atto dell'utilizzo del buono in pagamento, anche parziale, della cessione o prestazione** (cioè quando viene accettato come corrispettivo dei beni o servizi cui il titolo si riferisce).

Qualora, poi, il **trasferimento** di un buono multiuso sia effettuato da un **soggetto passivo diverso** da quello che **esegue l'operazione** soggetta a IVA, le **prestazioni di servizi** che possono essere autonomamente individuate, quali i **servizi di distribuzione** o di **promozione, restano autonomamente soggette a IVA**.

La base imponibile dell'operazione soggetta ad IVA è costituita:

- dal **corrispettivo** dovuto per il buono-corrispettivo
- o, in **assenza di informazioni** su detto corrispettivo, dal **valore monetario del buono-corrispettivo multiuso** al netto dell'IVA relativa ai beni ceduti o ai servizi prestati.

Se il buono-corrispettivo multiuso viene usato solo **parzialmente**, la base imponibile è pari alla **corrispondente** parte di corrispettivo o di valore monetario del buono-corrispettivo.

Tornando all'esempio del buono (carta) carburante, la cessione dello stesso non è soggetta ad IVA e, conseguentemente, a fattura (elettronica) se esso consente di rifornirsi presso più impianti gestiti da compagnie diverse o di acquistare più beni e servizi.

TRATTAMENTO IRPEF / IRES

Non è chiaro il trattamento ai fini I.R.D.D.. Si ritiene che il trattamento del costo sostenuto dall'impresa / datore di lavoro per l'acquisto dei buoni da omaggiare a clienti / dipendenti debba essere individuato **sulla base di quanto sopra illustrato con riferimento ai costi sostenuti per i beni non oggetto dell'attività**.

TRATTAMENTO IN CAPO AL DIPENDENTE

Sono da considerare erogazioni liberali **in natura** a favore dei dipendenti anche le erogazioni di beni, prestazioni, opere e servizi che il datore di lavoro effettua **mediante documenti di legittimazione, in formato cartaceo o elettronico, riportanti un valore nominale**.

Conseguentemente il buono acquisto / voucher che il datore di lavoro regala al dipendente **non configura un reddito tassabile per quest'ultimo se di importo non superiore ad € 258,23**.

SERVIZI DI DISTRIBUZIONE DI BUONI MULTIUSO

I **servizi di distribuzione, intermediazione** e servizi simili, relativi ai trasferimenti di buoni multiuso (diversi dall'ultimo passaggio tra il fornitore dei beni o servizi ed il cessionario/committente), costituiscono prestazioni autonomamente soggette all'IVA, essendo indipendenti dall'operazione cui il titolo dà diritto.

La **base imponibile lorda** di tali servizi (comprensiva cioè di IVA), qualora **non** sia stabilito uno **specifico corrispettivo**, è costituita dalla **differenza** tra il **valore monetario** del buono-corrispettivo e l'**importo dovuto** per il trasferimento del buono-corrispettivo medesimo.

Auguri e cordiali saluti.

ELBE SRL



Le circolari e gli articoli pubblicati sono consultabili anche sul nostro sito al seguente link
<http://www.elbesrl.it/>