



MAINI&ASSOCIATI

CONSULENZA AZIENDALE SOCIETARIA TRIBUTARIA
GESTIONE DEL PERSONALE

Alle ditte Clienti

Loro sedi

Collecchio, 04 Dicembre 2024

Oggetto: informativa contabile fiscale

La presente per informarvi in merito a:

- ✓ Ultime novità fiscali;
- ✓ Ultima chance per aderire al CPB;
- ✓ Distacchi di personale;
- ✓ Uso del contante;
- ✓ Formazione 4.0;
- ✓ Spese di trasferta e rappresentanza;
- ✓ Inventario al 31 dicembre.

Certi di garantire un sempre puntuale servizio, restiamo a disposizione per ogni eventuale chiarimento e cogliamo l'occasione per porgere distinti saluti.

ULTIME NOVITÀ FISCALI

| | |
|--|---|
| Assegno periodico mantenimento figlio Sentenza CGT I grado Milano 29.3.2024, n. 1415/24 | Ai sensi dell'art. 10, comma 1, lett. c), TUIR è indeducibile quanto dovuto dal contribuente per il mantenimento dei figli (copertura delle spese ordinarie, quali “ <i>abbigliamento, acquisti per la scuola</i> ”, ecc.) in forza di un Provvedimento dell'Autorità giudiziaria qualora quest'ultimo non contenga il riferimento ai bisogni primari e allo stato di bisogno del beneficiario (in tal caso trattasi di assegno alimentare per il quale è riconosciuta la deducibilità ai sensi della lett. c del citato comma 1). |
| Immobile inagibile Sentenza CGT II grado Lombardia 28.10.2024, n. 2804/8/24 | Al fine di usufruire delle agevolazioni IMU per l'immobile inagibile / inabitabile il contribuente deve fornire idonee prove. Non è sufficiente la presentazione di una perizia tecnica se dalla stessa non è possibile evincere che lo stato di degrado dell'immobile non risulta superabile con interventi di manutenzione ordinaria o straordinaria. |
| Cassetto fiscale e comunicazioni di irregolarità Provvedimento Agenzia Entrate 19.11.2024 | È stato pubblicato sul sito Internet dell'Agenzia il Provvedimento attuativo dell'art. 23, D.Lgs. n. 1/2024 che prevede il rafforzamento del contenuto conoscitivo del Cassetto fiscale tramite la messa a disposizione nello stesso delle comunicazioni di irregolarità riguardanti il mod. REDDITI / IRAP / 770 / IVA, comprese quelle relative alle liquidazioni periodiche. Il contribuente, nell'area “ <i>L'Agenzia scrive</i> ” del Cassetto fiscale, può, oltre a consultare le predette comunicazioni, effettuare il pagamento di quanto dovuto / richiedere assistenza tramite CIVIS. |
| Adozione regime forfetario nel quinquennio Risposta interpello Agenzia Entrate 22.11.2024, n. 226 | Non può beneficiare dell'applicazione dell'imposta sostitutiva nella misura ridotta del 5% (regime start-up) il contribuente che adotta il regime forfetario nel quinquennio dall'inizio dell'attività. Il caso di specie interessa un soggetto che ha iniziato nell'anno n una nuova attività in regime ordinario e successivamente nell'anno n+1 "entra" nel regime forfetario continuando ad esercitare la medesima attività. |

ULTIMA CHANCE PER ADERIRE AL CPB (ENTRO IL 12.12.2024)

A favore dei **soggetti ISA** il Legislatore, nell'ambito del DL n. 167/2024, ha riaperto i termini per manifestare l'adesione al CPB 2024 - 2025.

In particolare, la possibilità di aderire al concordato, originariamente consentita entro il 31.10.2024, è riconosciuta **fino al 12.12.2024**.



Il citato DL n. 167/2024 non sarà convertito in legge in quanto le relative disposizioni sono trasfuse nel DL n. 155/2024, Decreto c.d. "Collegato alla Finanziaria 2025", attualmente in corso di conversione.

SOGGETTI INTERESSATI ALLA RIAPERTURA

La riapertura dei termini interessa i soggetti ISA che hanno validamente presentato il mod. REDDITI 2024 entro il 31.10.2024 e, in tale "occasione", non hanno aderito al CPB.

Tale possibilità **non è riconosciuta ai contribuenti forfetari**.

MODALITÀ DI ADESIONE AL CPB 2024 - 2025

Per aderire al CPB i soggetti interessati devono **inviare entro il 12.12.2024 un mod. REDDITI 2024 integrativo contenente il quadro P** del mod. CPB (senza sanzioni).

Nella dichiarazione integrativa **non possono essere indicati**:

- un minor imponibile;
- una minor imposta a debito / maggior credito;

rispetto a quanto riportato nella dichiarazione presentata entro il 31.10.2024.



Va considerato che la **presentazione tardiva** del mod. REDDITI 2024 entro il 29.1.2025, ossia entro 90 giorni dal termine (ordinario), **non consente di**:

- **accedere** al concordato;
- **"revocare" l'adesione al concordato** precedentemente manifestata.

REGIME OPZIONALE "FLAT TAX INCREMENTALE"

I soggetti che aderiscono al concordato possono (facoltà) applicare una "flat tax incrementale":

- **strutturata in 3 aliquote** (10% / 12% / 15%), differenziate in base al **punteggio ISA** ottenuto nel periodo precedente a quello cui si riferisce la proposta (2023);

| Aliquota | Punteggio ISA |
|----------|--------------------------------------|
| 15% | Inferiore a 6 |
| 12% | Pari o superiore a 6 e inferiore a 8 |
| 10% | Pari o superiore a 8 |

- sulla **differenza** tra il **reddito concordato** e quello **dichiarato per il periodo d'imposta precedente** (2023) rettificato.

Esempio



L'architetto Giacomo Rossi presenta la seguente situazione.

| | |
|-----------------------------|----------|
| Punteggio ISA 2023 | 8,51 |
| Reddito proposto CPB 2024 | € 55.000 |
| Reddito proposto CPB 2025 | € 58.000 |
| Reddito dichiarato per 2023 | € 50.000 |

L'architetto può scegliere di applicare la "flat tax" all'incremento di reddito, così determinato.

| | |
|---|---------|
| Reddito 2024 incrementale (55.000 – 50.000) | € 5.000 |
| Imposta sostitutiva 2024 dovuta (5.000 x 10%) | € 500 |

| | |
|---|---------|
| Reddito 2025 incrementale (58.000 – 50.000) | € 8.000 |
| Imposta sostitutiva 2025 dovuta (8.000 x 10%) | € 800 |

La quota di reddito 2024 – 2025 non incrementale, pari a € 50.000, sarà assoggettata a IRPEF e addizionali con le ordinarie modalità.


MAGGIORAZIONE ACCONTO 2024

L'adesione al CPB 2024 - 2025 entro il 12.12.2024 richiede il rispetto di specifiche modalità di determinazione dell'acconto 2024, con l'utilizzo del metodo storico (maggiorazione IRPEF / IRES 10% - IRAP 3%) ovvero del metodo previsionale.

In particolare, se l'**acconto IRPEF / IRES / IRAP 2024** è determinato sulla base dell'**imposta relativa al 2023** (metodo storico), è dovuta:

- ai fini **IRPEF / IRES** una **maggiorazione pari al 10% della differenza** tra il reddito concordato e quello d'impresa / lavoro autonomo 2023, rettificato (ossia senza considerare le componenti straordinarie di reddito, quali plus / minusvalenze, sopravvenienze, perdite su crediti, ecc.);
- ai fini **IRAP** una **maggiorazione pari al 3% della differenza** tra il valore della produzione netta concordato e quello dichiarato per il 2023, rettificato (ossia senza considerare le componenti straordinarie rilevanti ai fini IRAP).

La maggiorazione doveva essere versata entro il 2.12.2024 (il mancato versamento può essere oggetto di regolarizzazione tramite il ravvedimento).

 Quanto dovuto a titolo di **maggiorazione dell'acconto** può usufruire del **differimento del versamento al 16.1.2025** previsto, in sede di conversione del Decreto c.d. "Collegato alla Finanziaria 2025", a favore delle persone fisiche titolari di partita IVA con ricavi / compensi 2023 non superiori a € 170.000. Il versamento può essere effettuato:

- in unica soluzione entro il 16.1.2025;
- in 5 rate mensili a decorrere dal 16.1.2025.


Se l'acconto IRPEF / IRES / IRAP è determinato sulla base dell'imposta relativa al 2024 (metodo previsionale), la seconda rata è calcolata quale differenza tra l'acconto complessivamente dovuto in base al reddito / VAP concordato e quanto già versato a titolo di prima rata dell'acconto 2024, calcolata in base alle regole ordinarie.

SANATORIA 2018 - 2022

Anche per i soggetti ISA che **aderiscono al concordato entro il 12.12.2024** è possibile l'**accoppiata CPB 2024 - 2025 e sanatoria annualità 2018 - 2022**.

La sanatoria delle predette annualità prevede la **graduale determinazione del maggior imponibile e dell'imposta richiesta per la definizione, in base al punteggio ISA**, con un contestuale allungamento dei termini di decadenza dell'accertamento (anche nei confronti dei soggetti che non utilizzano la sanatoria).

Ai fini della sanatoria è richiesto il versamento di un'**imposta sostitutiva** delle imposte sui redditi e relative addizionali nonché dell'IRAP **entro il 31.3.2025** (unica soluzione / prima rata di massimo 24 rate mensili).

 A seguito del pagamento di quanto dovuto sono **inibiti gli accertamenti per il 2018 / 2019 / 2020 / 2021 / 2022 del reddito d'impresa / lavoro autonomo**.

Differimento termini decadenza accertamento

Per i **soggetti ISA** che **aderiscono al CPB 2024 - 2025** e che utilizzano, **per una o più annualità dal 2018 al 2021** la sanatoria, i **termini di decadenza per l'accertamento** relativi alle annualità definite, sono **prorogati al 31.12.2027**.

In ogni caso, per i **soggetti ISA** che **aderiscono al CPB 2024 - 2025**, i predetti termini di decadenza dell'accertamento **in scadenza al 31.12.2024** sono **prorogati al 31.12.2025**.

DISTACCHI DI PERSONALE

L'articolo 8 comma 35 della legge 67/1988 stabilisce che non sono da intendere rilevanti ai fini Iva i prestiti o i distacchi di personale a fronte dei quali è versato solo il rimborso del relativo costo. La disposizione è stata da sempre utilizzata prevedendo che i prestiti o i distacchi operati al puro costo fossero da considerarsi fuori dal campo di applicazione del tributo. Viceversa, laddove vi fosse stata l'applicazione anche di un mark up, ciò avrebbe comportato il pieno assoggettamento ad Iva della prestazione.

Tale impostazione ha retto fino a che non c'è stata la pronuncia comunitaria in questione, che ha accolto la tesi in base alla quale l'onerosità della prestazione nei casi di prestito o distacco implica l'esistenza di un nesso diretto fra prestazione e controprestazione il che determina l'assoggettamento ad Iva. Da lì in avanti anche la Cassazione si è uniformata alla pronuncia comunitaria, sancendo la fine dell'irrelevanza Iva di queste operazioni.

In fase di conversione del decreto è stato introdotto l'articolo 16-ter che abroga l'articolo 8 comma 35 della legge 67/1988. È previsto che ciò si applichi ai prestiti e ai distacchi stipulati o rinnovati a decorrere dal 1° gennaio 2025. Sono fatti salvi i comportamenti dei contribuenti anteriormente a tale data in conformità della citata sentenza di Corte Ue o dell'articolo 8, comma 35, della legge 67/88, per i quali non siano intervenuti accertamenti definitivi.

USO DEL CONTANTE

Paga caro chi non segnala l'uso anomalo del contante

Paga caro, 40mila euro, il commercialista che non effettua la segnalazione del cliente fortemente sospettato di essere coinvolto in un giro di riciclaggio. Indipendentemente dall'approfondimento sulla portata vincolante degli indici di anomalia.

Confermata quindi dalla Cassazione, ordinanza n. 29315 della Seconda sezione civile la sanzione pecuniaria a carico del professionista, assolto in primo grado e poi condannato in appello, che non ha segnalato numerose operazioni finanziarie sospette.

La Cassazione chiarisce che il fatto che le somme possano non rappresentare il profitto di evasione attraverso uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti non esime il commercialista dall'obbligo di segnalazione: a lui il compito di effettuare una valutazione anticipata dell'esistenza di indici di anomalia tali da determinare la necessità della segnalazione.

TAX CREDIT FORMAZIONE 4.0

Tax credit formazione 4.0, controlli su attività e requisiti

Dopo i numerosi controlli sulla corretta fruizione del tax credit ricerca e sviluppo, il Fisco ha avviato varie attività ispettive su chi ha beneficiato del credito di imposta formazione 4.0. I controlli mirano a riscontrare la sussistenza di tutti i requisiti previsti dalla normativa: criteri soggettivi, spese ammissibili, costi sostenuti, eccetera.

In alcuni casi, nonostante l'apparente rispetto di tutti i requisiti, provati anche con dettagliata documentazione, indagini più approfondite hanno svelato situazioni di parziale – se non totale – omessa effettuazione delle attività formative. Da qui, in sede di controllo, la necessità di: provare la sussistenza delle condizioni necessarie per fruire del credito; documentare elementi idonei a provare l'effettivo svolgimento delle attività formative.

I requisiti soggettivi

Il credito 4.0 era destinato a tutte le imprese residenti nel territorio dello Stato, incluse le stabili organizzazioni di soggetti non residenti, indipendentemente dalla natura giuridica, dal settore economico di appartenenza, dalla dimensione, dal regime contabile e dal sistema di determinazione del reddito ai fini fiscali.

Escluse, invece, le imprese in stato di liquidazione volontaria, fallimento, liquidazione coatta amministrativa, concordato preventivo senza continuità aziendale, altra procedura concorsuale, e le imprese destinatarie di sanzioni interdittive (articolo 9, comma 2, Dlgs 21/2001)

Il beneficio è subordinato al rispetto delle normative sulla sicurezza nei luoghi di lavoro e al corretto adempimento degli obblighi di versamento dei contributi previdenziali e assistenziali a favore dei lavoratori.

Le spese ammesse

Le spese agevolabili concernevano:

oneri del personale riferiti ai formatori (ore di partecipazione alla formazione);

oneri di esercizio relativi a formatori e partecipanti alla formazione direttamente connessi al progetto di formazione (spese di viaggio, materiali e forniture con attinenza diretta al progetto, ammortamento degli strumenti e delle attrezzature, con esclusione delle spese di alloggio, a eccezione di quelle minime necessarie per i partecipanti lavoratori con disabilità);

servizi di consulenza connessi al progetto di formazione;

spese di personale relative ai partecipanti alla formazione e spese generali indirette (amministrative, locazione, generali) per le ore in cui i partecipanti hanno seguito la formazione;

spese relative al personale dipendente quale docente o tutor alle attività formative ammesse e ordinariamente occupato in uno degli ambiti aziendali di cui all'allegato A della legge 205/2017.

L'effettivo sostenimento delle spese ammissibili deve risultare da una certificazione rilasciata dal soggetto incaricato della revisione legale dei conti o – se non soggette a tale revisione – da un revisore legale o di una società di revisione. Sono escluse dall'obbligo di certificazione le imprese con bilancio revisionato. Occorre inoltre redigere e conservare:

la relazione sulle modalità organizzative e sui contenuti delle attività formative svolte;

l'ulteriore documentazione contabile e amministrativa idonea a dimostrare la corretta applicazione del beneficio;

i registri nominativi di svolgimento delle attività formative sottoscritti dal personale discente e docente o dal soggetto formatore esterno.

L'attività formativa

Le attività formative dovevano riguardare: vendite e marketing, informatica, tecniche e tecnologia di produzione. L'erogazione poteva avvenire internamente con personale dipendente.

I formatori esterni dovevano essere in possesso di determinati requisiti (accreditamento presso Regione o Provincia autonoma della sede legale o sede operativa dell'impresa, università, pubbliche o private, o strutture a esse collegate; accreditamento presso fondi interprofessionali, eccetera).

L'indicazione in dichiarazione

Il credito va riportato nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo di sostenimento delle spese e in quelle relative ai periodi successivi fino a conclusione dell'utilizzo. Ed è utilizzabile, solo in compensazione con F24, a decorrere dal periodo d'imposta **successivo a quello di sostenimento delle spese ammissibili**

Mini irregolarità che possono bloccare i bonus

Nel corso di alcuni controlli svolti dal Fisco è emerso l'apparente rispetto dei requisiti previsti per la fruizione del credito. Erano correttamente adempiuti l'indicazione in dichiarazione, le relazioni, le attestazioni, l'elenco dei dipendenti. Tuttavia, partendo da alcuni indizi che di per sé non sarebbero stati sintomatici di frodi, i verificatori sono giunti a conclusioni differenti, convincendosi che l'attività formativa non era mai stata svolta.

Ad esempio, alcuni dipendenti non erano in grado di riferire l'oggetto dell'attività formativa o erano presenti nei medesimi orari in altri luoghi, o ancora era stata svolta formazione a distanza, ma non c'era il link di alcun collegamento.

Al di là delle conseguenze sanzionatorie, vi è il rischio – verificatosi ad esempio per il credito R&S – che gli addetti ai controlli, alla fine, si convincano che si tratti di frodi generalizzate, con la conseguenza che l'intero credito venga disconosciuto anche in presenza di alcune mere irregolarità.

LA CHECK LIST

1 Attività formativa

L'attività formativa svolta ha logica/coerenza rispetto all'attività dell'impresa?

C'è una relazione/programmazione delle finalità della formazione?

Perché il revisore ha lo studio in una regione differente rispetto a chi organizza la formazione o all'azienda?

2 Organizzazione della formazione

Esiste uno scambio di email/corrispondenza con il consulente o chi organizza la formazione? Che data ha questa corrispondenza rispetto alla formazione?

Esiste uno scambio di email/corrispondenza o altra forma di comunicazione al personale per spiegare l'attività di formazione? E per comunicare gli orari di svolgimento della formazione? Modalità svolgimento formazione. Se è a distanza, qual è la piattaforma utilizzata? Ci sono email di invio dei link? Se è in presenza, ci sono spese viaggio/ trasferta dei formatori/dipendenti?

3 Impegno dei dipendenti nella formazione

In che orari sono stati impegnati i dipendenti?

L'assenza dei dipendenti impegnati nella formazione è compatibile con l'operatività dell'azienda?

Ci sono risultanze, evidenze o riscontri da cui può desumersi che i dipendenti impegnati in formazione negli stessi orari facevano altro?

Cosa ha appreso il dipendente: ha redatto appunti, è stato consegnato materiale sulla formazione (slide, documenti)

SPESE DI TRASFERTA

La **Manovra 2025** introduce la **tracciabilità obbligatoria** per le **spese di trasferta** e rappresentanza: dal 2025 non sarà più sufficiente raccogliere le ricevute, ma bisognerà fare molta attenzione a come queste spese vengono rimborsate. Senza un pagamento tracciato, infatti, la deduzione fiscale non sarà più possibile.

Le nuove disposizioni del **DDL di Bilancio 2025** introducono il concetto di **tracciabilità**, durante la **trasferta**, per le spese di trasporto tramite mezzi pubblici non di linea, come taxi e noleggio con conducente.

In particolare, viene introdotto il comma sei ter all'[art. 51 TUIR](#) che stabilisce che anche le spese di trasferta sostenute dai **lavoratori autonomi** devono seguire la stessa linea di tracciabilità per essere deducibili. Ma attenzione, perché la tracciabilità non si applica solo ai rimborsi, riguarda anche le spese di rappresentanza sostenute dalle aziende.

Qualche **consiglio**:

- aggiornare le policies aziendali sulle trasferte;
- adottare o aggiornare i software di gestione delle spese per facilitare il monitoraggio

Gli obiettivi del legislatore sono chiari: trasparenza e tracciabilità per garantire che le spese sostenute per il lavoro siano deducibili solo se effettivamente documentate.

SPESE DI RAPPRESENTANZA

Omaggi natalizi: detraibilità IVA e deduzione dei costi

Il **DDL di Bilancio** prevede dal **2025** la deducibilità delle **spese di rappresentanza** previo pagamento con **mezzi tracciabili**. In vista delle prossime **feste natalizie**, i soggetti che sostengono spese per **omaggi** possono **dedurre i costi** e **detrarre l'IVA**, a seconda del destinatario e dell'importo.

L'art. 10 DDL di Bilancio 2025 prevede, a decorrere dal **2025** (ovvero dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024), la deducibilità (IRES ed IRAP) delle **spese di rappresentanza** previo pagamento tramite **mezzi tracciabili** (ovvero i sistemi di pagamento previsti dall'[art. 23 D.Lgs. 241/97](#) quali carte di credito, debito, prepagate, assegni circolari e bancari).

Imposte sui redditi

Imprese

In linea generale, gli **omaggi** possono rientrare nella disciplina delle spese di rappresentanza, contenuta nell'[art. 108 c. 2 TUIR](#) e nel [DM 19 novembre 2008](#) (in vigore dal periodo d'imposta in corso al 1° gennaio 2008) le cui caratteristiche (e limiti di deducibilità) sono riepilogati nelle seguenti tabelle.

| Caratteristiche delle spese di rappresentanza | |
|---|--|
| Gratuità | Ovvero la mancanza di una controprestazione da parte del soggetto beneficiario |
| Ragionevolezza | Da valutare in funzione dell'obiettivo di generare potenziali benefici economici. Ad esempio possono sussistere finalità promozionali (con clienti o potenziali clienti) o di pubbliche relazioni (con amministrazioni statali, enti locali, associazioni di categoria, associazioni sindacali, organizzazioni private, ecc.) oppure omaggi in coerenza con le pratiche di mercato |
| Effettività | Le spese devono essere effettivamente sostenute e documentate, per rispettare il principio costituzionale della capacità contributiva. L'inerenza dei costi sostenuti deve essere valutata in relazione all'attività complessivamente svolta, svincolata quindi al mero incremento dei ricavi. |

Limite di deducibilità delle spese di rappresentanza

| Percentuale di deducibilità | Base di calcolo: ammontare di ricavi e altri proventi (*) |
|-----------------------------|---|
| 1,5% | fino a 10.000.000 di euro |
| 0,6% | oltre 10.000.000 e fino a 50.000.000 di euro |
| 0,4% | oltre 50.000.000 di euro |

(*) Ricavi e proventi dell'attività caratteristica di cui all'[art. 2425 c.c.](#) ([Circ. AE n. 34/2009](#)).

Coerentemente con quanto sopra, per le imprese, gli **oneri relativi ai beni omaggio** distribuiti alla clientela sono deducibili con diverse modalità in funzione del relativo valore unitario. In particolare:

1) se il valore unitario dei beni in omaggio destinati ad uno stesso soggetto **non supera i 50 euro** (inclusa l'eventuale IVA indetraibile): il relativo onere è interamente deducibile ([ex art. 108 c. 2 TUIR](#));

2) se il valore unitario dell'omaggio **supera i 50 euro**: le spese sono deducibili nel rispetto dei seguenti limiti ([ex art. 108 c. 2 TUIR](#) e [DM 19 novembre 2008](#)):

- **1,5%** dei ricavi e proventi (dell'attività caratteristica di cui all'[art. 2425 c.c.](#)) fino a **10 milioni di euro**;

- **0,6%** dei ricavi e proventi per la parte eccedente **10 milioni** e fino a **50 milioni di euro**;
- **0,4%** dei ricavi e proventi per la parte eccedente **50 milioni di euro**.

Le **eccedenze** rispetto ai limiti riportati sono indeducibili e non sono riportabili negli esercizi successivi.

Sono interamente deducibili anche **più omaggi** – purché separatamente confezionati – effettuati nei confronti di uno stesso soggetto a condizione che il relativo valore unitario risulti non sia superiore a 50 euro.

Beni autoprodotti

Per i beni autoprodotti (ovvero i beni alla cui ideazione, produzione, commercializzazione è diretta l'attività di impresa oppure commissionati a terzi e acquistati per la successiva rivendita):

- per individuare le spese di rappresentanza (da assoggettare al regime di deducibilità previsto dall'[art. 108 c. 2 TUIR](#)) assume rilevanza il **valore di mercato dell'omaggio**;
- una volta qualificata la spesa come di rappresentanza (ossia se il bene ha un valore di mercato superiore a euro 50), al limite di deduzione di 50 euro concorre, per intero, il **costo di produzione effettivamente sostenuto** dall'impresa, indipendentemente dal fatto che lo stesso sia inferiore o meno ad euro 50 (diversamente, qualora il valore normale dell'omaggio autoprodotta dovesse essere inferiore o uguale ad euro 50, il costo effettivamente sostenuto per la produzione beneficia della deduzione integrale).

Beni omaggio ai dipendenti

La **deducibilità degli omaggi destinati ai dipendenti** (o soggetti assimilati, quali i collaboratori coordinati e continuativi) sono regolamentati dall'[art. 95 c. 1 TUIR](#) (in base al quale è previsto che tra le spese per prestazioni di lavoro dipendente sono comprese “*quelle sostenute in denaro o in natura a titolo di liberalità a favore dei lavoratori*”) e sono totalmente deducibili, salvo quanto disposto dal successivo articolo 100, comma 1.

In capo ai beneficiari, gli omaggi ricevuti in relazione al rapporto di lavoro concorrono a formare il reddito da lavoro dipendente. Tuttavia, non sono imponibili gli omaggi ricevuti che, nel **periodo d'imposta 2024**, non superano, unitamente all'ammontare di altri eventuali **fringe benefit**, l'importo complessivo di:

- **1.000 euro annui**, per i dipendenti **senza figli a carico**;
- **2.000 euro annui**, per i dipendenti **con figli a carico**.

Si ricorda che:

- per poter essere considerati “fiscamente a carico”, i figli devono avere un reddito non superiore a euro 2.840,51 annui, innalzato a 4.000 euro annui per i figli di età non superiore a 24 anni).;
- sono considerati fringe benefit anche i buoni acquisto concessi dall'impresa ai dipendenti ([art. 51 c. 3-bis TUIR](#)).

Lavoratori autonomi

Il costo dei **beni ceduti gratuitamente alla clientela**: è deducibile dal reddito professionale a titolo di spesa di rappresentanza ([ex art. 54 c. 5 TUIR](#));

- nel limite dell'**1%** dei compensi percepiti nel periodo d'imposta;

- a prescindere dal relativo **valore unitario**.

Come chiarito dall'Agenzia delle Entrate ([Circ. 13 luglio 2009 n. 34](#)), anche nei confronti dei lavoratori autonomi, si rendono applicabili i **criteri di qualificazione** delle spese di rappresentanza previsti dal [DM 19 novembre 2008](#) (sopra illustrati). Viceversa, gli acquisti di **omaggi operati dal professionista e destinati ai propri dipendenti** sono classificabili tra le spese per prestazioni di lavoro dipendente deducibili al 100% in base all'[art. 54 c. 1 TUIR](#). In questo caso **l'IVA è indetraibile al 100%** ([art. 19 c. 1 DPR 633/72](#)).

Imposta sul valore aggiunto

Per individuare il trattamento degli omaggi natalizi ai fini dell'IVA è necessario distinguere tra beni che non sono l'oggetto dell'attività esercitata dall'impresa (sia essa commerciale o produttiva) ed i beni che, viceversa, costituiscono oggetto dell'attività produttiva o commerciale della società.

Se il bene omaggio è oggetto dell'attività propria dell'impresa:

- l'IVA assolta all'atto dell'acquisto è detraibile;
- la successiva **cessione gratuita costituisce un'operazione rilevante ai fini IVA** ([ex art. 2 c. 2 n. 4 DPR 633/72](#)), a prescindere dal valore del bene (da ciò deriva l'obbligo di emissione della fattura e addebito dell'imposta). In questo caso, la **base imponibile** è costituita dal prezzo di acquisto o di costo (quindi anche per i beni autoprodotti si utilizza il medesimo criterio del costo, e non quello del valore normale) del bene oggetto di transazione o di beni simili, valutati al momento dell'effettuazione dell'operazione ([art. 13 c. 2 lett. c\) DPR 633/72](#)). L'**aliquota** da applicare è quella propria del bene. La **rivalsa** dell'IVA può non essere esercitata documentando l'operazione secondo una delle seguenti modalità alternative:
- **emissione di una fattura "omaggio" con l'applicazione dell'IVA** (esercitando la facoltà di non addebitarla al cliente, specificando in fattura che si tratta di una "cessione gratuita senza rivalsa ai sensi dell'[art. 18 DPR 633/72](#)");
- **emissione di un'autofattura in un unico esemplare**, da annotare nel registro delle fatture emesse con indicazione che trattasi di "autofattura per omaggi", con la possibilità di emettere un'autofattura globale mensile per tutte le cessioni effettuate nel mese.

Viceversa, se il bene omaggio **non rientra nell'attività propria d'impresa**, occorre distinguere tra:

- i beni aventi un **valore unitario non superiore a 50 euro**: per i quali l'IVA assolta all'acquisto è totalmente detraibile, mentre le relative cessioni non sono soggette ad IVA,
- i beni aventi un **valore unitario superiore a 50 euro**: per i quali l'IVA assolta sull'acquisto è integralmente indetraibile e le successive cessioni sono escluse da IVA.

INVENTARIO AL 31 DICEMBRE

Siamo sottolineare la necessità di ricevere l'inventario relativo all'esercizio 2021.

Tale documento **rappresentando un elemento fondamentale di descrizione del Vostro patrimonio aziendale** è uno strumento imprescindibile per la predisposizione del Vostro bilancio ed in particolare per la determinazione del risultato d'esercizio.

Nel rilevare l'obbligatorietà ai fini civilistici (artt. 2214, 2215 e 2217 c.c.) e fiscali per ogni imprenditore che eserciti attività commerciale (persona fisica o società) di redigere annualmente al 31/12 di ogni esercizio l'Inventario, precisiamo, inoltre, per i soggetti obbligati alla regolare tenuta del Libro Inventari, quanto segue.

Dal punto di vista civilistico il Libro in esame deve riportare:

- l'inventario iniziale;
- i successivi inventari annuali;
- il bilancio annuale e la nota integrativa dove obbligatoria.

Le voci dell'inventario devono contenere l'indicazione delle singole attività e passività e la loro valutazione.

Dal punto di vista tributario deve evidenziare:

- la consistenza dei beni raggruppati in categorie omogenee per natura e valore;
- il valore attribuito a ciascun gruppo.

Se dall'inventario non è possibile individuare gli elementi che costituiscono ciascun gruppo e la loro ubicazione, devono essere tenute a disposizione del competente ufficio finanziario le distinte utilizzate per la compilazione dell'inventario medesimo.

In sede di stesura dell'inventario occorre indicare i criteri seguiti per la valutazione delle rimanenze e che non sussiste più l'obbligo di vidimazione del Libro.