

Dott. Raffaele Moschen
Dott. Marco Ghidotti
Dott. Sergio Maiorana
Dott. Lorenzo Ruggieri
Dott. Alberto Arzuffi
Dott. Nicola Saba
Dott. Lucilla Dodesini

Dott. Alessandra D'Amico
Dott. Francesca Galizzi
Dott. Nicholas Feliciani
Dott. Manuela Saba
Dott. Giovanna Consonni
Dott. Graziano Dallagrassa
Dott. Daniele Sozzi
Dott. Marco Cefis
Dott. Marco Persich
Dott. Paola Pigazzini

CIRCOLARE DI STUDIO

TUTTI I CLIENTI

A MEZZO E - MAIL

Circolare n. 8 del 5 dicembre 2025

**Oggetto: ACCONTO IVA – SCADENZA LUNEDI' 29 DICEMBRE 2025
DETRAZIONE IVA SULLE FATTURE RICEVUTE A FINE ANNO
TRATTAMENTO FISCALE DEGLI OMAGGI – NOVITA' PAGAMENTI TRACCIABILI**

ACCONTO ANNUALE IVA 2025 – SCADENZA 29 DICEMBRE 2025

Con la presente ricordiamo che **lunedì 29 dicembre 2025 (il 27 cade di sabato)** scade il termine per versare l'acconto annuale IVA dovuto per l'anno 2025.

Soggetti obbligati

In linea generale sono tenuti ad effettuare il versamento dell'acconto IVA **tutti i contribuenti titolari di partita IVA**, già attivi nell'anno 2024, **obbligati alla liquidazione IVA (mensile o trimestrale) per il 2025.**

Soggetti esclusi

Sono esonerati dall'obbligo di versamento dell'acconto i soggetti che:

- hanno iniziato l'attività nel corso del 2025 (siano essi mensili o trimestrali);
- hanno cessato l'attività entro il 30 novembre 2025 (contribuenti mensili) oppure entro il 30 settembre 2025 (contribuenti trimestrali);

- hanno conseguito, per il periodo di riferimento preso a base di calcolo per il “metodo storico” (dicembre 2024 per i contribuenti mensili o ultimo trimestre 2024 per i contribuenti trimestrali, in entrambi i casi al lordo dell’acconto IVA) un credito IVA oppure un debito IVA inferiore a euro 117,38 (da cui conseguirebbe un acconto dovuto inferiore al minimo di euro 103,29);
- presumono di conseguire, nell’ultima liquidazione periodica oppure in sede di liquidazione annuale, un credito IVA oppure un debito IVA inferiore a euro 117,38;
- hanno adottato i regimi agevolati dei contribuenti minimi (art.27, comma 1, D.L. 98/2011), dei contribuenti forfetari (art. 1, comma 58, L. 190/2014) e dei soggetti che applicano il regime forfetario ex Legge 398/91 o sono usciti dai predetti regimi con decorrenza 2025;
- hanno effettuato nell’anno in corso solo operazioni esenti o non imponibili;
- sono società estinte a seguito di fusione o incorporazione entro il 30 novembre (contribuenti mensili) oppure entro il 30 settembre (contribuenti trimestrali).

Modalità di calcolo

I tre metodi alternativi di calcolo dell’acconto IVA, come per l’anno scorso, risultano essere i seguenti:

1) Metodo storico

L’acconto è pari all’88% del **debito IVA** (al lordo dell’acconto) del:

- mese di dicembre 2024 per i contribuenti mensili;
- ultimo trimestre 2024 per i contribuenti trimestrali.

Tali importi devono essere desunti dalle **liquidazioni** di dicembre/ultimo trimestre 2024 risultanti dai registri IVA o dalle cd. LIPE (comunicazioni liquidazioni periodiche IVA).

Si precisa che con riferimento ai contribuenti trimestrali nel caso in cui la dichiarazione IVA relativa all’anno 2024 sia stata presentata con un saldo **a credito** (e quindi sia stato compilato il rigo VL33), per capire dalla stessa dichiarazione se sia effettivamente dovuto l’acconto per l’anno successivo è necessario individuare l’importo **effettivamente dovuto dal contribuente per l’ultimo trimestre 2024**, pari alla differenza tra l’eventuale acconto 2024 versato ed il credito della dichiarazione IVA 2025 operazioni 2024. Pertanto, ad esempio, nel caso in cui un contribuente trimestrale abbia chiuso la dichiarazione IVA relativa al 2024 con un credito di euro 500, avendo versato un acconto 2024 di euro 2.000, lo stesso sarebbe comunque tenuto al versamento di un acconto 2025 (calcolato sul debito del IV trimestre) pari ad euro $(2000 - 500) \times 88\% = 1.500 \times 88\% = \mathbf{1.320}$ (dove 1.500 è il debito del IV trimestre al lordo dell’acconto IVA).

Viceversa, se la dichiarazione IVA per l’anno 2024 presenta un credito di euro 500 ma con il versamento di un acconto di euro 300, non è dovuto alcun acconto in quanto il IV trimestre 2024 risultava a credito di euro 200 (euro 500 – credito - meno euro 300 – acconto versato).

Si precisa inoltre che per le società che hanno annotato in un’apposita sezione del registro IVA acquisti, dal 01.01.2025 al 30.04.2025 le fatture 2024 ricevute nel 2024 e “rimaste nel cassetto” ed hanno detratto l’IVA nel modello IVA 2025, le suddette registrazioni non impattano sul calcolo dell’acconto (nel caso di contribuente mensile), che è sempre calcolato sul saldo della liquidazione di dicembre

2024, mentre rilevano nel caso di contribuente trimestrale in quanto l'IVA detratta è confluita nel saldo della dichiarazione IVA annuale.

Per completezza, si precisa infine che le società che sono soggette alla disciplina della scissione dei pagamenti (ad esempio: le società controllate da Pubbliche Amministrazioni), debbono seguire le speciali modalità di calcolo dell'acconto IVA, ove determinato con il metodo storico, chiarite con la C.M. n.28/E del 15 dicembre 2017, cui si rinvia.

2) Metodo previsionale

Consiste nel versare l'88% di quanto il contribuente ***ritiene essere presuntivamente il debito*** del periodo di riferimento dell'anno in corso (dicembre 2025 per i contribuenti mensili, ultimo trimestre 2025 per quelli trimestrali). Se si presume di essere a credito l'acconto non è dovuto.

È bene sottolineare che con questo metodo, contrariamente agli altri due, vi è il rischio di vedersi applicare sanzioni (attualmente nella misura del 25%) nel caso in cui l'importo versato (o non versato presumendo di essere a credito), in sede di liquidazione definitiva dell'IVA risulti inferiore al dovuto.

Esiste comunque la possibilità di ravvedimento operoso di cui si dirà più avanti.

3) Metodo analitico o effettivo (c.d. "Liquidazione al 20.12")

Tale metodo prevede che l'importo dell'acconto debba essere determinato effettuando una liquidazione straordinaria al 20 dicembre, versando il debito d'imposta scaturente, **per intero (100% e non all'88%)**, e non versando nulla in caso di risultato a credito.

Nella liquidazione straordinaria si dovrà tenere conto:

a) **dell'IVA a debito** risultante dalla somma delle:

- Operazioni registrate o da registrare dall'1.12 al 20.12.2025 per i contribuenti mensili o dall'1.10 al 20.12.2025 per i contribuenti trimestrali (compresi gli acquisti intracomunitari);
- Operazioni effettuate fino al 20.12.2025 (comprese quelle intracomunitarie), non ancora annotate non essendo decorsi i termini di fatturazione o registrazione;

b) **dell'IVA a credito** risultante da: acquisti e importazioni registrati dall'1.12 al 20.12.2025 per i contribuenti mensili o dall'1.10 al 20.12.2025 per i contribuenti trimestrali e dagli acquisti intracomunitari computati a debito.

Se si utilizza questo metodo, la **liquidazione straordinaria** eseguita per calcolare l'acconto dovrebbe essere riportata nel registro delle fatture emesse o in quello dei corrispettivi o nel registro riepilogativo, anche se il risultato dovesse evidenziare un credito (si ricorda che nonostante l'abolizione dell'obbligo, a nostro avviso continua ad essere opportuno riportare sui registri le liquidazioni IVA). Successivamente, sui predetti registri dovrà essere riportata la liquidazione relativa all'intero mese di dicembre 2025 o dell'intero quarto trimestre 2025, liquidazione nella quale dovrà essere scomputato l'acconto determinato (ed eventualmente versato) sulla base della predetta liquidazione straordinaria al 20.12.

Variazione della periodicità della liquidazione

Se, a seguito della variazione del volume d'affari, la cadenza dei versamenti IVA è cambiata nel 2025 rispetto a quella adottata nel 2024, **passando da trimestrale a mensile o viceversa**, nel calcolo dell'acconto con il **metodo storico** occorre commisurare l'acconto come segue:

- **contribuente mensile nel 2024 che è passato trimestrale nel 2025:** l'acconto dell'88% è pari alla somma dell'IVA versata (compreso l'acconto eventualmente versato in dicembre 2024) per gli ultimi tre mesi del 2024, al netto dell'eventuale eccedenza a credito risultante dalla liquidazione relativa al mese di dicembre 2024;
- **contribuente trimestrale nel 2024 che è passato mensile nel 2025:** l'acconto dell'88% è pari ad un terzo dell'IVA versata (a saldo e in acconto) per il quarto trimestre del 2024; nel caso in cui nell'anno precedente si sia versato un acconto superiore al dovuto, ottenendo un saldo a credito in sede di dichiarazione annuale, l'acconto per il 2025 è pari ad un terzo della differenza tra acconto versato e saldo a credito da dichiarazione annuale.

Versamento

Qualunque sia il metodo prescelto, in linea generale il versamento dell'acconto deve essere effettuato in via telematica entro **lunedì 29 dicembre 2025 (il 27 dicembre cade di sabato)**.

L'acconto versato dovrà essere scomputato dall'imposta dovuta per il mese di dicembre 2025 (contribuenti mensili) ed in sede di dichiarazione annuale per il 2025 (contribuenti trimestrali). Ribadendo quanto detto in precedenza a proposito del riporto sui registri delle liquidazioni IVA, si suggerisce di annotare nei registri delle fatture emesse o dei corrispettivi o in quello riepilogativo anche l'importo dell'acconto nonché gli estremi del versamento.

Il versamento va effettuato utilizzando il modello F24 ed indicando:

- codice tributo **6013** anno riferimento **2025** per i contribuenti mensili;
- codice tributo **6035** anno riferimento **2025** per i contribuenti trimestrali.

Sul versamento dell'acconto effettuato dai contribuenti trimestrali **non** si applica la maggiorazione dell'1%.

Si rammenta che l'acconto IVA:

- **non può essere rateizzato**;
- **può essere compensato con i crediti tributari e/o contributivi ancora disponibili**.

Importo minimo

Resta immutato il versamento minimo di euro 103,29 (corrispondente, nel caso di calcolo eseguito con il metodo storico o previsionale, ad un debito d'imposta non superiore a euro 117,38), al di sotto del quale il versamento non è dovuto.

Sanzione amministrativa e ravvedimento operoso

La sanzione per il mancato o insufficiente versamento dell'acconto IVA è stabilita nella misura del 25% dell'importo non versato o versato in parte. Questa nuova misura è stata introdotta a seguito di

modifica dell'art.13 comma 1 del D.Lgs. n. 471/1997 ad opera dell'art. 2 del D.Lgs. n.87/2024.

L'inadempimento può peraltro essere regolarizzato mediante il **ravvedimento operoso**:

- entro 14 giorni (12.01.2026) con **sanzione** ridotta allo **0,0833% per ogni giorno di ritardo e interessi calcolati al tasso di interesse legale**;
- oltre 15 giorni ed entro 30 giorni (dal 13.01.2026 al 28.01.2026) con **sanzione del 1,25%** ed **interessi calcolati al tasso di interesse legale**;
- oltre 30 giorni ed entro 90 giorni (dal 29.01.2026 al 29.03.2026) con **sanzione del 1,3889%** ed **interessi calcolati al tasso di interesse legale**;
- oltre 90 giorni ed entro il termine previsto per la presentazione della dichiarazione annuale (dal 30.03.2026 al 30.04.2026) con **sanzione del 3,125% calcolati al tasso di interesse legale**.

Si precisa che il tasso d'interesse legale è pari all'2,00% fino al 31.12.2025 mentre dal 01.01.2026 la misura sarà pari a quella determinata da apposito decreto ministeriale non ancora emanato.

I codici tributo da utilizzare sono i seguenti:

- **6013 o 6035**: acconto IVA dovuto (rispettivamente per contribuenti mensili o trimestrali);
- **1991**: interessi per omesso o tardivo versamento IVA;
- **8904**: sanzioni per omesso o tardivo versamento IVA.

Si precisa che a seguito dell'entrata in vigore del D.Lgs. 87/2024, avente ad oggetto la revisione del sistema sanzionatorio tributario, è stato sostituito l'art. 10-ter del D.Lgs. 74/2000 il quale ha disposto che l'importo dell'omesso versamento dell'IVA risultante dalla dichiarazione annuale con rilevanza **penale** risulta pari ad euro 250.000 e il termine oltre il quale si configura il reato risulta però fissato *“al 31 dicembre dell'anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione annuale se il debito tributario non è in corso di estinzione mediante rateazione”*; inoltre sempre il nuovo articolo 10-ter dispone che in caso di decadenza dal beneficio della rateazione il reato si configura solo se l'ammontare del debito residuo è superiore euro 75.000.

In sostanza, in caso di iva omessa relativa all'anno 2024 per euro 260.000, per evitare la commissione del reato occorre ridurre tale importo a meno di euro 250.000 versando quindi almeno euro 10.001 entro il 31.12.2026, oppure effettuare il versamento mediante un piano di rateazione.

DETRAZIONE IVA SULLE FATTURE RICEVUTE A FINE ANNO
--

Come già evidenziato al punto 15 della ns. circolare n. 1 del 15 gennaio 2019, e - da ultimo - nelle ns. circolare del 16 dicembre 2024, si ricorda che il cd. collegato alla legge di bilancio 2019 ha modificato le regole relative alla registrazione ed alla detrazione dell'iva afferente le fatture elettroniche di acquisto.

Con l'avvicinarsi del 31 dicembre cogliamo l'occasione per rammentare le regole relative alla detrazione IVA per le fatture a “cavallo” d'anno. In linea generale il diritto a detrarre l'IVA è esercitabile **previa annotazione della fattura nel registro acquisti**.

In particolare l'attuale formulazione dell'art. 1 comma 1 del D.P.R n. 100/98 prevede che entro il termine della liquidazione può essere detratta l'IVA a credito delle fatture ricevute e annotate entro il 15 del mese successivo a quello di effettuazione, con la sola eccezione dei documenti di acquisto relativi ad operazioni effettuate nell'anno precedente (il caso ricorrente delle fatture di dicembre ricevute il gennaio successivo).

In altre parole, nel corso dell'anno (per undici mesi) pur registrando (secondo corretti principi) le fatture di acquisto all'atto della ricezione (giorno di consegna dallo SDI al soggetto ricevente), e quindi anche nel mese successivo a quello di emissione, è possibile farle concorrere alla liquidazione IVA del mese di emissione: ad esempio, una fattura datata 29 ottobre 2025 ricevuta il 5 novembre 2025 dovrebbe essere registrata a partire dal 5 novembre 2025, e se registrata entro il 15 novembre può (non è un obbligo) essere considerata nella liquidazione del mese di ottobre 2025 (chiaramente occorrono strumenti informatici/programmi che lo consentano).

Quanto sopra, invece, non vale per le fatture a "**cavallo d'anno**", ossia quei documenti di acquisto relativi ad operazioni effettuate nell'anno precedente ricevuti l'anno successivo.

Pertanto, ne segue che:

- le fatture ricevute e registrate nel mese di dicembre 2025 sono detraibili nella liquidazione Iva di dicembre 2025;
- le fatture ricevute nel mese di gennaio 2026 ancorché datate 2025 dovranno essere necessariamente registrate a partire dal mese di gennaio 2026 e dovranno confluire in una liquidazione Iva dell'anno 2026; non sarà possibile portare in detrazione l'iva relativa nella liquidazione del mese di dicembre 2025, perché la detrazione potrà essere esercitata solo a partire dal mese di gennaio 2026 (anno di ricezione);
- le fatture ricevute nel mese di dicembre 2025 non registrate a dicembre 2025 (un tempo denominate "fatture rimaste nel cassetto" oggi "fatture rimaste nel computer"), dovranno essere inserite in appositi registri sezionali (che saranno di fatto "un'appendice" dei registri 2024) per poter esercitare il diritto alla detrazione dell'IVA afferente e la relativa IVA potrà essere detratta nella dichiarazione annuale Iva relativa all'anno 2025, da presentare entro il prossimo 30 aprile 2026;
- per le fatture ricevute nel mese di dicembre 2025 e registrate nel 2026, ma non nel sezionale di cui al punto precedente, o dopo il 30 aprile 2026 non sarà più possibile detrarre l'IVA ; è fatta salva la presentazione di una dichiarazione integrativa IVA relativa all'anno 2025 ma solamente nell'ipotesi in cui il contribuente, pur avendo ricevuto e registrato correttamente (nel sezionale 2026 di cui al punto precedente) la fattura di acquisto 2025 ricevuta nel 2025, non abbia per mero errore esercitato il diritto alla detrazione (vedasi interpello 115/2025).

TRATTAMENTO FISCALE DEGLI OMAGGI

Come ogni anno, l'avvicinarsi delle festività natalizie rappresenta l'occasione da parte di aziende e professionisti per effettuare omaggi nei confronti dei propri clienti, fornitori o dipendenti.

La problematica della gestione fiscale (sia ai fini delle imposte dirette sia ai fini iva) degli omaggi è disciplinata dall'art. 108, comma 2 T.U.I.R., dal D.M. 19.11.2008, dalla Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 34/E del 13.07.2009 e dall'art 9 del D.lgs n. 147/2015 che ha riformulato l'art 108, comma 2 del T.U.I.R.

Ai sensi dell'art. 108, comma 2, T.U.I.R., le **spese di rappresentanza** possono essere dedotte interamente nel periodo di imposta di sostenimento se rispettano *"specifici requisiti di inerenza"* previsti dal decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze.

In base al Decreto Ministeriale sono considerate **"inerenti"** le "spese per erogazioni a titolo gratuito di beni e servizi" solo se saranno:

- *"effettivamente sostenute e documentate"*;
- *"effettuate con finalità promozionali o di pubbliche relazioni"*;
- sostenute o con *"criteri di ragionevolezza in funzione dell'obiettivo di generare, anche potenzialmente, benefici economici per l'impresa"* o coerentemente "con pratiche commerciali di settore".

Ora, l'art. 108 del T.U.I.R., comma 2, secondo periodo detta esplicitamente i parametri per la deducibilità delle spese che potranno essere dedotte fino al limite massimo determinato commisurando all'ammontare dei ricavi e dei proventi della gestione caratteristica le aliquote indicate nella tabella che segue:

RICAVI/PROVENTI GESTIONE CARATTERISTICA (A1/A5 C.E.)	IMPORTO MASSIMO DELLE SPESE DI RAPPRESENTANZA DEDUCIBILE
FINO A EURO 10.000.000	1,5% (massima spesa deducibile euro 150.000)
DA EURO 10.000.000 AD EURO 50.000.000	0,6% (massima spesa cumulata deducibile euro 390.000)
OLTRE EURO 50.000.000	0,4%

I limiti di deducibilità ex art. 108, comma 2, TUIR, non si applicano alle spese relative a beni ceduti gratuitamente di **valore unitario non superiore ad euro 50,00**, che risultano quindi interamente deducibili nel periodo di sostenimento indipendentemente dall'ammontare dei ricavi / proventi conseguiti. Tali spese **non devono pertanto essere incluse tra le spese di rappresentanza** da confrontare con il plafond di deducibilità.

In relazione a tale disposizione la Circolare n. 34/E ha precisato che:

- la stessa è applicabile **esclusivamente** agli **acquisti di beni** e non anche alle spese per servizi;
- nel caso di un **omaggio costituito da una pluralità di beni**, al fine di verificare il superamento o meno del limite di euro 50,00 è necessario avere riguardo al **valore complessivo dell'omaggio** e non invece al valore dei singoli beni che lo compongono.

Per tali spese è comunque opportuno tenere adeguata documentazione in quanto, in applicazione del comma 6 del Decreto Ministeriale, è previsto che l'Agenzia delle Entrate possa invitare il contribuente a fornire indicazioni anche per quanto riguarda l'ammontare complessivo delle spese relative agli omaggi di valore unitario non superiore ad euro 50,00.

NOVITA' 2025 - PAGAMENTI TRACCIABILI

Con la legge di bilancio 2025 è stata introdotto l'ultimo capoverso all'art. 108 comma 2 secondo il quale *"Le spese di cui al presente comma sono deducibili se i pagamenti sono eseguiti con versamento bancario o postale ovvero mediante altri sistemi di pagamento previsti dall'articolo 23 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241."*

In sostanza **le spese di rappresentanza e quelle per omaggi sono deducibili solo se sostenute con versamento bancario o postale ovvero mediante i sistemi di pagamento previsti dall'art. 23 del DLgs. 241/97: in sostanza si fa riferimento a quei pagamenti effettuati con carte di debito, di credito e prepagate (anche mediante Apple Pay o Google Pay), assegni bancari e circolari, ma anche mediante app quali Satispay o Paypal.**

Non è possibile quindi dedurre gli omaggi se acquistati con pagamento in contanti.

Si precisa che dovrebbero essere tracciate anche le spese di rappresentanza e per omaggi sostenute all'estero, dato che l'obbligo di tracciabilità non è stato limitato agli oneri sostenuti nel territorio dello Stato, come invece per le spese di trasferte.

Vengono quindi di seguito riepilogate le casistiche maggiormente ricorrenti:

1. OMAGGI DI BENI RIENTRANTI NELL'ATTIVITA' PROPRIA DELL'IMPRESA

- **Se di valore unitario (IVA esclusa) inferiore a euro 50,00:** sono costi per omaggi interamente deducibili ai fini delle imposte dirette e l'IVA sull'acquisto è interamente detraibile;
- **Se di valore unitario (IVA esclusa) superiore a euro 50,00:** ai fini delle imposte dirette sono considerati spese di rappresentanza, pertanto deducibili nell'esercizio di imposta di sostenimento, se il loro ammontare, insieme a quello delle altre spese di rappresentanza inerenti, è inferiore ai limiti sopra richiamati, e l'IVA sull'acquisto è interamente detraibile.

La cessione gratuita di tali beni comporta l'obbligo di emettere fattura o autofattura in quanto l'operazione è **soggetta ad IVA**.

2. OMAGGI DI BENI NON RIENTRANTI NELL'ATTIVITA' PROPRIA DELL'IMPRESA

- **Se di valore unitario inferiore ad euro 50,00:** sono costi per omaggi interamente deducibili ai fini delle imposte dirette.

Per determinare il valore unitario da non superare ai fini della piena deduzione degli omaggi, non rientranti nell'attività propria dell'impresa, deve essere sommata all'imponibile, anche l'eventuale imposta indetraibile. Ai sensi dell'art. 19-bis1, comma 1, lett. h), l'IVA non si detrae, infatti, per gli acquisti di omaggi di costo superiore a 50,00 euro. Quindi, i "beni distribuiti gratuitamente" saranno direttamente deducibili laddove la somma tra imponibile e l'eventuale iva non detraibile non superi il valore di euro 50,00.

- **Se di valore unitario (IVA indetraibile inclusa) superiore ad euro 50,00:** ai fini delle imposte dirette sono considerati spese di rappresentanza, pertanto la deduzione è subordinata al rispetto dei "requisiti di inerenza" citati in precedenza e l'IVA è totalmente indetraibile.

3. CASI PARTICOLARI

• OMAGGI AI DIPENDENTI

Le spese per omaggi ai dipendenti sono interamente deducibili ai fini delle imposte sul reddito in quanto rientrano tra le spese per prestazioni di lavoro dipendente, mentre sono indeducibili dalla base imponibile IRAP.

Non è invece consentita la detrazione IVA sugli acquisti di beni e servizi non rientranti nell'attività propria dell'impresa con cui si intende omaggiare i dipendenti.

Come avvenuto anche per il 2024 anche per il periodo d'imposta 2025 le erogazioni liberali in natura (sotto forma di beni o servizi o di buoni rappresentativi degli stessi) concesse ai singoli dipendenti costituiscono reddito di lavoro dipendente se di importo superiore ad euro 1.000,00 (euro 2.000,00 per lavoratori con figli fiscalmente a carico) nello stesso periodo di imposta (se di importo complessivo inferiore ai predetti limiti sono esenti da tassazione). Il superamento per il singolo dipendente delle franchigie sopra indicate comporterà la ripresa a tassazione di tutti i benefits (compresi gli omaggi) erogati da parte del datore di lavoro.

• OMAGGI DA PARTE DI PROFESSIONISTI

Nell'ambito del reddito professionale, ci si trova sempre e comunque nella categoria di beni che non fanno parte dell'attività propria:

- dal punto di vista delle imposte sul reddito (e dell'IRAP) i costi sostenuti, indipendentemente dal valore unitario dei beni, **sono interamente deducibili fino al limite dell'1% dei compensi percepiti nel periodo**, mentre oltre tale limite l'importo risulta indeducibile;
- dal punto di vista dell'Imposta sul valore aggiunto, invece, **l'IVA sugli acquisti è interamente detraibile se il valore unitario è (IVA esclusa) inferiore alla soglia già descritta, altrimenti l'IVA è indetraibile**.

- **UNICA CONFEZIONE REGALO**

Se il bene oggetto dell'omaggio è composto da un insieme di beni costituenti un'unica confezione, si deve considerare il **valore unitario nel suo complesso**, anziché quello dei singoli componenti. Quindi, nel caso in cui più beni, anche di prezzo unitario inferiore ad euro 50,00, siano regalati in un'unica confezione, come un cesto natalizio, gli stessi vengono a costituire un unico omaggio e le soglie per la deduzione/detrazione sopra esplicitate sono verificate raffrontando il valore complessivo dell'omaggio e non dei singoli beni.

- **CAMPIONI GRATUITI DI MODICO VALORE APPPOSITAMENTE CONTRASSEGNA TI**

Devono riportare la dicitura "*campione gratuito*" stampata in modo indelebile.

Ai fini delle imposte dirette sono considerati spese commerciali o promozionali **interamente deducibili** e l'IVA sull'acquisto è **interamente detraibile**.

Documenti di consegna

Le **CESSIONI** gratuite a titolo di omaggio a clienti e fornitori, tranne il caso di beni rientranti nell'attività propria dell'impresa, sono **escluse da IVA** e pertanto non esiste alcun obbligo di fatturazione.

Al fine di dimostrare la destinazione dei beni ceduti in omaggio nonché l'inerenza del costo con l'attività dell'impresa e al fine di scongiurare la presunzione di cessione onerosa da parte del Fisco, è **opportuno** emettere un **documento di trasporto (D.D.T.)** dove risultino elencati i beni omaggiati (senza indicazione del valore), le generalità del destinatario e la causale del trasporto ("*cessione gratuita*" o "*omaggio*").

Una soluzione alternativa, sicuramente meno efficace, è quella semplicemente di conservare o annotare **l'elenco dei destinatari degli omaggi**.

Ricordiamo inoltre che esistono fornitori che, sulla base di un elenco fornitogli, provvedono a consegnare direttamente ai clienti gli omaggi annotando sulla fattura i nominativi degli stessi o consegnando successivamente all'impresa i documenti che giustificano i trasporti.

Rammentiamo inoltre che per le **cessioni gratuite di beni rientranti nell'oggetto della propria attività** il cedente, anziché emettere secondo le regole generali una normale fattura, può optare per l'emissione, in un unico esemplare, di una **autofattura** singola per ogni cessione (ovvero mensile e globale per le cessioni effettuate nel mese) con l'indicazione del valore normale dei beni, dell'aliquota applicabile e della relativa imposta, oltre alla annotazione che trattasi di "autofattura per omaggi". A tal proposito, si ricorda che a partire dall'1.1.2019 le autofatture per omaggi vanno emesse in formato elettronico ed inviate al SdI. Inoltre, i dati del cedente / prestatore vanno indicati sia nella sezione "Dati del cedente / prestatore" che nella sezione "Dati del cessionario / committente" e la fattura va annotata (solo) nel registro delle fatture emesse.

Si evidenzia che per entrambi le fattispecie sopra descritte (fattura o autofattura per cessioni gratuite) è stata creata l'apposita causale **TD27** per emissione della fattura elettronica (vedasi ns. circolare n. 14 del 9 novembre 2020).

MOSCHEN & ASSOCIATI

In alternativa all'autofattura, è possibile annotare l'operazione su un apposito "**registro degli omaggi**". Su tale registro va indicato l'ammontare globale dei valori normali delle cessioni gratuite effettuate in ciascun giorno e delle relative imposte, distinti per aliquota. Il totale risultante dal registro deve essere riportato sul registro delle fatture emesse entro il termine di effettuazione delle liquidazioni.

* * *

Restando a Vs. disposizione per ulteriori chiarimenti, si porgono i più cordiali saluti ed i migliori auguri per le prossime festività.

Studio Moschen & Associati

