

WINKLER & SANDRINI

Wirtschaftsprüfer und Steuerberater
Dottori Commercialisti - Revisori Contabili

Wirtschaftsprüfer und Steuerberater

Dottori Commercialisti e Revisori Contabili

Peter Winkler
Stefan Engele
Martina Malfertheiner
Stefano Seppi
Andrea Tinti
Carla Kaufmann

Stefan Sandrini

Oskar Malfertheiner
Massimo Moser
Michael Schieder

Rechtsanwalt - avvocato

Chiara Pezzi

Mitarbeiter – Collaboratori

Karoline de Monte
Thomas Sandrini
Julia Maria Graf

Iwan Gasser
Mariatheresia Obkircher

Circolare

numero:	092i
del:	2025-11-18
autore:	Andrea Tinti

A tutti i nostri clienti interessati

Trattamento fiscale di omaggi natalizi, di pranzi/buffet/cene di Natale, delle erogazioni liberali in natura di modico valore e buoni benzina

Sintesi:

Gli omaggi ai clienti sono spese di rappresentanza: deducibili entro certi limiti e con IVA detraibile solo se il valore unitario non supera 50 €. I regali ai dipendenti sono spese per prestazioni di lavoro deducibili, con IVA indetraibile, ma concorrono al reddito del dipendente se i *fringe benefit* assegnati annui superano complessivamente 1.000 € (2.000 € con figli a carico). Pranzi o cene aziendali (come quelli di Natale) sono entro certi limiti deducibili al 75%, con IVA indetraibile. I buoni acquisto seguono regole specifiche IVA (monouso o multiuso) e concorrono ai *fringe benefit* entro le soglie previste.

In calce alla presente circolare si allega una tabella sintetica esplicativa.

Come ogni anno, nel periodo dell'Avvento, molti imprenditori e lavoratori autonomi si interrogano sul trattamento fiscale degli omaggi di beni e dei pranzi/buffet/cene natalizie a favore dei collaboratori e dei clienti e di altri gruppi di interesse.

Nel caso dei **regali natalizi**, intesi come omaggi di beni e non quindi come pranzi/buffet/cene natalizie, è necessario distinguere se trattasi di beni di produzione o commercializzazione propria ovvero di merce non oggetto della propria attività.

Ricordiamo che¹ per i **buoni corrispettivo monouso/multiuso** ai fini Iva vale una disciplina particolare (vedasi punto 6).

Per la soglia di **1.000 euro** ovvero **2.000,00 euro**² per la non tassabilità in capo al lavoratore dipendente e assimilato dei *fringe benefit* percepiti nell'anno si veda il punto 7.

¹ Vedasi eventualmente anche nostra circolare 82/2024

² Art. 1 co. 390 - 391 della L. 30.12.2024 n. 207 Circ. Agenzia delle Entrate 16.5.2025 n. 4 (§ 2.7)

1 Regali ai clienti

1.1 Beni acquisiti esternamente (beni non oggetto della propria attività)

1.1.1 Imposte sui redditi

I costi per l'acquisto di regali di Natale ai clienti rappresentano delle spese di rappresentanza sia per gli imprenditori che per i lavoratori autonomi.

Per gli imprenditori le **spese di rappresentanza**³ sono deducibili solo in misura percentuale sui ricavi derivanti dall'attività tipica dell'impresa, e precisamente in misura pari al: 1,5% dei ricavi/proventi della gestione caratteristica fino a 10 milioni di euro, 0,6% da 10 a 50 milioni di euro, 0,4% oltre i 50 milioni di euro.

Sono in ogni caso **interamente deducibili** (e quindi non se ne tiene conto ai fini della determinazione degli importi percentuali di cui al precedente paragrafo), le spese relative a beni distribuiti gratuitamente di valore unitario non superiore a € 50,00⁴.

Per i lavoratori autonomi le spese di rappresentanza⁵ possono essere dedotte sino ad un massimale dell'1 % dei compensi incassati nel periodo d'imposta.

Le spese sono deducibili se i pagamenti sono eseguiti con pagamenti mediante versamento bancario o postale ovvero mediante altri **sistemi di pagamento**⁶ **tracciabili**⁷.

1.1.2 Imposta sul valore aggiunto (IVA)

L'Iva pagata sia dagli imprenditori che dai lavoratori autonomi per l'acquisto di regali natalizi a favore di clienti è **indetraibile**, in quanto trattasi appunto di spese di rappresentanza. Tale principio trova però **un'eccezione** nel caso di regali con **costo unitario** di acquisto non superiore a € 50,00, per i quali l'Iva risulta detraibile⁸.

Ciò vale anche se l'omaggio è rappresentato da alimenti e bevande⁹, per l'acquisto dei quali in generale è prevista l'indetraibilità dell'Iva¹⁰.

In presenza di pacchi e confezioni da regalo ciò che va considerato è il costo dell'intera confezione. Perciò è indetraibile l'Iva relativa all'acquisto di un cesto regalo di costo superiore a € 50,00, anche se composto da beni di costo unitario inferiore a tale limite.

Dal lato della cessione dei regali di Natale, essa non è una vendita bensì una cessione gratuita. Le cessioni gratuite costituiscono comunque di norma cessioni di beni e come tali scontano l'imposta¹¹ ma anche in questo caso c'è un'importante eccezione che riguarda proprio i beni **acquistati dall'impresa** ad un costo non superiore a € 50,00: pur essendo tale Iva detraibile, al pari delle cessioni gratuite di beni per i quali non sia stata operata al momento dell'acquisto la detrazione dell'Iva (appunto beni di costo unitario di acquisto superiore a € 50,00), non scontano l'imposta¹². Per questi motivi per l'imprenditore la cessione del regalo natalizio è **sempre irrilevante** ai fini Iva (fuori campo Iva).

Per il **lavoratore autonomo** che consegna l'omaggio al cliente invece la cessione è fuori campo Iva solo nel caso di beni di valore unitario superiore a € 50,00, per i quali l'Iva relativa all'acquisto è come visto sopra indetraibile, mentre nel caso di cessione di beni di valore

3 Art. 108, c. 2, DPR 917/86

4 Art. 108, c. 2 DPR 917/86 e art. 1, c. 4, DM 19/11/2008

5 Art. 54 septies, c. 2 DPR 917/86

6 dall'articolo 23 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241

7 Art. 108, c. 2 ultimo comma DPR 917/86 per le imprese e Art. 54 septies, c. 2 DPR 917/86 per i lavoratori autonomi

8 Art. 19-bis1, c. 1, lett. h), DPR 633/72

9 Circolare del Ministero delle Finanze n. 54/E del 19/06/2002 Punto 16.6. Si applica l'art. 19-bis1, c. 1, lett. h) e non lette. f) DPR 633/72

10 Art. 19-bis1, c. 1, lett. f) DPR 633/72;

11 Art. 2, c. 2, n. 4, DPR 633/72

12 Art. 2, c. 2, n. 4, DPR 633/72

unitario inferiore a € 50,00, essa è imponibile Iva, a meno che il lavoratore autonomo non decida di non detrarre l'Iva sull'acquisto e quindi, per quanto detto prima, non deve assoggettare ad Iva la successiva cessione gratuita.

1.2 Beni di produzione o commercializzazione propria (beni oggetto dell'attività)

1.2.1 Imposte sui redditi

Ai fini reddituali, gli acquisti dei beni in esame destinati ai clienti rientrano tra le spese di rappresentanza. Infatti ai fini reddituali non c'è distinzione tra beni oggetto e non oggetto dell'attività di impresa e pertanto ai fini reddituali valgono le stesse regole illustrate al paragrafo 1.1.1.

Tale distinzione ha rilevanza ai fini Iva per l'imponibilità o meno nel caso di cessioni gratuite di beni con costo unitario fino a € 50,00.

1.2.2 Imposta sul valore aggiunto (IVA)

Dal lato dell'acquisto del bene, l'impresa, essendo il bene oggetto della propria attività, può optare se considerarlo spesa di rappresentanza oppure no. Nel caso non lo consideri come spesa di rappresentanza l'Iva a credito è detraibile a prescindere dall'importo, mentre se lo considera come spesa di rappresentanza vale il ragionamento di cui al paragrafo 1.1.2, ossia l'Iva a credito è detraibile solo per i beni di costo unitario di acquisto non superiore a € 50,00.

Dal lato della cessione, per i regali ai clienti ricadenti nell'ambito dei beni di produzione o commercializzazione propria **non vale l'eccezione di non imponibilità**¹³ per le cessioni gratuite di beni con costo unitario fino a € 50,00, eccezione che vale appunto solo per i beni che non rientrano nell'attività propria dell'impresa. Questo significa che qui vale la regola generale ossia se l'impresa sceglie di detrarsi l'Iva sugli acquisti (cosa normale nel caso di beni oggetto della propria attività) la conseguente cessione, seppur gratuita, **sconta l'imposta**. L'Iva, ai sensi della legge comunitaria, va conteggiata sul prezzo di acquisto o in mancanza dal costo di beni simili¹⁴, e va quindi emessa una fattura.

Solo se non è stata detratta l'Iva sugli acquisti, la successiva cessione gratuita è esclusa da Iva e non va quindi emessa fattura.

Nel caso di cessioni gratuite la **rivalsa dell'Iva** non è obbligatoria¹⁵. Generalmente in relazione agli omaggi la rivalsa non viene operata. L'Iva rimane perciò un costo indeducibile¹⁶ a carico del cedente. Se non viene effettuata la rivalsa l'impresa cedente può scegliere di:

- emettere una **fattura** con applicazione dell'Iva, senza addebitare la stessa al cliente, specificando che trattasi di *“omaggio senza rivalsa dell'IVA ex art. 18, DPR n. 633/72”*;
- emettere un'**autofattura** in unico esemplare, con indicazione del valore dei beni come sopra individuato (prezzo di acquisto o di costo), dell'aliquota e della relativa imposta, specificando che trattasi di *“autofattura per omaggi”*. La stessa può essere singola per ciascuna cessione (*“autofattura immediata”*) oppure globale mensile per tutte le cessioni effettuate nel mese (*“autofattura differita”*). L'emissione del ddt, necessaria per avvalersi della fatturazione o autofatturazione differita, è comunque consigliabile, anche qualora venga emessa l'autofattura immediata, al fine di identificare il destinatario e provare l'inerenza del costo con l'attività dell'impresa;
- tenere un apposito **registro degli omaggi**, sul quale annotare l'ammontare complessivo

¹³ Prevista dall'art. 2, c. 2, n. 4, DPR 633/72

¹⁴ Art. 13 DPR 633/72 e Circolare 34/E/2009 § 5.4

¹⁵ Art. 18, c. 3, DPR 633/72

¹⁶ Art. 99, c. 1, DPR 917/86

delle cessioni gratuite effettuate in ciascun giorno, distinte per aliquota¹⁷.

1.3 Autofatture omaggi: fattura elettronica

A partire dal 1° gennaio 2019 anche le autofatture relative agli omaggi dovranno essere predisposte in formato elettronico e **inviare al sistema d'interscambio**¹⁸.

L'Agenzia delle Entrate ha inoltre comunicato che¹⁹ le autofatture relative ad operazioni interne sono delle **vere e proprie fatture** e quindi vanno sempre inviate al sistema d'interscambio. Sotto questo punto di vista si ritiene che anche le autofatture relative per esempio ad autoconsumo ovvero per beni o servizi destinati ad altre finalità estranee all'esercizio dell'attività d'impresa e (limitatamente ai beni) all'esercizio di arte e professioni debbano essere sempre inviate al sistema d'interscambio quali fatture elettroniche.

Al momento della predisposizione **dell'xml** della fattura elettronica per omaggi ovvero per autoconsumo, i dati del cedente/prestatore vanno inseriti sia nella sezione "Dati del cedente/prestatore" sia nella sezione "Dati del cessionario/committente"²⁰. Inoltre per la fattura emessa in relazione all'autoconsumo o alle cessioni gratuite senza rivalsa va usato il **tipo di documento TD27** (si ricorda che in questi casi la fattura, e quindi la relativa imposta, va annotata solo nel registro IVA vendite).

2 Regali ai collaboratori/dipendenti

2.1 Beni acquisiti esternamente (beni non oggetto della propria attività)

2.1.1 Imposte sui redditi

L'acquisto di regali di Natale per i propri collaboratori rappresenta una **spesa per prestazioni di lavoro** sostenuta in natura a titolo di liberalità a favore dei dipendenti ed è pertanto deducibile sia per un imprenditore che per un lavoratore autonomo²¹.

Dal punto di vista dell'imponibilità in capo al dipendente che riceve l'omaggio, mentre l'omaggio in denaro concorre sempre alla formazione del reddito del dipendente a prescindere dall'ammontare, nel caso di **omaggi in natura** concorrono alla formazione del reddito del dipendente solo se nel periodo di imposta il loro valore è superiore a € 258,23²². **Nel periodo di imposta 2025**²³ tale soglia è elevata **1.000 euro** (o a **2.000 euro** per i soli lavoratori dipendenti con figli a carico, previa apposita dichiarazione al datore di lavoro). Vedasi ulteriori informazioni in merito al punto 7.

Sono considerati fringe benefit anche i **buoni acquisto** (vedasi punto 6) concessi dall'impresa ai dipendenti²⁴.

2.1.2 Imposta sul valore aggiunto (Iva)

L'Amministrazione Finanziaria ha confermato²⁵ che la cessione/erogazione gratuita di un bene/servizio a favore dei dipendenti, non può essere considerata spesa di rappresentanza in quanto priva del requisito di sostenimento per finalità promozionali²⁶.

17 Punto VI della Circolare 27/04/1973 n. 32/501388 del Ministero delle Finanze

18 L'Agenzia delle Entrate ha fornito i necessari chiarimenti in merito nelle FAQ ("Risposte alle domande più frequenti") n. 35/2018 e n. 139/2019 consultabili dal seguente indirizzo web:
<https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/documents/20143/287582/Tutte+le+faq+%28aggiornate+al+20+novembre%29.pdf/2b8dfc12-3087-259c-63f5-bd59b2a0b5d7>

19 FAQ n. 40 del 27.11.2018 dell'Agenzia delle Entrate (il *Link* alla pagina web si trova alla nota a pie di pagina n. 16 di questa circolare)

20 Come precisato nella Guida dell'Agenzia delle Entrate alla compilazione delle fatture elettroniche e dell'esterometro e dalla Circ. 14/E del 2019 dell'Agenzia delle Entrate e dalla stessa riportata nella già menzionata FAQ Nr. 139/2019

21 Art. 95, c. 1, DPR 917/86

22 Art. 51, c. 3, DPR 917/86

23 Art. 1 co. 390 - 391 della L. 30.12.2024 n. 207 Circ. Agenzia delle Entrate 16.5.2025 n. 4 (§ 2.7)

24 art. 51 comma 3-bis del TUIR

25 Circolare 34/E del 13/07/2009

26 Attenzione che nella Circolare 188 del 16/07/1998, il Ministero delle Finanze aveva sostenuto che *Gli acquisti di beni destinati ad essere*

Di conseguenza, l'Iva relativa ai beni destinati ai dipendenti è da considerare indetraibile per mancanza di inerenza con l'esercizio dell'impresa, arte o professione²⁷, a prescindere dal costo. Tale indetraibilità determina l'esclusione da Iva della successiva cessione gratuita²⁸.

2.2 Beni di produzione o commercializzazione propria (beni oggetto dell'attività)

2.2.1 Imposte sui redditi

Anche in questo caso, il costo dei beni da omaggiare ai dipendenti rappresenta una spesa per prestazioni di lavoro deducibile. Vale il ragionamento effettuato al paragrafo 2.1.1.

2.2.2 Imposta sul valore aggiunto (IVA)

Nel caso di regali ricadenti nella ambito dei beni di produzione o commercializzazione propria, al datore di lavoro è consentita la detrazione dell'Iva relativa a tali omaggi, che non configurano spese di rappresentanza.

La cessione gratuita va quindi assoggettata ad Iva²⁹, senza comunque obbligo di rivalsa nei confronti dei destinatari³⁰.

Analogamente a quanto sopra esposto per gli omaggi ai clienti, all'atto dell'acquisto il datore di lavoro può scegliere di non detrarre l'Iva relativa a detti beni, al fine di non assoggettare ad Iva la relativa cessione gratuita.

3 IRAP

3.1 Imprenditori

Per il trattamento ai fini IRAP dei costi sostenuti per l'acquisto di beni destinati ad omaggio non c'è la differenza fra beni oggetto dell'attività e beni non oggetto dell'attività. Bisogna invece distinguere se sono destinati ai clienti oppure ai dipendenti.

Se sono destinati ad omaggio per i clienti il trattamento è differenziato a seconda del metodo ("da bilancio" o "fiscale") utilizzato.

Nel caso di metodo da bilancio³¹ (soggetti IRES, ditte individuali/società di persone che hanno esercitato l'opzione) le spese in esame rientrano nella voce B.14 del Conto economico e quindi risultano interamente deducibili ai fini IRAP.

Nel caso invece di metodo fiscale³² (soggetti IRPEF) le spese in esame non rientrano tra i componenti rilevanti espressamente previsti e quindi risultano indeducibili ai fini IRAP.

Come accennato, le spese per gli acquisti di omaggi da destinare ai dipendenti rientrano nei "costi del personale". Tale categoria di costi³³ non concorre alla formazione della base imponibile IRAP, anche nel caso in cui gli stessi siano contabilizzati in voci diverse dalla B.9 del Conto economico.

Pertanto, le spese in esame sono indeducibili ai fini IRAP indipendentemente dalla natura giuridica del datore di lavoro (Srl, Spa, Snc, ditta individuale, ecc.).

ceduti gratuitamente, la cui produzione o il cui commercio, non rientrano nell'attività propria dell'impresa, costituiscono sempre spese di rappresentanza con conseguente indetraibilità dell'imposta sul valore aggiunto ai sensi dell'articolo 19-bis1

27 Art. 19, c. 1, DPR 633/72

28 Art. 2, c. 2, n. 4, DPR n. 633/72

29 Art. 2, c. 2, n. 4, DPR 633/72

30 Art. 18, c. 3, DPR 633/72

31 Art. 5, D.Lgs. 446/97

32 Art. 5 bis, D.Lgs. 446/97

33 Artt. 5 e 5-bis, D.Lgs. 446/97

3.2 Lavoratori autonomi

I lavoratori autonomi, se tenuti al versamento dell'IRAP, determinano la base imponibile IRAP³⁴ quale *“differenza tra l'ammontare dei compensi percepiti e l'ammontare dei costi sostenuti inerenti all'attività esercitata ... esclusi gli interessi passivi e le spese per il personale dipendente. I compensi, i costi e gli altri componenti si assumono così come rilevanti ai fini della dichiarazione dei redditi”*.

Da ciò consegue che i costi sostenuti per l'acquisto di beni destinati ad essere omaggiati ai clienti sono deducibili ai fini IRAP nel limite dell'1% dei compensi percepiti nel periodo d'imposta, mentre i costi sostenuti da un lavoratore autonomo per l'acquisto di beni non oggetto dell'attività destinati ad omaggio per i dipendenti sono indeducibili ai fini IRAP.

4 Regali natalizi e documento di accompagnamento

Per il trasporto di regali è obbligatoria l'emissione di documento di trasporto se non avviene l'immediata fatturazione, sebbene su di esso sia da annotare la dicitura “omaggio”³⁵.

Il documento è altresì necessario, per avere prova della consegna e dell'inerenza della spesa all'attività di impresa.

5 Pranzi/buffet/cene di Natale

Per i pranzi/buffet/cene di Natale va osservato che si tratta di **prestazioni gratuite di servizi** e non di cessioni di beni.

Le spese per feste e ricevimenti organizzati in occasione di ricorrenze aziendali o festività religiose o nazionali sono da considerare **spese di rappresentanza, a meno che all'evento siano presenti esclusivamente dipendenti dell'impresa**³⁶.

Da ciò consegue che la spesa sostenuta per il banchetto di Natale organizzata dal datore di lavoro **esclusivamente per i propri dipendenti** non può essere considerata “di rappresentanza”. Tuttavia non è stato chiarito come vada in tal caso qualificata tale spesa. Si ritiene che la stessa costituisca una liberalità a favore dei dipendenti e quindi:

- il costo è deducibile ai fini Irpef/Ires nel limite:
 - del 75% della spesa sostenuta, così come previsto per le spese di albergo e ristorante;
 - del 5% dell'ammontare delle spese per prestazioni di lavoro dipendente risultante dalla dichiarazione dei redditi³⁷;
- l'IVA è indetraibile in quanto relativa ad un costo per i dipendenti che, come sopra evidenziato con riferimento agli omaggi non oggetto dell'attività (paragrafo 2.1.2), non possiede il requisito dell'inerenza con l'esercizio dell'impresa;
- ai fini IRAP, si ritiene che il costo sia deducibile per i soggetti che applicano il c.d. “metodo da bilancio” e indeducibile per coloro che determinano l'IRAP con il c.d. “metodo fiscale”.

Nel caso al pranzo/buffet/cena siano presente anche/solo soggetti terzi rispetto all'impresa quali clienti, istituzioni, ecc., la stessa rientra tra quelle “**di rappresentanza**” con la conseguenza che:

34 Art. 8, c. 1, D.Lgs. 446/97

35 Art. 1, Circolare Ministero delle Finanze n. 193 dd. 23.07.1998

36 Circolare Agenzia n. 34/E del 13.7.2009

37 Art. 100, c. 1, DPR 917/86

- il 75% della spesa sostenuta è deducibile nel limite dell'ammontare massimo deducibile nell'anno, ossia in proporzione (1,5% - 0,6% - 0,4%) ai ricavi/proventi della gestione caratteristica;
- la relativa IVA è indetraibile.

6 I buoni acquisto o buoni-corrispettivo

6.1 Definizione

Negli ultimi anni si è registrata, tra gli operatori, una certa diffusione della pratica di regalare buoni acquisto da utilizzare in un determinato punto vendita o gruppo di negozi convenzionati (buoni corrispettivo).

I buoni-corrispettivo sono strumenti accettati «come corrispettivo» (anche parziale) di una cessione di beni o di una prestazione di servizi. Nel *voucher* stesso o nella relativa documentazione devono essere descritti questi beni o servizi da cedere o prestare «o le identità dei potenziali cedenti o prestatori», quindi, almeno una di queste informazioni³⁸. Inoltre sono da indicare le condizioni generali di utilizzo del buono.

I buoni-corrispettivo non sono «titoli rappresentativi di merci» che attribuiscono al possessore il diritto alla consegna dei beni descritti³⁹ ma sono buoni che permettono solo di acquistare determinati beni e servizi non specificati, anche se descritti⁴⁰.

Si analizzano qui di seguito brevemente i più importanti aspetti correlati ai fini dell'IVA e delle imposte dirette.

6.2 I buoni di acquisto monouso e multiuso da un punto di vista dell'IVA

Contano le caratteristiche del **buono** (voucher) per capire in quale momento è dovuta l'Iva.

I buoni-corrispettivo possono essere, dal punto di vista dell'IVA, **monouso o multiuso**.

6.2.1 Buoni corrispettivo "monouso"

Un buono si qualifica come "monouso" se, al momento della sua emissione, è individuabile con certezza il trattamento IVA applicabile alla cessione dei beni o alla prestazione dei servizi cui il buono dà diritto. Devono essere noti, pertanto, **tutti gli elementi richiesti** per la documentazione dell'operazione: il luogo di effettuazione, la natura, la qualità e la quantità dei beni o servizi, l'IVA dovuta⁴¹. In questi casi, l'operazione si considera effettuata **al momento dell'emissione** del voucher monouso, in deroga alle regole generali di individuazione del momento di effettuazione dell'operazione⁴². Pertanto, la fattura (elettronica) va emessa e l'Iva è dovuta fin da subito, cioè nel momento dell'emissione dei buoni monouso (**IVA esigibile all'atto di ogni trasferimento del buono**).

È il caso, ad esempio, di un buono per l'acquisto di un **bene/servizio determinato** (mobili, elettrodomestici, abbonamento in palestra, ecc.), per un valore prestabilito e da utilizzare presso uno **specifico esercente**. Proprio perché sono noti tutti gli elementi da cui origina l'imposta, l'emissione del buono è equiparabile alla cessione del bene/prestazione del servizio sottostante con conseguente prelievo Iva.

6.2.2 Buoni corrispettivo "multiuso"

Quando invece non è possibile conoscere a monte il tipo di prestazione e il trattamento Iva siamo nella categoria residuale dei voucher «multiuso». Nei buoni-corrispettivo multiuso al

38 Art. 6 bis DPR 633/1972

39 Articolo 1996 del Codice civile e risoluzione 21/2011

40 Circolare Assonime 6/2019

41 Articolo 6-ter del Dpr 633/1972; Relazione illustrativa al DLgs. 141/2018 e risposte interpellato 519/E/2019 e 10/E/2020

42 disciplinate dall'articolo 6 del Dpr 633/1972

momento dell'emissione «non è nota la disciplina»⁴³ IVA applicabile ai beni (es. regali) e ai servizi a cui danno diritto⁴⁴ pertanto, il momento impositivo si realizza soltanto con l'effettuazione della **cessione o della prestazione** cui il buono dà diritto⁴⁵ assumendo come pagamento l'accettazione del buono come corrispettivo o parziale corrispettivo dei beni o servizi (**IVA esigibile con l'effettuazione dell'operazione cui il buono dà diritto**). In questo caso, il regime Iva non subirà modifiche e la tassazione sarà legata al momento dell'utilizzo e ogni precedente trasferimento, compresa l'emissione, sarà irrilevante ai fini Iva. L'operazione si considera effettuata al momento dell'emissione della fattura, se precedente alla cessione dei beni o prestazione dei servizi.

Si pensi ad esempio ai buoni da spendere in negozi di abbigliamento o su piattaforme e-commerce, in cui sono indicati solo il valore nominale e l'esercente presso cui utilizzarli, o ancora a buoni per soggiorni in strutture e località diverse, a scelta del possessore. In tutti questi casi, l'acquisto del buono non sconta alcuna imposizione, in quanto l'Iva verrà addebitata al momento dell'utilizzo (materialmente, quando il possessore paga i suoi acquisti tramite il buono).

La prassi dell'Agenzia delle Entrate ha qualificato come **“multiuso”** i seguenti buoni:

- cofanetti regalo che consentono al possessore di scegliere uno o più servizi nell'ambito di un paniere
- carta regalo utilizzabile per l'acquisto di varie tipologie di beni, sia on line, sia presso i punti vendita di diversi soggetti partecipanti allo stesso gruppo
- *Voucher* emesso dalle agenzie di viaggio in sostituzione di prestazioni non eseguite a causa dell'emergenza COVID-19
- *Voucher* emessi tramite una piattaforma web relativi a servizi di prenotazione di postazioni per *smart working*
- Buono "dematerializzato" emesso per effetto della ricarica di un borsellino elettronico su una piattaforma web che consente l'acquisto di pasti e prodotti alimentari
- una carta prepagata che permette di acquistare il tipo di **carburante** prescelto presso un'unica stazione di servizio è da qualificare come un buono-corrispettivo multiuso (pertanto, l'operazione è rilevante ai fini IVA all'atto dell'acquisto del carburante con l'utilizzo della carta e non anche quando si ricarica quest'ultima)⁴⁶.

6.3 Deducibilità ai fini delle imposte dirette dei buoni di acquisto

Ai fini IRPEF/IRES si ritiene che per determinare il trattamento in termini di deducibilità del costo sostenuto dall'impresa/datore di lavoro per l'acquisto di tali buoni da cedere gratuitamente ai clienti/dipendenti debba essere applicato quanto sopra illustrato con riferimento ai costi sostenuti per i **beni non oggetto dell'attività**⁴⁷.

Le nuove regole in ambito Iva non devono essere confuse con quanto stabilito a livello di imposte dirette. Ai fini delle **imposte dirette**, è monouso ed ammissibile unicamente il voucher che contiene **un solo benefit**⁴⁸ (iscrizione all'asilo nido o check-up medico), mentre ai fini Iva, è tale anche il buono contenente più prestazioni, tutte certe nel luogo e nel valore (ad esempio *voucher* per un corso di inglese a Milano e uno di lettura a Roma).

43 Risposta dell'Agenzia delle Entrate n. 324/2019, Circolare Agenzia delle Entrate n. 8/E/2018, Provvedimento Agenzia delle Entrate 4 aprile 2018 n. 73203, in linea con Corte Ue, causa C-419/02)

44 Articolo 6-quater del Dpr 633/1972

45 Determinata ai sensi dell'articolo 6 del Dpr 633/1972.

46 Agenzia delle Entrate nella risposta a interpello n. 235 pubblicata ieri, 10 settembre 2025

47 Confronta rispettivamente paragrafo 1.1.1 per i clienti e 2.1.1 per i dipendenti

48 Art. 6 DM 25/03/2016 del Ministero del lavoro e delle politiche sociali. Vedasi anche la Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 28/E del 15/06/2016

7 Erogazioni liberali esenti a dipendenti in natura di modico valore

7.1 La soglia di 1.000 euro ovvero 2.000 euro per gli omaggi ai dipendenti

Come noto, sono non imponibili per il lavoratore dipendente e assimilato gli omaggi ricevuti che nel periodo d'imposta non superino, insieme all'ammontare degli altri *fringe benefit*, l'importo di 258,23 euro⁴⁹. Per il periodo d'imposta **2025**⁵⁰ tale soglia è elevata a **1.000 euro** o a **2.000,00 euro** per i soli lavoratori dipendenti con figli a carico⁵¹, previa apposita dichiarazione al datore di lavoro. Sono comprese nelle suddette soglie anche le somme relative alle utenze domestiche e alle spese per la locazione o gli interessi sul mutuo relativamente all'abitazione principale⁵².

Sono considerati *fringe benefit* anche i **buoni acquisto** concessi dall'impresa ai dipendenti⁵³.

Il beneficio si applica⁵⁴ ai titolari di redditi di lavoro dipendente e di redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente⁵⁵ (ad es. gli amministratori).

Nota: Il superamento del limite di 1.000 euro o 2.000 euro comporta la concorrenza dell'intero ammontare alla determinazione del reddito imponibile secondo le modalità ordinarie (non soltanto della quota parte eccedente tali limiti).

7.2 Attenzione: Momento di percezione

Anche per le erogazioni liberali in oggetto si considerano percepiti nel periodo d'imposta 2025 anche le somme e i valori corrisposti dal datore di lavoro entro il **12 gennaio 2026** (periodo d'imposta successivo) a quello a cui si riferiscono (c.d. principio di cassa allargato)⁵⁶. Il momento di percezione è quello in cui il provento esce dalla sfera di disponibilità dell'erogante per entrare nel compendio patrimoniale del percettore⁵⁷.

Tale principio si applica sia con riferimento alle erogazioni in denaro, sia con riferimento alle erogazioni in natura mediante l'assegnazione di beni o servizi. In tema di benefit erogati mediante *voucher* è stato precisato che il benefit si considera percepito dal dipendente, ed assume quindi rilevanza reddituale, nel momento in cui tale utilità entra nella disponibilità del lavoratore, a prescindere dal fatto che il servizio venga fruito in un momento successivo⁵⁸.

8 Riepilogo

Ambito di applicazione	Imposte sui redditi (Irpef/Ires)	IVA	
		Detrazione IVA a credito sull'acquisto	Imponibilità cessione gratuita
Imprese – Regali a clienti e fornitori. E' spesa di rappresentanza			
1. beni acquisiti esternamente (non di produzione o commercializzazione propria)			
Valore unitario fino a 50,00 €	Deducibili	Detraibile ¹⁾	Fuori campo Iva ²⁾
Valore unitario oltre	Deducibili nei limiti ⁴⁾	Indetraibile ¹⁾	

49 ai sensi dell'art. 51 co. 3 del TUIR

50 Art. 1 co. 390 - 391 della L. 30.12.2024 n. 207 Circ. Agenzia delle Entrate 16.5.2025 n. 4 (§ 2.7)

51 Ai sensi dell'articolo 12, comma 2, del TUIR

52 Vedasi anche C.M. 23.12.97 n. 326/E (§ 2.3.1) e circ. 4/2025, § 2.7

53 art. 51 co. 3-bis del TUIR

54 In base alle regole generali dell'art. 51, comma 3 del TUIR; vedasi anche Circ. Agenzia delle Entrate n. 35 del 4.11.2022

55 per i quali il reddito è determinato secondo le disposizioni contenute nell'articolo 51 del TUIR

56 Art. 51, c.1 TUIR e Circ. Agenzia delle Entrate 4.11.2022 n. 35

57 Cfr. risoluzione 14 agosto 2020, n. 46/E; circolare 23 dicembre 1997, n. 326.

58 Cfr. circolare 29 marzo 2018, n. 5/E.

50,00 €			
2. beni di produzione o commercializzazione propria			
Valore unitario fino a 50,00 €	Deducibili	Detraibile a meno che non la si consideri spesa di rappresentanza nel qual caso detraibile solo se bene con valore fino a 50,00 € ¹⁾ , o indetraibile a scelta	Imponibile (il cedente può comunque decidere di non esercitare la rivalsa ³⁾) a meno che si sia scelto di non/non si sia potuto (spesa di rappresentanza con bene di valore unitario superiore a 50,00€) detrarre l'Iva sull'acquisto ²⁾
Valore unitario oltre 50,00 €	Deducibili nei limiti ⁴⁾		
Lavoratori autonomi – Regali a clienti e fornitori. E' spesa di rappresentanza			
Valore unitario fino a 50,00 €	Deducibile entro il massimale dell'1% dei compensi incassati nel periodo d'imposta	Detraibile ¹⁾ oppure indetraibile a scelta	Imponibile (il cedente può comunque decidere di non esercitare la rivalsa ³⁾) a meno che non si sia scelto di non detrarre l'Iva sull'acquisto ²⁾
Valore unitario oltre 50,00 euro		Indetraibile ¹⁾	Fuori campo IVA ²⁾
Regali a lavoratori dipendenti. E' spesa di lavoro			
Beni acquisiti esternamente, indipendentemente dal valore	Spese per il personale interamente deducibili ⁵⁾	Indetraibile per mancanza di inerenza	Fuori campo IVA ²⁾
Beni di produzione o commercializzazione propria, indipendentemente dal valore	Spese per il personale interamente deducibili ⁵⁾	Detraibile oppure indetraibile a scelta	Imponibile (il cedente può comunque decidere di non esercitare la rivalsa ³⁾) a meno che non si sia scelto di non detrarre l'Iva sull'acquisto ²⁾

1) L'Iva è detraibile sulle spese di rappresentanza solo nel caso di acquisto di beni di costo unitario non superiore a € 50,00 (art. 19-bis 1, lettera h), DPR 633/72). La detrazione sull'acquisto vale anche per gli alimentari di valore inferiore a € 50,00. In presenza di pacchi e confezioni da regalo viene considerato il costo dell'intera confezione.

2) Ex art. 2, c. 2, n. 4, DPR 633/72, sono fuori campo Iva le cessioni gratuite di beni non rientranti nell'attività propria **dell'impresa** se di costo unitario non superiore a € 50,00 oppure se al momento dell'acquisto non si sia detratta l'Iva (per scelta o per divieto ex art. 19-bis1, lett. h), DPR 633/72).

3) Ex art. 18, c. 3, DPR 633/72 si può non esercitare la rivalsa nel caso di cessioni gratuite. L'Iva sui regali imponibili, che non viene addebitata al percettore del regalo, nell'ambito delle imposte sui redditi è una spesa indeducibile ex art. 99, c. 1, DPR 917/86.

4) Per la deducibilità delle spese di rappresentanza valgono i seguenti limiti rispetto ai ricavi della gestione caratteristica (fatturato): 1,5% fino a 10 milioni di euro, 0,6% da 10 a 50 milioni di euro, 0,4% oltre 50 milioni di euro.

Sono da considerare in tali limiti percentuali anche le spese di valore unitario inferiore ai 50 euro al netto Iva ma superiori ai 50 euro al lordo Iva qualora, essendo beni di produzione o commercializzazione propria, si sia scelto di non detrarre l'Iva in modo da poter considerare fuori campo Iva la successiva cessione.

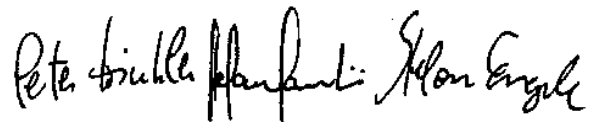
- 5) Nel caso le liberalità annue in natura per ciascun lavoratore superino l'importo di 258,23 € l'intero importo della liberalità è sottoposto a tassazione in capo al lavoratore percettore (limitatamente al periodo d'imposta 2025 tale soglia è elevata a **1.000** euro (o a **2.000** euro per i soli lavoratori dipendenti con figli a carico, previa apposita dichiarazione al datore di lavoro) .

Rimaniamo a disposizione per qualsiasi ulteriore chiarimento e porgiamo

cordiali saluti

Winkler & Sandrini

Dottori Commercialisti e Revisori Contabili

A handwritten signature in black ink, appearing to read "Peter Winkler Sandrini". The signature is fluid and cursive, with the last name "Sandrini" being more legible than the first name.