

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
Rag. Dino Bellini
Dott. Francesca Galizzi
Dott. Nicholas Feliciani
Dott. Manuela Saba
Dott. Cristina Gabbiadini
Dott. Giovanna Consonni
Dott. Graziano Dallagrassa
Dott. Daniele Sozzi
Dott. Marco Cefis

CIRCOLARE DI STUDIO

TUTTI I CLIENTI

A MEZZO E - MAIL

Circolare n. 16 del 21 dicembre 2020

**Oggetto: ACCONTO IVA - SCADENZA LUNEDI' 28 DICEMBRE 2020
DETRAZIONE IVA SULLE FATTURE RICEVUTE A FINE ANNO
TRATTAMENTO FISCALE DEGLI OMAGGI**

ACCONTO ANNUALE IVA – SCADENZA 28 DICEMBRE 2020

Con la presente ricordiamo che il prossimo **lunedì 28 dicembre 2020** (il 27 dicembre cade di domenica) scade il termine per versare l'acconto annuale IVA dovuto per l'anno 2020.

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 2019, che nel corso del 2020 hanno eseguito operazioni mensili o trimestrali di liquidazione e versamento dell'IVA.

Soggetti esclusi

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

- hanno iniziato l'attività nel corso del 2020 (siano essi mensili o trimestrali);
- hanno cessato l'attività entro il 30 novembre 2020 (contribuenti mensili) oppure entro il 30 settembre 2020 (contribuenti trimestrali);

- hanno conseguito, per il periodo di riferimento preso a base di calcolo per il “metodo storico” (dicembre 2019 per i contribuenti mensili o ultimo trimestre 2019 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 2020;
- 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 2019 per i contribuenti mensili;
- ultimo trimestre 2019 per i contribuenti trimestrali.

Tali importi devono essere desunti dalle **liquidazioni** di dicembre/ultimo trimestre 2019 risultanti dai registri IVA e/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 2019 sia stata presentata con un saldo **a credito** (e quindi è 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 2019**, pari alla differenza tra l’eventuale acconto 2019 versato ed il credito della dichiarazione IVA 2020 operazioni 2019. Pertanto, ad esempio, nel caso in cui un contribuente trimestrale abbia chiuso la dichiarazione IVA relativa al 2019 con un credito di euro 500, avendo versato un acconto 2019 di euro 2.000, lo stesso sarebbe comunque tenuto al versamento di un acconto 2020 (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 2019 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 2019 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 01.01.2020 al 30.04.2020 le fatture 2019 ricevute nel 2019 e “rimaste nel cassetto” ed hanno detratto l’IVA nel modello IVA 2020, le suddette registrazioni non impattano sul calcolo dell’acconto (nel caso di contribuente mensile), che è sempre calcolato sul saldo della liquidazione di dicembre 2019,

mentre lo influenzano 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 2020 per i contribuenti mensili, ultimo trimestre 2020 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 30%) 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 20.12.2020 per i contribuenti mensili o dall'1.10 al 20.12.2020 per i contribuenti trimestrali (compresi gli acquisti intracomunitari);
 - Operazioni effettuate fino al 20.12.2020 (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 20.12.2020 per i contribuenti mensili o dall'1.10 al 20.12.2020 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 2020 o dell'intero quarto trimestre 2020, 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 2020 rispetto a quella adottata nel 2019, **passando da trimestrale a mensile o viceversa**, nel calcolo dell'acconto con il **metodo storico** occorre commisurare l'acconto come segue:

- **contribuente mensile nel 2019 che è passato trimestrale nel 2020:** l'acconto dell'88% è pari alla somma dell'IVA versata (compreso l'acconto eventualmente versato in dicembre 2019) per gli ultimi tre mesi del 2019, al netto dell'eventuale eccedenza a credito risultante dalla liquidazione relativa al mese di dicembre 2019;
- **contribuente trimestrale nel 2019 che è passato mensile nel 2020:** l'acconto dell'88% è pari ad un terzo dell'IVA versata (a saldo e in acconto) per il quarto trimestre del 2019; 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 2020 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 28 dicembre 2020**.

In base all'art. 2, DL n. 157/2020 (c.d. "Decreto Ristori-quater"), possono essere **differiti fino a martedì 16 marzo 2021** i versamenti IVA in scadenza nel mese di dicembre 2020, **compreso quindi anche l'acconto IVA 2020**, a favore degli esercenti attività d'impresa/ lavoro autonomo con domicilio/ sede legale/ sede operativa in Italia:

- **con ricavi/compensi 2019 non superiori a euro 50.000.000;**
- che hanno subito una **riduzione del fatturato/ corrispettivi del mese di novembre 2020 di almeno il 33% rispetto a quello di novembre 2019.**

Tale proroga è applicabile a prescindere dell'ammontare dei ricavi/compensi 2019 e dalla diminuzione del fatturato/ corrispettivi a favore dei contribuenti che alla data del 26.11.2020 si trovavano nelle seguenti alternative condizioni:

- soggetti esercenti attività sospese ai sensi dell'art. 1, DPCM 3.11.2020 con domicilio/ sede legale o operativa in qualsiasi area del territorio nazionale;
- soggetti esercenti attività di ristorazione con domicilio/ sede legale o operativa nelle aree caratterizzate da elevata/ massima gravità ("3" - "4") e da un livello di rischio alto individuate dal DPCM 3.11.2020 e DL 149/2020 come "zone arancio/zone rosse";
- soggetti operanti nei settori economici individuati nella Tabella 2, DL n. 149/2020 (c.d. "Decreto Ristori-bis"), nonché esercenti attività alberghiera/ agenzia di viaggi/ tour operator, con domicilio/ sede legale o operativa nelle aree caratterizzate da uno scenario di massima gravità ("4") e da un livello di rischio alto (c.d. zone "rosse").

L'acconto versato dovrà essere scomputato dall'imposta dovuta per il mese di dicembre 2020 (contribuenti mensili) ed in sede di dichiarazione annuale per il 2020 (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 il codice tributo:

- 6013/2020 per i contribuenti mensili;
- 6035/2020 per i contribuenti trimestrali.

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

L'acconto IVA non può essere rateizzato ma 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 30% dell'importo non versato o versato in parte.

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

- entro 14 giorni (11.01.2021) con **sanzione** ridotta allo **0,1% per ogni giorno di ritardo** e **interessi dello 0,05% su base annua**;
- entro 30 giorni (27.01.2021) con **sanzione del 1,5%** ed **interessi dello 0,05% su base annua**;
- entro 90 giorni (28.03.2021) con **sanzione del 1,67%** ed **interessi dello 0,05% su base annua**;
- entro il termine previsto per la presentazione della dichiarazione annuale (che per il periodo d'imposta 2020 risulta essere al 30.04.2021) con **sanzione del 3,75%** ed **interessi dello 0,05% annuo**.

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 rammenta infine che attualmente l'importo dell'omesso versamento dell'IVA risultante dalla dichiarazione annuale, con rilevanza **penale**, è pari ad euro 250.000 e che il reato si configura se la violazione si protrae oltre il termine di versamento dell'acconto relativo all'anno successivo e pertanto entro il prossimo 28.12.2020.

Ad esempio, in caso di iva omessa relativa all'anno 2019 per euro 260.000, per evitare il reato penale occorre ridurre tale importo a meno di euro 250.000 versando quindi almeno euro 10.001 entro il 28.12.2020).

DETRAZIONE IVA SULLE FATTURE RICEVUTE A FINE ANNO

Come già evidenziato al punto 15 della ns. circolare n. 1 del 15 gennaio 2019 e nella ns. circolare del 17 dicembre 2020, 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 data 30 ottobre 2020 ricevuta il 5 novembre 2020 dovrebbe essere registrata a partire dal 5 novembre 2020, e se registrata entro il 15 novembre può (non è un obbligo) essere considerata nella liquidazione del mese di ottobre 2020 (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 2020 sono detraibili nella liquidazione Iva di dicembre 2020;
- le fatture ricevute nel mese di gennaio 2021 ancorché datate 2020 dovranno essere necessariamente registrate a partire dal mese di gennaio 2021 e dovranno confluire in una liquidazione Iva dell'anno 2021; non sarà possibile portare in detrazione l'iva relativa nella liquidazione del mese di dicembre 2020, perché la detrazione potrà essere esercitata solo a partire dal mese di gennaio 2021 (anno di ricezione);
- le fatture ricevute nel mese di dicembre 2020 non registrate a dicembre 2020 (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 2020) per poter esercitare il diritto alla detrazione dell'IVA afferente e la relativa IVA potrà

MOSCHEN & ASSOCIATI

essere detratta nella dichiarazione annuale Iva relativa all'anno 2020, da presentare entro il prossimo 30 aprile 2021;

- per le fatture ricevute nel mese di dicembre 2020 e registrate nel 2021, ma non nel sezionale di cui al punto precedente, o dopo il 30 aprile 2021 non sarà più possibile detrarre l'IVA salvo presentazione di una dichiarazione integrativa IVA relativa all'anno 2020.

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.

Si ricorda inoltre che l'ammontare del costo unitario dei beni ceduti gratuitamente per i quali è ammessa la detraibilità dell'IVA a credito è stato innalzato (dall'art. 30, D.Lgs. n. 175/2014, cd. "Decreto Semplificazioni"), ad euro 50,00, a fronte della precedente soglia di euro 25,82.

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.

Si ricorda che 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 258,23 nello stesso periodo di imposta (se di importo complessivo inferiore ad euro 258,23 sono esenti da tassazione). Il superamento per il singolo dipendente della franchigia di euro 258,23 comporterà la ripresa a tassazione di tutti i benefits (compresi gli omaggi) erogati da parte del datore di lavoro.

Per il solo periodo d’imposta 2020 tale soglia è stata incrementata a 516,46 euro (art. 112 del DL 104/2020 convertito).

- **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 APPOSITAMENTE 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).

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

