Consulenza d'Impresa® 1991-2026 35°

Informativa n. 18

27 Novembre 2026

Il regime fiscale degli omaggi - Imposte sui redditi, IRAP e IVA

1 PREMESSA

La concessione di omaggi da parte delle imprese e degli esercenti arti e professioni rappresenta un fatto usuale, in special modo in occasione di festività e ricorrenze.

Di seguito si riepilogano i principali aspetti del regime fiscale di tali cessioni nell'ambito delle imposte sui redditi, dell'IRAP e dell'IVA.

2 IMPOSTE SUI REDDITI E IRAP

Gli oneri sostenuti per la distribuzione di omaggi possono assumere diversa natura reddituale a seconda che il bene venga ceduto:

- ai clienti;
- ai dipendenti e ai soggetti fiscalmente assimilati (es. collaboratori coordinati e continuativi).

Obbligo di pagamento con mezzi tracciabili per la deducibilità

Le spese di rappresentanza e quelle per omaggi ai clienti sono deducibili, sia ai fini delle imposte sui redditi che dell'IRAP, se effettuate con versamento bancario o postale ovvero mediante altri sistemi di pagamento tracciabili. Si tratta, ad esempio, di pagamenti effettuati mediante:

- carte di debito, di credito e prepagate;
- assegni bancari e circolari;
- *app* come Satispay e Paypal.

L'obbligo di pagamento con mezzi tracciabili va osservato anche in relazione alle spese sostenute all'estero.

2.1 Omaggi ai Clienti

In linea generale, gli oneri sostenuti per omaggi distribuiti ai clienti sono deducibili:

- se il pagamento è eseguito con i suddetti strumenti di pagamento tracciabili;
- interamente, se il valore unitario dei beni in omaggio destinati ad uno stesso soggetto non supera i 50,00 euro;
- nell'esercizio di sostenimento della spesa nel rispetto dei limiti percentuali previsti dall'art. 108 co. 2 del TUIR, se il valore unitario dell'omaggio supera i 50,00 euro ovvero vengono dati in omaggio prestazioni di servizi o titoli rappresentativi delle stesse (es. tessere per entrare al cinema, *carnet* per centro benessere), in quanto rientrano tra le c.d. "spese di rappresentanza".

Queste ultime sono deducibili in misura pari:

- all'1,5% dei ricavi e altri proventi fino a 10 milioni di euro;
- allo 0,6% dei ricavi e altri proventi per la parte eccedente 10 milioni di euro e fino a 50 milioni di euro;
- allo 0,4% dei ricavi e altri proventi per la parte eccedente 50 milioni di euro.

Tanto premesso, al fine di determinare il "valore unitario" dell'omaggio consegnato, occorre fare riferimento:

- al regalo nel suo complesso (es. cesto natalizio), e non ai singoli beni che lo compongono;
- al valore di mercato del bene.

Beni autoprodotti

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 lavoranti 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 euro), 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 euro.

Ad esempio, nel caso in cui l'omaggio autoprodotto abbia un valore di mercato pari a 80,00 euro e un costo di produzione di 40,00 euro:

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

Nel caso in cui il valore normale dell'omaggio autoprodotto sia inferiore o uguale a 50,00 euro, il costo effettivamente sostenuto per la produzione beneficia della deduzione integrale. Pertanto, ad esempio, qualora l'omaggio autoprodotto abbia un valore di mercato pari a 40,00 euro e un costo di produzione pari a 30,00 euro, l'omaggio è interamente deducibile per 30,00 euro.

2.2 Omaggi ai Dipendenti e ai Soggetti Assimilati

In linea generale, il costo sostenuto dal datore di lavoro per l'acquisto di beni da destinare in omaggio ai dipendenti e ai soggetti assimilati (es. collaboratori coordinati e continuativi) è deducibile dal reddito d'impresa secondo le norme relative ai costi per le prestazioni di lavoro.

Tale regola non si applica alle spese di istruzione, educazione, ricreazione, di assistenza sociale e di culto che sono deducibili dal reddito d'impresa nel limite del 5 per mille delle spese per prestazioni di lavoro dipendente.

Lato dipendenti, gli omaggi ricevuti in relazione al rapporto di lavoro concorrono a formare il reddito per il lavoratore dipendente; risultano non imponibili gli omaggi ricevuti che, nel periodo d'imposta 2026, non superino, insieme all'ammontare degli altri *fringe benefit* (art. 1 co. 390 - 391 della L. 30.12.2024 n. 207):

- 1.000,00 euro, per i dipendenti senza figli fiscalmente a carico;
- 2.000,00 euro, per i dipendenti con figli fiscalmente a carico.

Nella soglia dei *fringe benefit* per il periodo d'imposta 2026 è possibile includere anche le somme erogate o rimborsate ai dipendenti dai datori di lavoro per il pagamento;

- delle utenze domestiche del servizio idrico integrato, dell'energia elettrica e del gas naturale;
- delle spese per l'affitto o per gli interessi sul mutuo relativamente all'abitazione principale.

2.3 Regime dei c.d. "contribuenti minimi"

Secondo la circ. Agenzia delle Entrate 13.7.2009 n. 34, le spese per omaggi acquistati nell'ambito del regime dei c.d. "contribuenti minimi", di cui all'art. 27 del DL 98/2011, sono interamente deducibili nel periodo di sostenimento, ove relative a beni di valore pari o inferiore a 50,00 euro.

Nel caso in cui i beni superino tale valore limite, le relative spese sono deducibili quali spese di rappresentanza, secondo i criteri previsti dal DM 19.11.2008.

Tuttavia, secondo le istruzioni alla compilazione del modello REDDITI PF 2023, le spese per omaggi potevano essere portate in deduzione per l'intero importo pagato se inerenti all'esercizio

dell'attività, senza quindi distinzione in base al valore (tale specificazione non è più presente nelle istruzioni ai modelli REDDITI PF successivi).

2.4 Regime Forfetario

Non assumono alcuna rilevanza nella determinazione del reddito le spese per omaggi acquistati nell'ambito del regime forfetario, di cui alla L. 190/2014 (legge di stabilità 2015), poiché, in tale regime, il reddito imponibile è quantificato tramite l'applicazione del coefficiente di redditività previsto per la specifica attività svolta all'ammontare dei ricavi o compensi percepiti nel periodo d'imposta. Ciò significa che le spese eventualmente sostenute non sono deducibili analiticamente, essendo il loro ammontare predefinito nel coefficiente di redditività.

Non sono, quindi, in alcun modo estensibili le considerazioni sopra svolte con riferimento al regime dei c.d. "contribuenti minimi" *ex* DL 98/2011.

2.5 IRAP

2.5.1 Omaggi ai clienti

Con riguardo alla determinazione della base imponibile IRAP per le società di capitali (srl, spa, sapa) e cooperative, le spese per omaggi sono deducibili per l'importo stanziato a Conto economico, fermo restando il nuovo obbligo di tracciabilità dei pagamenti.

Per le società di persone commerciali (snc, sas e società ad esse equiparate), invece, gli omaggi non sono deducibili ai fini IRAP.

2.5.2 Omaggi ai dipendenti e ai soggetti assimilati

Con riguardo alla determinazione della base imponibile IRAP per le società di capitali (srl, spa, sapa) e cooperative, le spese per omaggi destinati ai dipendenti e ai soggetti assimilati (es. collaboratori coordinati e continuativi) risultano deducibili, se sono funzionali all'attività di impresa e non assumono natura retributiva per il dipendente o il collaboratore (es. tute e/o scarpe da lavoro).

Se rientrano tra le spese per il personale dipendente, il relativo trattamento dipenderà dalla tipologia di lavoratore beneficiario (si ricorda che, dal 2015, le spese per dipendenti a tempo indeterminato sono integralmente deducibili).

Per le società di persone, invece, gli omaggi ai dipendenti (o collaboratori) sono indeducibili ai fini IRAP, in quanto non compresi tra gli oneri rilevanti, salvo che siano destinati a dipendenti a tempo indeterminato o lavoratori per i quali è stabilita la deducibilità dei relativi costi (es. addetti alla ricerca e sviluppo).

2.6 Esercenti Arti E Professioni

2.6.1 Omaggi ai clienti

Il costo dei beni oggetto di cessione gratuita od omaggio alla clientela è deducibile dal reddito del professionista a titolo di spesa di rappresentanza, nel limite dell'1% dei compensi percepiti nel periodo d'imposta.

Analogo trattamento è applicabile ai fini IRAP per studi associati e associazioni tra professionisti.

Obbligo di pagamento con mezzi tracciabili per la deducibilità

Anche per artisti e professionisti le spese di rappresentanza e quelle per omaggi sono deducibili, sia ai fini delle imposte sui redditi che dell'IRAP, se effettuate con versamento bancario o postale ovvero mediante altri sistemi di pagamento tracciabili.

L'obbligo di pagamento con mezzi tracciabili va osservato anche in relazione alle spese sostenute all'estero.

2.6.2 Omaggi ai dipendenti o ai collaboratori

Per i professionisti, il costo sostenuto per l'acquisto di beni dati in omaggio ai propri dipendenti (o collaboratori) non è specificamente disciplinato.

Il costo di tali omaggi dovrebbe essere integralmente deducibile dal reddito di lavoro autonomo professionale, al pari di ogni altra spesa per prestazioni di lavoro dipendente o assimilato sostenuta dal professionista, dal momento che le liberalità ai dipendenti non rientrano tra le spese di rappresentanza, secondo la nozione fornita dal DM 19.11.2008 (applicabile anche al reddito di lavoro autonomo).

Ai fini IRAP, la riconduzione di tali oneri tra le spese per prestazioni di lavoro dovrebbe escluderne la deducibilità in capo a studi associati e associazioni tra professionisti, salvo che essi:

- risultino funzionali all'attività di lavoro autonomo e non assumano natura retributiva per il dipendente o il collaboratore;
- oppure siano destinati a dipendenti a tempo indeterminato o altri lavoratori per i quali è prevista la deducibilità dei relativi costi (es. addetti alla ricerca e sviluppo).

3 IVA

Le cessioni gratuite di beni ai clienti seguono la disciplina generale di imponibilità IVA, ad eccezione dei beni non rientranti nell'attività propria dell'impresa, per i quali sono previsti alcuni casi di esclusione.

3.1 Beni rientranti nell'attività propria dell'impresa

Le cessioni gratuite di beni rientranti nell'attività d'impresa seguono la disciplina generale dell'art. 2 co. 2 n. 4 del DPR 633/72, il quale le considera "assimilate" alle cessioni "in senso stretto" e come tali imponibili IVA; di conseguenza, l'IVA a monte è detraibile.

Ai fini della base imponibile, ai sensi dell'art. 13 co. 2 lett. c) del DPR 633/72, il valore da prendere a riferimento è dato "*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*".

3.1.1 Documentazione per la cessione

La rivalsa dell'IVA non è obbligatoria per le cessioni gratuite di beni.

In assenza di rivalsa, l'operazione può essere certificata, alternativamente:

- emettendo, in un unico esemplare, un'autofattura con l'indicazione del prezzo di acquisto o di costo dei beni, dell'aliquota applicabile e della relativa imposta, specificando anche che trattasi di "autofattura per omaggi". Tale documento, che deve essere annotato esclusivamente sul registro IVA delle vendite, può essere emesso singolarmente per ciascuna cessione, ovvero mensilmente per tutte le cessioni effettuate nel mese;
- annotando, su un apposito "registro degli omaggi", l'ammontare globale dei prezzi di acquisto dei beni ceduti gratuitamente, riferito alle cessioni effettuate in ciascun giorno, distinte per aliquota.

Per la documentazione delle operazioni al dettaglio soggette a memorizzazione e trasmissione dei corrispettivi (art. 2 del DLgs. 127/2015), risulta, tuttavia, consentita l'emissione della sola autofattura singola (e non anche di quella "mensile"), e non si potrà ricorrere al registro degli omaggi (cfr. consulenza giuridica Agenzia delle Entrate 14.2.2022 n. 3, § 11).

Le autofatture per omaggi devono essere emesse in modalità elettronica ai sensi dell'art. 1 co. 3 del DLgs. 127/2015:

- riportando i dati del cedente/prestatore sia nella sezione "Dati del cedente/prestatore" sia nella sezione "Dati del cessionario/committente";
- indicando "TD27" nel campo "tipo documento" ("Fattura per autoconsumo o cessioni gratuite senza rivalsa");
- riportando nel campo "Data" della sezione "Dati generali" la data di effettuazione dell'operazione; se si tratta di fattura riepilogativa può essere la data dell'ultima operazione o comunque una data del mese.

L'IVA non addebitata in rivalsa è indeducibile ai fini delle imposte sui redditi.

3.1.2 Campioni gratuiti

Sono escluse da IVA le cessioni gratuite di campioni:

- di modico valore;
- appositamente contrassegnati, in maniera indelebile (l'obbligo può essere correttamente assolto anche mediante l'apposizione di un'etichettatura, benché rimuovibile, sui beni o sull'involucro che li contiene);
- che avvengono "*per promuovere il bene, al fine di migliorarne la conoscenza e la diffusione presso gli utilizzatori, attuali e potenziali*".

Resta ferma la detraibilità dell'imposta assolta sull'acquisto dei beni o servizi afferenti tali operazioni.

3.2 Beni non rientranti nell'attività propria dell'impresa

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, indipendentemente dal costo unitario dei beni stessi.

Per i beni non rientranti nell'attività propria dell'impresa (non essendo di propria produzione o commercio), la cessione gratuita è sempre esclusa da IVA.

L'IVA relativa alle spese di rappresentanza, invece, è detraibile solo in relazione all'acquisto di beni di costo unitario non superiore a 50,00 euro.

Pertanto, l'IVA "a monte" è:

- detraibile, se il valore unitario del bene non è superiore a 50,00 euro;
- indetraibile, se il valore unitario del bene è superiore a 50,00 euro.

3.3 Omaggi ai dipendenti e ai soggetti assimilati

I beni acquistati per essere ceduti a titolo di omaggio ai propri dipendenti e ai soggetti assimilati (es. collaboratori coordinati e continuativi) non sono inerenti all'attività d'impresa e non possono nemmeno essere qualificati come spese di rappresentanza; di conseguenza, la relativa IVA è indetraibile, mentre la loro cessione gratuita è esclusa dal campo di applicazione dell'imposta.

Le medesime considerazioni valgono, altresì, per i servizi acquistati per essere resi a titolo di omaggio ai propri dipendenti e soggetti assimilati (indetraibilità dell'imposta relativa all'acquisto del servizio e successiva prestazione gratuita fuori campo IVA).

Se però gli omaggi sono rappresentati da beni oggetto dell'attività d'impresa, spetta la detrazione dell'imposta, mentre la cessione gratuita è imponibile.

4 CONCESSIONE DI "BUONI ACQUISTO" (*VOUCHER*)

È ormai prassi diffusa concedere omaggi anche sotto forma di "buoni acquisto" (*voucher*), che consentono l'acquisto di beni/servizi negli esercizi convenzionati.

4.1 Trattamento ai fini Iva

La disciplina IVA applicabile all'emissione, al trasferimento e al riscatto dei *voucher* è contenuta negli artt. 6-*bis*, 6-*ter*, 6-*quater* e 13 co. 5-*bis* del DPR 633/72.

In base alle disposizioni richiamate, i *voucher* (o "buoni corrispettivo") sono strumenti che contengono l'obbligo di essere accettati come corrispettivo o parziale corrispettivo a fronte di una cessione di beni o di una prestazione di servizi e che riportano sul supporto utilizzato o sulla relativa documentazione le informazioni necessarie a individuare i beni o servizi da cedere o prestare o le identità dei potenziali cedenti o prestatori, ivi incluse le condizioni generali di utilizzo dei buoni medesimi.

Inoltre, si distingue tra:

- buoni "monouso", se al momento dell'emissione risultano già noti tutti gli elementi che consentono di determinare il trattamento IVA applicabile all'operazione ad essi sottesa (es. natura, qualità, quantità dei beni o servizi forniti). In tal caso 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;
- 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, 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 (l'esigibilità dell'imposta sorge, quindi, secondo le ordinarie regole di cui all'art. 6 del DPR 633/72).

4.2 Trattamento ai fini delle imposte dirette

La deducibilità delle spese sostenute per l'acquisto di *voucher* che le imprese omaggiano ai propri clienti segue il trattamento delle spese di rappresentanza.

Nel caso in cui i buoni acquisto siano concessi ai dipendenti, gli stessi costituiscono *fringe benefit* per i dipendenti per effetto del co. 3-*bis* dell'art. 51 del TUIR e i relativi costi rientrerebbero tra quelli deducibili per la società.