



ASSOLOMBARDA

Confindustria Milano Monza e Brianza

# Il regime fiscale degli omaggi

*Disciplina ai fini delle imposte sui redditi e Irap*

Massimo Cortese

Assolombarda Milano Monza e Brianza

12 dicembre 2017

## DISCIPLINA FISCALE DEGLI OMAGGI

### **NEL REDDITO D'IMPRESA**

- Omaggi ai clienti
  - Deducibilità delle spese di rappresentanza
  - Omaggi integralmente deducibili
  - Omaggi deducibilità nei limiti del DM 19.11.2008 (modificati dal D.Lgs 147/2015)
- Omaggi ai dipendenti
  - Deducibilità dal reddito d'impresa
  - Imponibilità per il dipendente

### **REGIME IRAP DEGLI OMAGGI**

- Omaggi ai clienti
- Omaggi ai dipendenti

### **REGIME IVA DEGLI OMAGGI**

- Beni non rientranti nell'attività propria
- Beni rientranti nell'attività propria dell'impresa
- Cessioni gratuite di beni ai dipendenti
- Cessioni gratuite a soggetti esteri
- Cessioni gratuite particolari

# La disciplina fiscale degli omaggi nel reddito d'impresa

### Cosa si intende per omaggio?

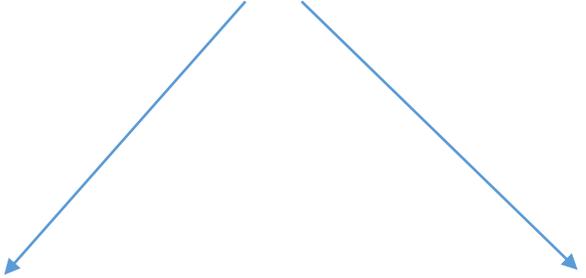
Gli omaggi sono beni la cui distribuzione è gratuita ed è effettuata quale atto unilaterale senza alcuna contropartita.

Gli oneri sostenuti per gli omaggi possono assumere per l'impresa diversa natura reddituale a seconda che

i beni siano destinati:

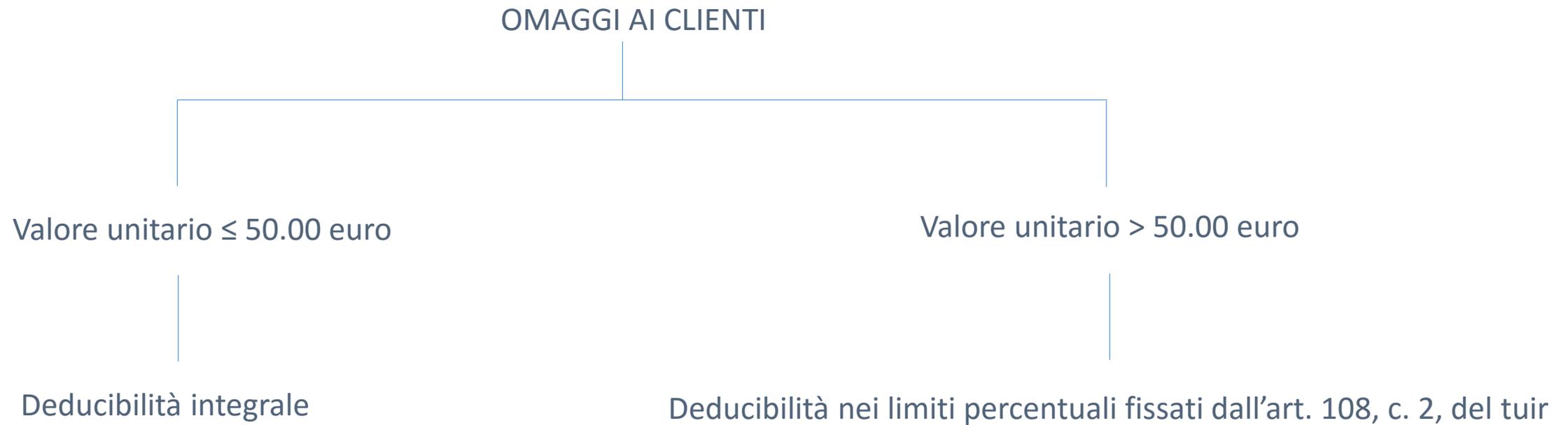
ai **clienti** della società

ai **dipendenti** dell'impresa



## 1. Omaggi ai clienti

Le cessioni gratuite di beni nei confronti della clientela (attuale o potenziale) rientrano, in linea generale, nella fattispecie delle spese di rappresentanza prevista dall'art. 108, comma 2, del D.P.R. 917/1986.



## NOZIONE DI SPESA DI RAPPRESENTANZA

il DM 19.11.2008, attuativo dell'art. 108 co. 2 del TUIR, propone una definizione generale di tali spese fondata sui criteri di **gratuità, inerenza e congruità**, oltre ad una casistica specifica.

### INERENZA

Si considerano inerenti le spese per beni e servizi:

- 1) erogate a titolo gratuito (cioè senza corrispettivo o controprestazione, a differenza, ad esempio, delle spese di pubblicità);
- 2) effettivamente sostenute e documentate;
- 3) effettuate con finalità promozionali o di pubbliche relazioni;
- 4) il cui sostenimento risponda a criteri di ragionevolezza in funzione dell'obiettivo di generare, anche potenzialmente, benefici economici per l'impresa;
- 5) sostenute in coerenza con pratiche commerciali di settore.

## REQUISITI CHE QUALIFICANO LE SPESE DI RAPPRESENTANZA

GRATUITA'

mancanza di un corrispettivo o di una specifica controprestazione da parte dei destinatari dei beni e servizi erogati.

FINALITA'  
PROMOZIONALI O  
DI PUBBLICHE  
RELAZIONI

Consistono nella divulgazione sul mercato dell'attività svolta, dei beni e servizi prodotti, a beneficio sia degli attuali clienti, sia di quelli potenziali.

- Sono ricomprese tutte le iniziative volte a diffondere e/o consolidare l'immagine dell'impresa, ad accrescerne l'apprezzamento presso il pubblico, senza una diretta correlazione con i ricavi;
- Possono essere qualificate come spese di rappresentanza non solo le erogazioni gratuite a favore di clienti, ma anche quelle a favore di altri soggetti con i quali l'impresa ha un interesse ad intrattenere pubbliche relazioni.

RAGIONEVOLEZZA  
E COERENZA

- deve risultare ragionevole, in quanto idonea a generare ricavi e adeguata rispetto all'obiettivo atteso in termini di ritorno economico oppure, in alternativa, deve essere coerente con le pratiche commerciali di settore;
- In assenza di pratiche commerciali di settore, ovvero di incoerenza della spesa con le stesse, è necessario dimostrarne la ragionevolezza, valutando l'idoneità della stessa a generare ricavi.

## SONO SPESE DI RAPPRESENTANZA

Spese per viaggi turistici in occasione dei quali siano svolte significative attività promozionali dei beni o dei servizi oggetto dell'attività caratteristica dell'impresa.

Le spese per feste, ricevimenti e altri eventi di intrattenimento organizzati in occasione di:

- .. ricorrenze aziendali, festività nazionali o religiose;
- .. inaugurazione di nuove sedi, uffici o stabilimenti dell'impresa;
- .. mostre, fiere ed eventi simili in cui sono esposti i beni e servizi prodotti dall'impresa.

Le spese per beni e servizi distribuiti o erogati gratuitamente, ivi inclusi i contributi erogati gratuitamente per convegni, seminari e manifestazioni di cui ai criteri di inerenza indicati nel D.M. 19.11.2008.

## OMAGGI INTEGRALMENTE DEDUCIBILI ≤ 50 euro

Gli acquisti di beni distribuiti gratuitamente di valore unitario non superiore a 50 euro sono sempre deducibili integralmente, a prescindere dai requisiti di inerenza e congruità previsti per le spese di rappresentanza dal DM 19.11.2008, modificato dal D.Lgs 147 del 2015.

L' Agenzia delle Entrate, nella *Risoluzione n. 27/E del 12.3.2014*, ha precisato che l'art. 108 co. 2 del TUIR prevede un regime di favore per i **beni** distribuiti gratuitamente di valore unitario non superiore a 50,00 euro che godono della deduzione integrale.

La *circolare n. 34 del 13.7.2009* ha precisato che la deducibilità integrale non è riferibile alle **spese relative ai servizi**, che sono deducibili soltanto ove rispettino i requisiti previsti dal DM 19.11.2008.

## NOZIONE DI VALORE UNITARIO

Per la nozione di valore unitario dell'omaggio non deve intendersi il costo dei singoli beni, bensì l'omaggio nel suo complesso; tale valore deve essere considerato unitariamente e non con riferimento ai beni che compongono il regalo.

Nel caso di un cesto natalizio composto di tre diversi beni di valore unitario pari a 20,00 euro ciascuno, l'omaggio ha un valore complessivo pari a 60,00 euro e, in quanto tale, soggetto alla deducibilità secondo i criteri previsti dal co. 2 dell'art. 108 del TUIR.

Tale interpretazione consente di evitare che il contribuente possa acquistare singolarmente beni da cedere gratuitamente (di valore non superiore a 50,00 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 50,00 euro, purché confezionati singolarmente.

## VALORE UNITARIO DEI BENI AUTOPRODOTTI

.....si è posto il problema di quale parametro di riferimento occorra utilizzare per i beni autoprodotti dall'impresa, vale a dire i beni alla cui ideazione, produzione e commercializzazione è diretta l'attività d'impresa che vengono prodotti dalla società o che sono commissionati a lavoratori esterni e acquistati dall'impresa per la successiva rivendita.

Se il limite di 50 euro sia da intendersi riferito al valore di mercato del bene o al suo costo di produzione.

Circolare n. 34 del 13.7.2009

L'Agenzia delle Entrate si è limitata a precisare che la soglia di 50 euro deve intendersi riferita "alle spese relative all'acquisto" del bene, senza chiarire alcunché in relazione ai beni di produzione propria.

La Risoluzione n. 27/E del 12.3.2014

ha precisato che:

- ✓ il valore di mercato dell'omaggio rileva unicamente al fine di individuare le spese di rappresentanza da sottoporre al regime di deducibilità limitata;
- ✓ una volta qualificata la spesa come di rappresentanza (se 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;
- ✓ qualora il valore normale dell'omaggio autoprodotta sia inferiore o uguale a 50,00 euro, il costo effettivamente sostenuto per la produzione beneficia della deduzione integrale.

## REDDITO D'IMPRESA: omaggi nei confronti dei CLIENTI

Consideriamo un omaggio autoprodotta con un valore di mercato pari a 80,00 euro e un costo di produzione di 40,00 euro; in tal caso:

- ✓ l'omaggio costituisce una spesa di rappresentanza da sottoporre alla verifica del limite di deducibilità (valore di mercato pari a 80,00 euro, superiore quindi al limite di 50,00 euro);
- ✓ ai fini del calcolo del plafond di deducibilità rileva l'importo di 40,00 euro (costo di produzione effettivo).

Nel caso in cui, invece, l'omaggio autoprodotta 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.

## OMAGGI DEDUCIBILI NEI LIMITI DEL D.LGS 147 DEL 2015

Ove l'omaggio abbia un **valore unitario superiore a 50 euro**, le spese sostenute per il suo acquisto o per la sua produzione possono essere dedotte nell'esercizio di competenza, nel rispetto dei nuovi limiti di congruità fissati dal D.Lgs 147 del 2015.

Ai fini del computo non si considerano, come nel passato, le spese relative alla distribuzione gratuita di beni di valore unitario inferiore a 50 euro.

Il parametro di commisurazione della congruità delle spese di rappresentanza è individuato nei ricavi e proventi della gestione caratteristica dell'impresa risultante dalla dichiarazione dei redditi relativa allo stesso periodo. In particolare, le suddette spese sono deducibili in misura pari:

Percentuale	Ricavi e proventi della gestione caratteristica (A1 e A5 del C.E)
1,5% (prima 1,3%)	Fino a euro 10 milioni
0,6% (prima 0,5%)	Parte eccedente euro 10 milioni e fino a euro 50 milioni
0,4% (prima 0,1%)	Parte eccedente euro 50 milioni

## OMAGGI DEDUCIBILI PER LE "START UP"

Per le spese di rappresentanza sostenute dalle imprese di nuova costituzione, le quali generano nella fase di start up un ammontare di ricavi modesto, è previsto uno specifico criterio di deducibilità dall'art. 1 co. 5 del DM 19.11.2008.

In particolare, le spese di rappresentanza sostenute nei periodi d'imposta anteriori a quello in cui vengono conseguiti i primi ricavi possono essere portate in deduzione dal reddito dello stesso periodo e di quello successivo se e nella misura in cui le spese sostenute in tali periodi siano inferiori all'importo deducibile.

**Per le imprese in fase di start up, la deducibilità delle spese di rappresentanza viene rinviata ai periodi d'imposta nei quali si conseguono i primi ricavi.**

## BUONI ACQUISTO (VOUCHER)

Le società specializzate mettano a disposizione delle imprese voucher al fine di consentire l'acquisto di beni e servizi in determinati esercizi commerciali convenzionati, nel limite del valore facciale esposto.

L'Agenzia delle Entrate ha esaminato la tematica esclusivamente con riferimento alla disciplina IVA, chiarendo che si tratta di **documenti di legittimazione** e, in quanto tali, non imponibili ai fini IVA.

Non ci sono, invece, interventi ufficiali dell'Amministrazione finanziaria sotto il profilo dell'imposizione diretta.

Dal punto di vista normativo, le uniche fattispecie espressamente disciplinate sono:

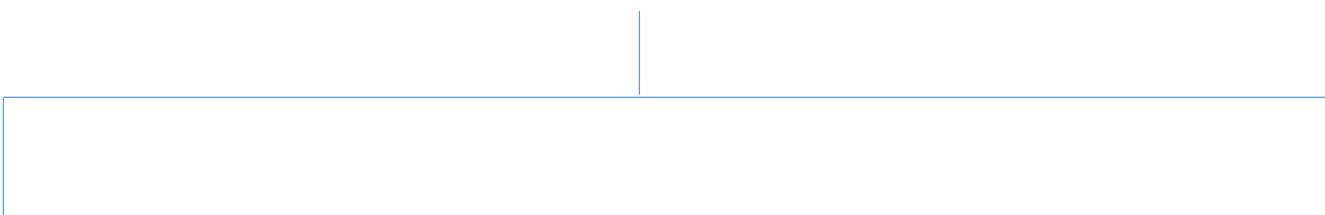
- quella delle prestazioni sostitutive della mensa aziendale (buoni pasto), che non concorrono a forare il reddito di lavoro dipendente fino all'importo complessivo giornaliero di 5,29 o 7 euro;
- quella di cui al nuovo co. 3-bis nell'art. 51 del TUIR, in base al quale ai *“fini dell'applicazione dei commi 2 e 3, l'erogazione di beni, prestazioni, opere e servizi da parte del datore di lavoro può avvenire mediante documenti di legittimazione, in formato cartaceo o elettronico, riportanti un valore nominale”*.

## 2. Omaggi ai dipendenti

Gli omaggi che l'impresa riconosce ai propri dipendenti assumono rilevanza fiscale sotto un duplice profilo:

- **dal lato del datore di lavoro**, per la deducibilità del costo dal reddito d'impresa;
- **dal lato del dipendente**, per concorrenza del valore del bene omaggiato al reddito di lavoro dipendente.

### OMAGGI AI DIPENDENTI



Costi deducibili dal reddito d'impresa purché non sostenuti per particolari finalità (istruttive, ricreative...)

Imponibili in capo al dipendente salvo che rientrano nella soglia dei fringe benefit pari a euro 258,23

## DEDUCIBILITA' PER L'IMPRESA

### Regola generale

*(articolo 95, comma 1, TUIR)*

Il costo sostenuto dal datore di lavoro per l'acquisto di beni da destinare gratuitamente ai dipendenti è generalmente deducibile dal reddito d'impresa ai sensi dell'art. 95, comma 1, del Tuir, al pari di tutti i costi per prestazioni di lavoro

### Oneri di utilità sociale

*(articolo 100, comma 1, TUIR)*

Qualora le spese siano sostenute volontariamente dal datore di lavoro per opere e servizi utilizzabili dalla generalità o categorie di dipendenti per finalità di istruzione, di educazione, di ricreazione, di assistenza sociale, sanitaria o culto, sono deducibili dal reddito per un ammontare non superiore al 5 per mille delle spese per prestazioni di lavoro dipendente

## IMPONIBILITA' PER IL DIPENDENTE OMAGGIATO

Il reddito di lavoro dipendente è costituito da tutte le somme e i valori percepiti dal lavoratore in relazione al rapporto di lavoro, anche sotto forma di erogazioni liberali (art. 51,c.1, del Tuir)

Al fine della monetizzazione dei compensi in natura il datore di lavoro deve fare riferimento:

- al prezzo mediamente praticato dall'azienda con il grossista, nell'ipotesi di cessioni gratuite di beni prodotti dall'impresa;
- al valore normale, come individuato dall'art. 9 del Tuir in ogni altra ipotesi (cessione gratuita di beni prodotti dall'impresa ma non commercializzati all'ingrosso, cessione gratuita di beni non prodotti dall'impresa e, in ogni caso, prestazioni di servizi).

## REDDITO D'IMPRESA: omaggi nei confronti dei DIPENDENTI

Alla regola generale dell'art. 51, comma 1, del TUIR – che prevede l'imponibilità per il dipendente anche dei beni e i servizi omaggiati dal datore di lavoro – esistono tuttavia due eccezioni:

**Franchigia di 258,23 €**

*(articolo 51, comma 3, TUIR)*

la norma, che definisce una regola generale di quantificazione in denaro dei valori che concorrono a formare il reddito, prevede una ipotesi di esclusione per i *fringe benefits* che nel periodo di imposta non eccedono complessivamente i 258,23 euro;

**Utilizzo di opere e servizi  
di utilità sociale**

*(articolo 51, comma 2, lett. f) TUIR)*

tale disposizione contempla una ipotesi di esclusione dal reddito di lavoro dipendente in caso di utilizzo, da parte dei dipendenti e dei loro familiari, di opere e servizi di cui all'art. 100, comma 1.

## OMAGGI CHE RIENTRANO NELLA FRANCHIGIA DEI 258,23 EURO

In base all'art. 51, comma 3, del Tuir non concorre a formare il reddito il valore dei beni ceduti e dei servizi prestati gratuitamente se complessivamente di importo non superiore a 258,23 euro per periodo d'imposta. Se il predetto limite viene superato **l'intero importo concorre alla formazione del reddito.**

Pertanto, non sono imponibili in capo al dipendente unicamente gli omaggi:

- corrisposti sotto forma di beni e servizi (l'esenzione opera, infatti, soltanto con riferimento alle erogazioni in natura e non è dunque estendibile alle erogazioni in denaro);
- che nel periodo di imposta, non superino, insieme all'ammontare degli altri *fringe benefits*, i 258,23 euro di franchigia; in caso di superamento della soglia nel corso del periodo d'imposta il valore degli omaggi concorrerà a formare il reddito per l'intero importo.

## OMAGGI (VOUCHER) CHE RIENTRANO NELLA FRANCHIGIA DEI 258,23 EURO

L'art. 1 co. 190 lett. b) della L. 208/2015, ha introdotto il nuovo **co. 3-bis nell'art. 51 del TUIR**. In base a tale disposizione, ai *“fini dell'applicazione dei commi 2 e 3, l'erogazione di beni, prestazioni, opere e servizi da parte del datore di lavoro può avvenire mediante documenti di legittimazione, in formato cartaceo o elettronico, riportanti un valore nominale”*.

Come chiarito dalla circ. Agenzia delle Entrate 15.6.2016 n. 28, il nuovo comma 3-bis, nel disciplinare in via generale tale modalità di erogazione dei benefit, sancisce che i titoli che li rappresentano, anche se connotati da un valore nominale, **non configurano denaro**.

Vengono, quindi, superate le incertezze interpretative sulla natura del titolo emerse in passato.

Pertanto, i voucher natalizi costituiscono fringe benefit in capo ai dipendenti beneficiando dell'esclusione da imposizione se di importo inferiore nel periodo d'imposta a 258,23 euro (complessivamente con gli altri fringe benefit ricevuti).

## OMAGGI (VOUCHER) CHE RIENTRANO NELLA FRANCHIGIA DEI 258,23 EURO

L'erogazione di beni, prestazioni, opere e servizi può avvenire anche mediante documenti di legittimazione, in formato cartaceo o elettronico.

I voucher:

- devono riportare un valore nominale.
- non possono essere utilizzati da persona diversa dal titolare;
- non possono essere monetizzati;
- non possono essere ceduti a terzi;
- devono dare diritto a un bene, prestazione, opera e servizio (anche continuativo o ripetuto) per l'intero valore nominale senza integrazioni a carico del titolare.



Per i buoni pasto nessuna modifica!!!!

## OMAGGI (VOUCHER) CHE RIENTRANO NELLA FRANCHIGIA DEI 258,23 EURO

- **VOUCHER MONOUSO**

Voucher che da diritto ad un solo bene, prestazione, opera o servizio per l'intero valore nominale. (es. voucher per 10 ingressi in palestra)

- **VOUCHER MULTIUSO**

Un unico voucher in cui sono compresi una pluralità di beni e servizi (es. buono spesa).

Il valore del voucher multiuso non può essere superiore a 258,23 euro, altrimenti concorrerebbe a formare reddito di lavoro dipendente.

## GLI ONERI DI UTILITA' SOCIALE

L'art. 51, comma 2, lett. f) del Tuir contempla una ulteriore ipotesi di esclusione dal reddito di lavoro dipendente nell'ipotesi di utilizzo, da parte dei dipendenti e dei loro familiari, di opere e servizi di cui all'art. 100, comma 1.

Si tratta, in particolare, dell'utilizzo di opere e di servizi con finalità di educazione, istruzione, ricreazione, assistenza sociale, sanitaria o di culto, deducibili dal reddito d'impresa nel limite del 5 per mille delle spese per prestazioni di lavoro dipendente, se sostenute volontariamente.

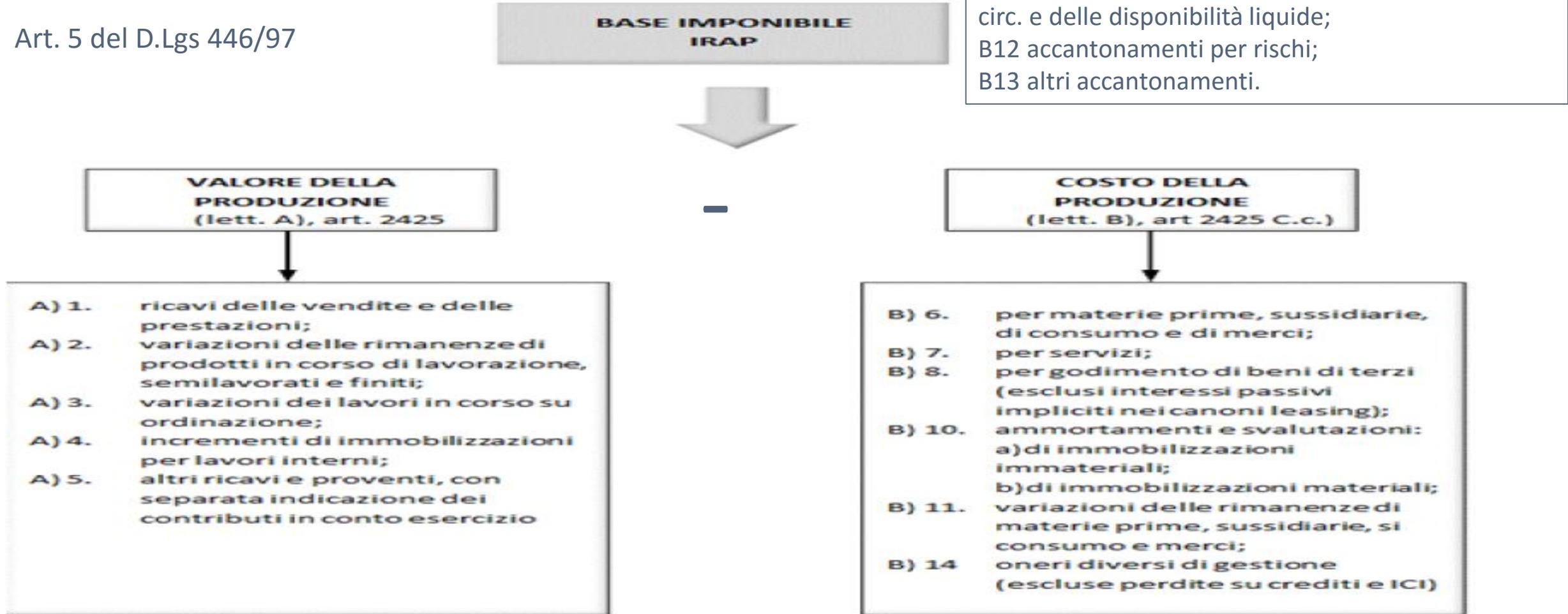
Al contrario se l'iniziativa aziendale è attuata in ottemperanza a disposizione di contratto, accordo o regolamento aziendale, il relativo costo è deducibile integralmente ai sensi dell'art. 95 del Tuir.

# IL REGIME IRAP DEGLI OMAGGI

## 1. Omaggi ai clienti

### 1.1 SOGGETTI IRES

Art. 5 del D.Lgs 446/97



## 1. Omaggi ai clienti

### SOGGETTI IRES

A decorrere dal 1° gennaio 2008 - per effetto dell'abrogazione dell'art. 11-bis del D.Lgs. 446/97 - le componenti di reddito rilevanti concorrono alla determinazione del valore della produzione netta per l'importo stanziato a conto economico.

Ciò premesso, le spese per gli omaggi, sono deducibili ai fini IRAP, posto che si tratta di oneri classificabili in una voce del conto economico rilevante ai fini dell'imposta (gli omaggi, infatti, devono essere classificati nella voce B.14 del conto economico, come "Oneri diversi di gestione").

Tale regime di deducibilità è ammesso anche per i soggetti IRPEF che hanno optato per il regime di determinazione della base imponibile in base al bilancio.

## SOGGETTI IRPEF

L'articolo 5-bis del D.Lgs 446/97 individua in modo specifico i componenti del valore della produzione e i costi della produzione che assumono rilievo ai fini della determinazione della base imponibile Irap secondo i **criteri fiscali**.

<b>Ricavi</b> (art. 85, comma 1, lett. a), b), f) e g), del TUIR)	+/-	<b>Variazioni delle rimanenze finali</b> (artt. 92, 92-bis e 93 del TUIR)	-	<b>Costi:</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>- delle materie prime, sussidiarie e di consumo;</li> <li>- delle merci;</li> <li>- dei servizi;</li> <li>- dell'ammortamento;</li> <li>- dei canoni di locazione anche finanziaria dei beni strumentali materiali e immateriali</li> </ul>
<b>Ricavi imponibili</b> (art. 85, comma 1, del TUIR)				a) i corrispettivi delle <b>cessioni di beni</b> e delle <b>prestazioni di servizi</b> alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa
				b) i corrispettivi delle <b>cessioni di materie prime e sussidiarie</b> , di <b>semilavorati</b> e di altri <b>beni mobili</b> , esclusi quelli strumentali, acquistati o prodotti per essere impiegati nella produzione
				f) le <b>indennità</b> conseguite a titolo di <b>risarcimento</b> , anche in forma assicurativa, per la <b>perdita</b> o il <b>danneggiamento</b> di beni di cui alle precedenti lettere
				g) i <b>contributi in denaro</b> , o il valore normale di quelli, in natura, spettanti sotto qualsiasi denominazione in base a contratto
<b>Variazioni delle rimanenze finali</b> (artt. 92, 92-bis e 93 del TUIR)				Art. 92) variazioni delle rimanenze di <b>beni, materie prime</b> e sussidiarie, di <b>semilavorati</b> e di altri <b>beni mobili</b>
				Art. 92-bis) variazione delle rimanenze di <b>idrocarburi</b> liquidi e gassosi, di <b>petrolio</b> e derivati
				Art. 93) variazioni delle rimanenze di <b>opere, forniture</b> e <b>servizi</b> con tempo di esecuzione <b>ultrannuale</b>

## SOGGETTI IRPEF

L'art. 5-bis del DLgs. 446/97 elenca una lista di costi deducibili tra i quali non sono citati gli oneri diversi di gestione (B.14 del conto economico) , voce in cui dovrebbero rientrare, in base alla classificazione del bilancio, gli omaggi e gli articoli promozionali.

**Per gli imprenditori individuali e le società di persone gli omaggi non sono deducibili**, neppure con le regole restrittive previste dal TUIR.

## 2. Omaggi ai dipendenti

### SOGGETTI IRES

Per i soggetti IRES, gli omaggi ai dipendenti, in ossequio al principio di derivazione dal risultato di conto economico, sono interamente deducibili ai fini IRAP se classificati:

- nella voce B.7 - costi per servizi (spese di rappresentanza);
- nella voce B.14 - oneri diversi di gestione (omaggi)

Dal 2015 l'art. 11, c. 4 octies, del D.Lgs 446/97 ha introdotto un criterio di deducibilità "per differenza" tra il costo del lavoro complessivo sostenuto in relazione ai rapporti di impiego a **tempo indeterminato** e le deduzioni spettanti ai sensi dell'art. 11 D. Lgs. 446/1997.

Si tratta delle deduzioni concernenti:

- .. il cuneo fiscale;
- .. i contratti di formazione e lavoro e la R&S [art. 11, c. 1 lett. a)];
- .. le imprese di autotrasporto merci (c. 1-bis) e i soggetti di minori dimensioni (c. 4-bis1);
- .. l'incremento occupazionale (c. 4-quater).

Il costo del lavoro riferito al personale dipendente a tempo indeterminato rilevante è costituito dall'importo contabilizzato nella **voce B.9** - conto economico, ossia da:

- .. retribuzioni, contributi previdenziali;
- .. costi riferiti a mensilità aggiuntive, ferie e permessi;
- .. accantonamento al Fondo Tfr.

## SOGGETTI IRPEF

Per i soggetti IRPEF che non hanno optato per la determinazione della base imponibile in base al bilancio, invece, gli omaggi ai dipendenti (o collaboratori) **sono indeducibili ai fini IRAP.**

Dal 2015 l'art. 11, c. 4 octies, del D.Lgs 446/97 ha introdotto un criterio di deducibilità "per differenza" tra il costo del lavoro complessivo sostenuto in relazione ai rapporti di impiego a **tempo indeterminato** e le deduzioni spettanti ai sensi dell'art. 11 D. Lgs. 446/1997.

Si tratta delle deduzioni concernenti:

- .. il cuneo fiscale;
- .. i contratti di formazione e lavoro e la R&S [art. 11, c. 1 lett. a)];
- .. le imprese di autotrasporto merci (c. 1-bis) e i soggetti di minori dimensioni (c. 4-bis1);
- .. l'incremento occupazionale (c. 4-quater).

Il costo del lavoro riferito al personale dipendente a tempo indeterminato rilevante è costituito dall'importo contabilizzato nella **voce B.9** - conto economico, ossia da:

- .. retribuzioni, contributi previdenziali;
- .. costi riferiti a mensilità aggiuntive, ferie e permessi;
- .. accantonamento al Fondo Tfr.

**REGIME IRES/IRAP: omaggi nei confronti dei CLIENTI O FORNITORI/DIPENDENTI**

Cedenti	Destinatari dell'omaggio		Deducibilità del costo	
			Irpef/Ires	Irapp
Imprese	Clienti e/o fornitori	Costo unitario non superiore a 50 euro	<p>Intero importo nel limite di 50 euro</p> <p>Spese per omaggi integralmente deducibili</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Deducibilità per i soggetti con metodo di bilancio (soc. di capitali/enti comm.li e soc. di persone/imprese individuali in contabilità ordinaria che hanno esercitato l'opzione)</li> <li>Indeducibilità per soggetti i con metodo fiscale (soc. di persone e imprese individuali)</li> </ul>
		Costo unitario superiore a 50 euro	<p>Deducibile nel periodo di sostenimento se rispondente ai criteri di inerenza con i limiti dell'art. 108,c. 2 del Tuir</p> <p>Spese di rappresentanza</p>	
	Dipendenti	---	<p>Intero importo nell'esercizio</p> <p>Spese per prestazione lavoro</p>	<p>Indeducibilità (dal 2015 deduzione differenza tra il costo complessivo per dipendenti assunti a tempo indeterminato e le precedenti Art 11,c.4 octies D.Lgs 446/97)</p>



ASSOLOMBARDA

Confindustria Milano Monza e Brianza

# Grazie per l'attenzione!

Massimo Cortese - tel. 02.58370.277

massimo.cortese@assolombarda.it

[www.assolombarda.it](http://www.assolombarda.it)

[www.farvolaremilano.it](http://www.farvolaremilano.it)

[www.assolombardanews.it](http://www.assolombardanews.it)

 [@assolombarda](https://twitter.com/assolombarda)

 [company/assolombarda](https://www.linkedin.com/company/assolombarda)

 [AssolombardaTV](https://www.youtube.com/AssolombardaTV)

 [@assolombarda](https://www.instagram.com/assolombarda)