



**Comploj Vieider Lorenzon
Lechner Zanellato**

PDC Partner
Wirtschaftsprüfer und Steuerberater
Dottori Commercialisti

Equity partner

Dott. Lodovico Comploj
Dott. Josef Vieider
Dott. Emilio Lorenzon
Dott. Alessandro Zanellato
Dott. Martin Lechner
Dott. Stefan Lanznaster

Partner

Dott. Nicola Sartori
Dott. Thomas Pichler
Dott. Samuel Vittur

**Wirtschaftsprüfer und
Steuerberater / Dottori commercialisti**

Dott.sa Elena Gattolin
Dott.sa Sabrina Tabiadori
Dott.sa Monika Mattivi
Dott. Christian Gentilini
Dott.sa Serena Giacomozzi
Dott.sa Giulia Fortin
Dott. Luca Crepaz
Dott. Maximilian Crazzolara
Dott. Roberto Convento

Bilanzbuchhalter / Esperto contabile
Antonio Gocev

A tutti i clienti

Circolare n° 44/2025

Bolzano, 5 dicembre 2025

Oggetto: Trattamento fiscale degli omaggi natalizi e delle cene aziendali di Natale 2025

In questi giorni solitamente si contabilizzano numerose fatture di acquisto per cene, regali ed omaggi natalizi. Rispetto agli anni passati bisogna fare molta attenzione alle modalità di pagamento che sono obbligatorie da inizio 2025. I limiti di importo da applicare ai lavoratori dipendenti sono stati innalzati nel 2025.

1. Omaggi natalizi al personale dipendente e assimilato

Regole a Come nel 2024, anche nel 2025 i **limiti** per gli omaggi e le retribuzioni in natura (fringe benefit) a favore dei dipendenti che sono deducibili e non
fini IRPEF rappresentano reddito per gli stessi dipendenti, sono stati **elevati** in generale
ed IRES da 258,23 Euro **a 1.000 Euro** (per anno). Per i dipendenti con figli a carico (reddito di 4.000 Euro fino a 24 anni, 2.840,51 se di età superiore) il limite è elevato a **2.000 Euro** (per anno).

Importante: al superamento di detto limite tutto l'importo del fringe benefit diventa tassabile.



Tale agevolazione temporanea vale anche per gli assimilati ai lavoratori dipendenti, cosiddetti collaboratori coordinati e continuativi (ad es. i membri del CdA). Tale limite vale anche per i buoni acquisto. E a tale proposito ricordiamo che l'elargizione rileva al momento della consegna del buono al dipendente, indipendentemente dal momento dell'utilizzo da parte di quest'ultimo.

L'agevolazione spetta peraltro ad ambedue i coniugi/genitori con figli a carico: in altre parole per una coppia con prole a carico la "franchigia" di 2.000 Euro si applica ovvero spetta ad ambedue i genitori.

Ricordiamo infine che in caso di elargizioni agli Amministratori è necessaria una delibera dell'Assemblea dei soci.

I datori di lavoro dovranno fare attenzione e controllare l'importo degli omaggi in natura che elargiscono nel corso dell'anno per non superare il limite. Se per esempio elargiscono nel corso dell'anno 800 Euro di benefit in natura e a Natale regalano un buono di 210 Euro, superano il limite di 1.000 Euro e l'intero benefit di 1.010 Euro diventa tassabile per il dipendente.

IVA

Non ci sono novità in ambito IVA. Per i beni che non sono oggetto dell'attività d'impresa, l'IVA relativa all'acquisto dei beni è indetraibile, indipendentemente dal valore del bene stesso (ciò vale quindi anche per i generi alimentari di modico valore, come bottiglie di vino, panettoni ecc.).

Al contrario, per i beni che sono oggetto dell'attività d'impresa, l'IVA può essere detratta e, di conseguenza, la cessione gratuita deve essere assoggettata ad IVA, adottando uno dei tre metodi esposti di seguito: emissione della fattura con rivalsa dell'IVA, emissione di un'autofattura oppure tenuta del registro degli omaggi.

In alternativa, in caso di cessione gratuita di beni oggetto dell'attività esercitata, è possibile rinunciare alla detrazione dell'IVA sui rispettivi acquisti: in tale caso la cessione gratuita di beni a favore dei dipendenti è irrilevante ai fini IVA.

A seguito dell'equiparazione dei rapporti di collaborazione ai rapporti di lavoro dipendente, le regole sopra esposte valgono anche per gli omaggi destinati a soggetti con i quali l'impresa ha instaurato rapporti di collaborazione coordinata e continuativa tra cui, in particolare, i membri del Consiglio di Amministrazione.



IRAP Gli omaggi a favore dei dipendenti rientrano nei costi del personale e sono quindi indeducibili ai fini IRAP. Tuttavia, con riferimento alle società che determinano la base imponibile IRAP applicando il metodo c.d. “da bilancio”, si pone la questione dell’opportunità di esporre tali oneri, considerata la loro natura, tra i costi del personale. Se, infatti, detti costi venissero classificati, ad esempio, nella voce B.14 del Conto Economico (“Oneri diversi di gestione”), gli stessi risulterebbero deducibili ai fini IRAP.

2. Omaggi natalizi a clienti da parte di imprese

Principio generale: gli omaggi natalizi costituiscono spese di rappresentanza In linea generale gli omaggi natalizi, esclusi quelli a favore dei dipendenti, rientrano tra le spese di rappresentanza e sono pertanto soggetti alle specifiche limitazioni previste per tali oneri. Di conseguenza, per poter essere dedotti nei limiti stabiliti per le spese di rappresentanza, gli omaggi natalizi devono soddisfare i requisiti dettati per tale tipologia di oneri, ossia devono essere cessioni o prestazioni a titolo gratuito ed essere effettuate per finalità promozionali o di pubbliche relazioni ed il loro sostenimento deve rispondere con ragionevolezza all’obiettivo di generare, anche potenzialmente, benefici economici per l’impresa ovvero essere coerente con la prassi adottata dal settore di riferimento. Dal punto di vista formale poi i costi devono essere stati effettivamente sostenuti e documentati.

Al contrario non possono essere considerate spese di rappresentanze quelle non inerenti l’attività o non detraibili, quali ad esempio quelle sostenute nell’interesse di soci e loro familiari.

No pagamenti in contanti Qui si innestano le novità della legge Finanziaria 2025 che hanno introdotto per il pagamento di spese di rappresentanza ed omaggi l’obbligo di pagamento tracciato, a pena di indeducibilità. Quindi anche un pranzo d’affari con un cliente deve essere pagato con carta di credito o debito, oppure con bonifico bancario. Il pagamento tracciabile resta un presupposto per potere dedurre tali spese, sempre nel rispetto dei limiti sopra esposti.



2.1. Trattamento ai fini IVA

Principio generale Per individuare il trattamento degli omaggi natalizi ai fini dell'IVA è necessario distinguere tra beni che **non** sono oggetto dell'attività esercitata dall'impresa, sia essa commerciale o produttiva, e beni che invece costituiscono oggetto dell'attività produttiva o commerciale della società.

2.1.1 Beni che non sono oggetto dell'attività d'impresa

Beni non oggetto dell'attività esercitata Per questi beni valgono le disposizioni IVA di cui all'art. 19-bis 1, lett. h), DPR n. 633/72: l'IVA sugli acquisti è detraibile se il costo unitario del bene non è superiore ad Euro 50,00.

Fermo restando il rispetto del predetto limite, è dunque possibile detrarre anche l'IVA relativa a generi alimentari e bevande (spumanti, panettoni ecc.), classificabili come spese di rappresentanza sulla base dei requisiti precedentemente riportati. Si ricorda inoltre che in caso di acquisto di cesti natalizi e confezioni analoghe è necessario fare riferimento al prezzo complessivo del cesto/della confezione e non al prezzo del singolo articolo ivi contenuto.

La fornitura di omaggi, che non sono beni oggetto dell'attività esercitata, a favore di clienti ed altri partner commerciali, rientrando nell'ambito delle spese di rappresentanza, non è rilevante ai fini dell'IVA e pertanto non è necessario emettere alcun documento fiscale (fattura, ricevuta, scontrino): regola che vale indipendentemente dal fatto che il costo unitario di acquisto sia superiore o inferiore ai 50,00 Euro. Risulta tuttavia opportuna l'emissione di un documento di trasporto o documento analogo, oltre che ai fini dell'identificazione del destinatario del bene, anche allo scopo di dimostrare eventualmente che si tratta di una spesa di rappresentanza, inerente all'attività aziendale.

2.1.2. Beni oggetto della propria attività d'impresa

Beni oggetto della propria attività Per i beni oggetto della propria attività d'impresa non rileva, ai fini dell'IVA, il limite dei 50,00 Euro riferito al costo unitario di acquisto del bene stesso. In questo caso, se l'impresa sceglie di detrarre l'IVA relativa all'acquisto del bene, deve assoggettare ad IVA anche la relativa "cessione", mentre se rinuncia alla detrazione dell'IVA sull'acquisto, anche la relativa fornitura



dell'omaggio non rileva ai fini dell'IVA. Si presentano pertanto le seguenti due casistiche:

1. **L'IVA sull'acquisto viene detratta:** in questo caso la successiva cessione gratuita deve essere assoggettata ad IVA. A tal fine sono adottabili tre diverse soluzioni pratiche:

a. La società può emettere fattura al beneficiario dell'omaggio applicandovi l'IVA. Generalmente però la rivalsa IVA nell'ambito degli omaggi non viene operata, anche perché non esplicitamente richiesta dalla legge IVA, e in secondo luogo anche per motivi di opportunità in termini di immagine dell'azienda.

b. In alternativa può essere emessa una “autofattura per omaggi” singola, per ciascuna “cessione”, oppure globale, su base periodica.

c. Un'altra possibilità consiste nell'annotare giornalmente le cessioni gratuite in un apposito “registro degli omaggi”.

Nel caso in cui ci si avvalga dell'auto-fatturazione è necessaria anche l'emissione dei documenti di trasporto, a meno che non vengano emesse fatture immediate (il giorno stesso della spedizione).

Attenzione: anche le suddette autofatture per omaggi vanno emesse come fattura elettronica e caricate sul portale SDI. Ai sensi della circolare 14/E del 17 giugno 2019 nel campo del destinatario della fattura va indicato l'emittente. Tali autofatture vanno registrate soltanto nel registro delle fatture emesse. Il codice per la registrazione di tali autofatture è TD27.

A prescindere dalla soluzione adottata (rivalsa dell'IVA, auto-fatturazione, registro degli omaggi), l'art 13 del DPR n. 633/72 prevede che, nel caso degli omaggi, la base imponibile IVA non è il valore di mercato del bene, ma il costo di acquisto del bene oggetto dell'omaggio.

2. **Rinuncia alla detrazione dell'IVA all'acquisto:** l'impresa può scegliere di non detrarre l'IVA relativa all'acquisto dei beni oggetto della propria attività e destinati ad essere ceduti a titolo di omaggio, al fine di non assoggettare ad IVA la successiva cessione gratuita. In questo caso, infatti, la fornitura dell'omaggio al cliente è irrilevante ai fini IVA e, di conseguenza, non è necessario emettere né fattura, né autofattura, né tenere il registro degli omaggi.



2.2. Trattamento ai fini delle imposte dirette

Imposte sui redditi Come già accennato, ai sensi dell'art. 108 del TUIR, solitamente gli omaggi rientrano tra le spese di rappresentanza e sono deducibili secondo quanto previsto dalle relative disposizioni. Ne consegue che:

- gli omaggi natalizi con un valore unitario non superiore a **50,00 Euro** sono integralmente deducibili e non sono considerati ai fini della determinazione dei limiti stabiliti per la deducibilità delle spese di rappresentanza;
- in caso di superamento di tale valore unitario, la deducibilità degli omaggi è ammessa entro i limiti fissati per le spese di rappresentanza. A tale proposito Vi ricordiamo che ai sensi dell'art.9 D.LGS. 147/2015 sono previste le seguenti percentuali di deducibilità, da applicare alle voci A.1 ed A.5 del conto economico:
- 1,5% dei ricavi fino a 10 Mio. Euro, 0,6% dei ricavi da 10 a 50 Mio. Euro, 0,4% dei ricavi superiori a 50 Mio. Euro.

Si precisa che, ai fini della determinazione del costo unitario dell'omaggio, devono essere inclusi gli eventuali costi accessori, in particolare l'IVA non detraibile, ma anche i costi di trasporto ed imballaggio. Anche nell'ambito delle imposte sui redditi vale il principio generale applicato ai fini IVA secondo il quale, qualora siano acquistati cesti di Natale o confezioni analoghe, deve essere considerato il valore dell'omaggio nel suo insieme e non il costo unitario dei singoli beni che lo compongono.

IRAP Dal 2008 le spese di rappresentanza sono integralmente deducibili ai fini IRAP, quantomeno per le società di capitali, in quanto la base imponibile per la determinazione dell'imposta è costituita dai valori indicati nel Conto Economico, senza considerare le variazioni fiscali (c.d. "metodo della derivazione da bilancio"). La medesima regola vale anche per le società di persone e per le imprese individuali che abbiano optato per detta modalità di determinazione della base imponibile IRAP. In caso contrario, le spese di rappresentanza sono integralmente indeducibili.



3. Omaggi natalizi da parte di lavoratori autonomi

Regole per lavoratori autonomi In ambito IVA, per i liberi professionisti valgono, in buona sostanza, le stesse disposizioni dettate per le imprese, con la precisazione che per i lavoratori autonomi gli omaggi non costituiscono mai oggetto dell'attività esercitata. Di conseguenza l'IVA è detraibile solo nel caso in cui il valore unitario dei beni da destinare ad omaggio non sia superiore a 50,00 Euro.

Attenzione: ai sensi dell'art. 2, comma 2, della legge IVA, qualora l'IVA sugli acquisti venga detratta, la successiva cessione gratuita dei relativi beni deve essere assoggettata ad IVA. Di conseguenza, il libero professionista è in ogni caso costretto ad emettere una fattura o un'autofattura oppure a tenere il registro degli omaggi, a meno che non rinunci alla detrazione dell'IVA in fase di acquisto dei beni.

Dato tale vincolo si consiglia ai liberi professionisti di rinunciare sempre alla detrazione dell'IVA sui beni da destinare ad omaggio, anche se di valore unitario inferiore a 50,00 Euro, onde evitare di dover assoggettare ad IVA la successiva cessione gratuita.

Ai fini delle imposte sui redditi, anche nella sfera dei lavoratori autonomi gli omaggi natalizi sono qualificati come spese di rappresentanza. Sussistono tuttavia le seguenti differenze rispetto alle imprese: (i) per i liberi professionisti il limite di deducibilità delle spese di rappresentanza è pari all'1% dei compensi percepiti nel periodo d'imposta; (ii) il principio di cassa vale anche per gli omaggi natalizi, ciò significa che i relativi costi diventano deducibili all'atto del loro pagamento.

Gli eventuali costi sostenuti per l'acquisto di omaggi da destinare ai propri dipendenti, secondo la dottrina prevalente, rientrano tra i costi del personale e sono pertanto integralmente deducibili ai fini delle imposte sui redditi. Analogamente a quanto previsto per le imprese, l'IVA sugli omaggi acquistati per i dipendenti è invece integralmente indetraibile.

Anche per i lavoratori autonomi vale l'obbligo di utilizzo di mezzi di pagamento tracciabili per le suddette spese di rappresentanza e per gli omaggi natalizi.

4. Cene di Natale



Principio generale Innanzitutto, si evidenzia che le cene di Natale non costituiscono una cessione gratuita di beni, bensì una prestazione gratuita di servizi. Il trattamento fiscale di tali spese è differente a seconda che alla cena di Natale siano presenti esclusivamente i dipendenti oppure anche soggetti terzi.

Cena di Natale con i soli dipendenti Ai sensi della Circolare n. 34/E/2009, le cene di Natale organizzate esclusivamente per il personale dipendente non sono classificabili come spese di rappresentanza. Di conseguenza:

- Imposte sui redditi: tali spese sono innanzitutto deducibili nella misura del 75%, cui si aggiunge un tetto massimo, stabilito dall'art. 100 TUIR, il quale limita la deducibilità degli oneri in questione allo 0,5% dell'ammontare totale dei costi del personale.
- IVA: l'IVA risulta integralmente indetraibile, in quanto, secondo l'Amministrazione Finanziaria, tali oneri non soddisfano il requisito dell'inerenza.
- IRAP: il costo è deducibile qualora la base imponibile sia determinata facendo riferimento ai valori di bilancio ("metodo della derivazione dal bilancio").

Cena di Natale anche con soggetti terzi Nel caso in cui alla cena di Natale siano presenti, oltre ai dipendenti, anche soggetti terzi rispetto all'impresa (in particolare potenziali clienti), il relativo costo rientra tra le spese di rappresentanza, con la conseguenza che:

- permane l'indetraibilità dell'IVA;
- ai fini delle imposte sui redditi, l'onere in questione è deducibile nella misura del 75%, cui si aggiunge l'ulteriore tetto massimo dato dai limiti di deducibilità previsti per le spese di rappresentanza (1,5% - 0,6% - 0,4%).

Vale dunque la pena conservare una "prova" del fatto che alla cena di Natale, oltre ai collaboratori, erano presenti anche soggetti legati all'impresa (es. partner commerciali).

Attenzione: anche per questo genere di spese vige l'obbligo di utilizzo di mezzi di pagamento tracciabili.

5. Buoni acquisto

In tempi recenti si è molto diffusa l'usanza di donare per Natale buoni spesa, ad esempio per l'acquisto di articoli in determinati negozi oppure per un fine



settimana in un determinato albergo. Per tale casistica le norme prevedono quanto segue:

**Effetti ai
fini IVA**

L'Agenzia delle Entrate, con Risoluzione n. 21/E del 22 febbraio 2011, ha stabilito che tali buoni non possono essere considerati alla stregua di titoli rappresentativi di beni o servizi. Ne consegue che l'emissione dei buoni regalo non dà luogo ad un anticipo del momento di effettuazione dell'operazione. Pertanto la vendita del buono regalo, così come il successivo dono al collaboratore o al cliente/fornitore, risulta in linea di principio essere **fuori campo IVA, ai sensi dell'art. 2, comma 3, lettera a) del DPR 633/1972.**

Per i buoni emessi a partire dal 1° gennaio 2019 però è necessario distinguere tra buoni “multipli” e buoni per i quali è stabilito già all'emissione l'utilizzo e quindi l'aliquota IVA applicabile. Tra questi ultimi, ad esempio, rientrano i buoni per una cena o un soggiorno in un albergo: in questo caso, essendo già determinata l'aliquota della prestazione (il 10%) la prestazione si intende eseguita già nel momento del pagamento del buono e quindi deve essere emessa fattura o scontrino. Invece per i buoni, ad esempio per acquisti in un grande magazzino, dove si possono acquistare articoli con aliquote differenti, vale la regola di cui sopra, per la quale l'operazione si considera effettuata ai fini IVA nel momento dell'utilizzo del buono nel punto di vendita.

Anche per l'acquisto dei su descritti buoni acquisto vale dal 2025 l'obbligo di utilizzare mezzi di pagamento tracciabili.

**Effetti ai
fini imposte
sui redditi**

Gli effetti ai fini delle imposte sui redditi sono già stati trattati esaustivamente al primo punto della presente circolare

Indicazioni riassuntive finali:

- No pagamenti in contanti per regali, buoni acquisto o cene in concomitanza con il Natale.
- Verificare i limiti massimi per gli omaggi e le retribuzioni in natura di 1.000/2.000 Euro per i dipendenti prima di procedere.
- Predisporre liste di partecipanti e destinatari di regali e conservare i documenti di spesa e pagamento per documentare le operazioni.
- Per i beni acquistati da terzi controllare il valore unitario ed il limite dei 50,00 Euro.



**Comploj Vieider Lorenzon
Lechner Zanellato**

PDC Partner
Wirtschaftsprüfer und Steuerberater
Dottori Commercialisti

- Per i beni propri/oggetto di produzione verificare se è opportuno non detrarre l'IVA per evitare addebiti di IVA ai beneficiari.

Per eventuali ulteriori chiarimenti o informazioni siamo a vostra disposizione.

Cordiali saluti

Josef Vieider
