

Omaggi: deducibilità dal reddito di lavoro professionale

di [Sandro Cerato](#)

Pubblicato il 12 Dicembre 2012

In periodo natalizio spesso anche i professionisti effettuano alcune importanti spese di rappresentanza: ecco le regole di deducibilità fiscale degli omaggi per il titolare di reddito professionale.

Gli oneri sostenuti dagli esercenti arti e professioni per l'acquisto o l'importazione dei beni destinati ad essere ceduti gratuitamente – fattispecie particolarmente ricorrente in occasione delle festività natalizie – rientrano nel novero delle spese di rappresentanza, ai sensi dell'art. 54, c. 5, del D.P.R. n. 917/1986.

La medesima disposizione prevede, inoltre, che il costo dei beni oggetto di cessione gratuita od omaggio alla clientela è deducibile dal reddito del professionista, nel limite dell'1% dei compensi percepiti nel periodo d'imposta.



È, inoltre, necessario considerare quanto precisato dall'Agenzia delle Entrate con la C.M. n. 34/E/2009, ovvero che le norme relative alla quantificazione delle spese di rappresentanza previste in sede di determinazione del reddito d'impresa (art. 108 del Tuir, così come attuato dal D.M. 19 novembre 2008) rilevano, anche, ai fini della determinazione del reddito di lavoro autonomo ad esclusione, però, delle previsioni relative al limite di deducibilità delle medesime spese.

In altre parole, ai fini della determinazione del reddito professionale – analogamente a quanto previsto per il reddito d'impresa – le spese relative ai beni distribuiti gratuitamente rilevano, tra l'altro, soltanto se inerenti.

Con riferimento a quest'ultimo requisito, il predetto D.M. 19 novembre 2008 stabilisce che si considerano inerenti, sempre che effettivamente sostenute e documentate, 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.

Diversamente da quanto previsto per il reddito d'impresa, le spese relative ai beni distribuiti gratuitamente di valore unitario non superiore ad euro 50,00 non sono integralmente deducibili dal reddito professionale, ma concorrono a formare il plafond delle spese di rappresentanza complessivamente deducibili nel limite dell'1% dei compensi percepiti nel periodo d'imposta.

Ad esempio, si supponga che i compensi conseguiti da un professionista nel periodo d'imposta ammontino ad euro 100.000,00 e che le spese di rappresentanza sostenute nel medesimo periodo ammontino ad euro 1.200, di cui euro 250,00 per l'acquisto di beni di valore inferiore ad euro 50,00: ai fini della deducibilità dal reddito professionale, il contribuente dovrà tenere conto che, nel limite del plafond dell'1%, dovrà considerare anche le spese per omaggi di valore unitario inferiore a euro 50,00.

Conseguentemente, le spese di rappresentanza deducibili dal reddito professionale ammonteranno soltanto ad euro 1.000,00 (euro 100.000,00 $\times$ 1%), mentre l'importo di quelle indeducibili sarà pari ad euro 200,00 (euro 1.200 - euro 1.000).

Non è, invece, soggetto, al predetto regime il costo sostenuto per gli omaggi destinati a dipendenti e collaboratori del professionista, in quanto disciplinato dall'art. 54, co. 1, del Tuir, che ne stabilisce la deducibilità in misura integrale: tale disposizione, analoga a quella prevista dall'art. 95 del D.P.R. n. 917/1986 per la determinazione del reddito d'impresa, include, infatti, tra le spese per prestazioni di lavoro, quelle sostenute a titolo di liberalità verso i dipendenti.

In senso conforme, si vedano anche le disposizioni contenute nel citato D.M. 19 novembre 2008 – applicabili, come anticipato, anche ai professionisti – secondo cui la finalità promozionale o di pubbliche relazioni esclude che possano qualificarsi come spese di rappresentanza le erogazioni gratuite a beneficio di soci, dipendenti o collaboratori.

Si segnala, infine, che gli omaggi natalizi e le altre erogazioni liberali, concesse in occasione di festività o ricorrenze ai dipendenti, sono imponibili in capo ai dipendenti percipienti, qualora il valore di tali beni – unitamente all'ammontare degli altri compensi in natura (c.d. fringe benefit), ricevuti nel medesimo

periodo d'imposta – ecceda l'importo di euro 258,23 (art. 51, co. 3, del Tuir).

Sul punto, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che, a differenza della precedente disciplina, la liberalità in oggetto può essere erogata anche ad un solo dipendente, non essendo più richiesto che l'erogazione liberale sia concessa alla generalità o categorie di dipendenti, in occasioni diverse dalle festività e dalle ricorrenze (C.M. n. 59/E/2008).

12 dicembre 2012

Sandro Cerato