



IL CASO DEL GIORNO

## Omaggi al vaglio del "valore unitario"

I beni ceduti gratuitamente sono integralmente deducibili se di valore non superiore a 50 euro

/ Pamela ALBERTI

Con l'avvicinarsi del periodo natalizio, le **imprese** acquistano beni per concederli a titolo di **omaggio**. Pare quindi opportuno mettere in luce quando le spese sostenute per l'acquisto di beni ceduti gratuitamente sono integralmente deducibili dal reddito d'impresa. A tal fine occorre distinguere tra omaggi **destinati a clienti** e omaggi destinati ai dipendenti dell'azienda stessa. Con riferimento alla prima ipotesi, si osserva che gli omaggi destinati ai clienti rientrano, in linea generale, nella fattispecie delle spese di **rappresentanza** prevista dall'art. 108 comma 2 del TUIR.

In linea generale, le spese sostenute per l'acquisto di beni ceduti gratuitamente sono **integralmente deducibili** se i beni non hanno valore superiore a **50 euro**; **diversamente**, le stesse sono considerate spese di rappresentanza e, in quanto tali, deducibili nell'esercizio di sostenimento nei limiti previsti dal **DM 19 novembre 2008**. In particolare, ai sensi dell'art. 108 comma 2 del TUIR, gli acquisti di beni distribuiti gratuitamente di valore unitario non superiore a 50 euro sono sempre interamente deducibili, a prescindere dal rispetto dei "requisiti di inerenza e congruità" previsti dal DM 19 novembre 2008 per le spese di rappresentanza. In effetti, l'art. 1 comma 4 del DM attuativo esclude le spese relative alla distribuzione gratuita dei suddetti beni dal calcolo dell'importo deducibile in base al comma 2. Sono **escluse** dalla deducibilità integrale le spese sostenute per **prestazioni di servizi** e i titoli rappresentativi delle stesse; si pensi, a mero titolo esemplificativo, all'acquisto di una **tessera** per entrare al cinema o in un **centro benessere**. Ne consegue, dunque, che le prestazioni gratuite di servizi sono deducibili dal reddito d'impresa soltanto ove rispettino i requisiti previsti dal DM recante la disciplina della deducibilità delle spese di rappresentanza.

In merito alla nozione di "**valore unitario**", che deve essere pari o inferiore a 50 euro per poter fruire della deducibilità integrale, occorre osservare che, con tale locuzione, non deve intendersi il costo dei singoli beni, bensì l'**omaggio** nel suo **complesso**; il valore, quindi, deve essere considerato unitariamente e non con riferimento ai beni che compongono il regalo (cfr. circ. Agenzia delle Entrate 13 luglio 2009 n. 34, paragrafo 5.4). In pratica, nel caso di un **cesto natalizio** composto di tre diversi beni di valore unitario pari a 20 euro ciascuno, l'omaggio ha un valore complessivo pari a 60 euro e, in quanto tale, non integralmente deducibile ma soggetto alla deducibilità secondo i criteri previsti dal comma 2 del DM 19 novembre 2008. Tale interpretazione consente, quindi, di evitare che il contribuente possa acquistare singolarmente beni da cedere gratuitamente (il cui costo non superi

50 euro), per poi comporli in confezioni da consegnare al cliente, eludendo così il dettato normativo. Tuttavia, la deduzione è integrale se alla stessa persona vengono regalati più beni di valore non superiore a 50 euro, purché **confezionati singolarmente**.

### Rileva il costo d'acquisto, comprensivo dell'IVA indetraibile

In dottrina si è peraltro discusso se per "valore" del bene debba intendersi il valore normale del bene, determinato ai sensi dell'art. 9 del TUIR, o il costo sostenuto per l'acquisto o la produzione dello stesso.

La questione rileva, essenzialmente, in presenza di **beni autoprodotti dall'impresa**. Infatti, qualora si considerasse rilevante il valore normale, i beni di produzione propria regalati dall'impresa non potrebbero fruire della deducibilità integrale nel caso in cui presentino un costo di produzione inferiore a 50 euro, ma un prezzo di listino superiore a tale limite.

Dall'uso del termine "valore" (anziché costo) si potrebbe pensare di dover fare riferimento al "valore normale". Di diverso avviso sembra, tuttavia, la circ. Assonime 9 aprile 2009 n. 16, secondo cui "motivi di semplificazione gestionale indurrebbero a dare rilevanza ai costi effettivamente sostenuti"; in senso conforme sembra orientarsi anche la circ. Agenzia delle Entrate 34/2009 (paragrafo 5.4), utilizzando l'espressione "**spese relative all'acquisto**".

Pertanto, secondo quanto sopra esposto, il parametro di riferimento è costituito dal **costo d'acquisto** (o di produzione) del bene, comprensivo degli oneri accessori di diretta imputazione ai sensi dell'art. 110 comma 1 lett. b) del TUIR. Per quanto sopra detto, ai fini della determinazione del "valore unitario" occorre considerare anche l'**IVA indetraibile**. In particolare, l'IVA può essere detratta, nel caso in cui si tratti di beni non rientranti nell'attività propria d'impresa, soltanto per gli acquisti di omaggi di costo inferiore a **25,82 euro**. Di conseguenza, per gli acquisti di valore superiore a tale limite l'IVA è indetraibile e deve essere sommata all'imponibile al fine di individuare il valore unitario dell'omaggio. Pertanto, il costo dei beni distribuiti gratuitamente il cui prezzo è assoggettato ad IVA è, in ogni caso, **integralmente deducibile** ai fini delle imposte sul reddito soltanto ove l'imponibile IVA non sia superiore a:

- **48,08 euro**, se l'aliquota IVA è pari al **4%**;
- **45,45 euro**, se l'aliquota IVA è pari al **10%**;
- **41,67 euro**, se l'aliquota IVA è pari al **20%**.