

STUDIO BUSSI

dicembre 2021

NOVITÀ IN TEMA DI BONUS EDILIZI

Con circolare n. 16 del 29 novembre 2021 l'Agenzia delle entrate pubblica le linee guida in materia di superbonus e altre agevolazioni nel settore dell'edilizia alla luce delle modifiche introdotte dal D.L. 157/2021. La circolare fornisce indicazioni ai contribuenti e agli operatori sui nuovi obblighi relativi:

- al visto di conformità (che attesta il diritto al beneficio);
- all'asseverazione (che attesta la congruità delle spese) sia per il superbonus sia per gli altri bonus edilizi.

(Agenzia delle entrate, circolare n. 16 del 29 novembre 2021)

CONTRIBUTO A FONDO PERDUTO PEREQUATIVO

Con il provvedimento n. 336196 del 29 novembre è stato approvato il modello intitolato "*Istanza per il riconoscimento del contributo a fondo perduto decreto Sostegni-bis - "contributo perequativo"*" con le relative istruzioni, comprensivo del frontespizio, contenente anche l'informativa relativa al trattamento dei dati personali. Si veda a tal proposito la specifica informativa contenuta nella presente circolare.

(Agenzia delle entrate, provvedimento n. 336196 del 29 novembre 2021)

ESONERO IRAP

La Cassazione, con la recente ordinanza n. 34484 del 16 novembre 2021, torna a confermare che non è soggetto al pagamento dell'Irap l'avvocato che esercita l'attività professionale come collaboratore esterno di uno studio legale, in presenza di specifici requisiti che vanno a escludere il presupposto impositivo.

(Corte di Cassazione, ordinanza n. 34484 del 16 novembre 2021)

VALUTE VIRTUALI E OBBLIGHI DI MONITORAGGIO

Con risposta a interpello n. 788 del 24 novembre 2021 l'Agenzia delle entrate si occupa di detenzione di valute virtuali e degli obblighi di monitoraggio e relativo regime fiscale. Richiamando la risoluzione n. 72/E/2016, la sentenza della Corte di Giustizia causa C-264/14 del 22 ottobre 2015, e le operazioni "*relative a divise, banconote e monete con valore liberatorio*" di cui all'articolo 135, § 1, lettera e), Direttiva 2006/112/CE, l'Agenzia chiarisce che, ai fini delle imposte sul reddito delle

persone fisiche che detengono valute virtuali al di fuori dell'attività d'impresa, alle operazioni in valuta virtuale si applicano i principi generali che regolano le operazioni aventi ad oggetto valute tradizionali.

(Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 788 del 24 novembre 2021)

VERSAMENTI CONTRIBUTIVI AL NETTO DEGLI ESONERI DA ESEGUIRE ENTRO IL 29 DICEMBRE 2021

La Finanziaria 2021 ha previsto l'esonero parziale dal pagamento dei contributi previdenziali 2021 dovuti dai:

- soggetti iscritti alle Gestioni previdenziali Inps;
- professionisti iscritti agli enti gestori di forme obbligatorie di previdenza e assistenza private, aventi reddito 2019 non superiore a € 50.000 e una riduzione del fatturato 2020 non inferiore al 33% rispetto a quello del 2019.

Per poter accedere all'esonero, secondo quanto indicato nel **messaggio Inps n. 2909 del 20 agosto 2021**, era necessario inviare, nel periodo 25 agosto – 30 settembre 2021 una apposita domanda telematica di esonero.

Successivamente alla chiusura del periodo di spedizione l'Inps ha provveduto ad effettuare i controlli per la verifica della sussistenza dei requisiti per beneficiare dell'esonero stesso, di conseguenza, con **messaggio Inps n. 3974 dello scorso 15 novembre 2021**, è stato chiarito che:

- dal 15 novembre è disponibile nel cassetto previdenziale l'esito delle verifiche preliminari in merito alla spettanza o meno dell'esonero;
- dal 29 novembre è possibile verificare l'importo concesso a titolo di esonero.

L'importo concesso e visibile dallo scorso 29 novembre è tuttavia un importo provvisorio in quanto solo dopo tale data l'Agenzia delle entrate provvederà al controllo dei seguenti requisiti:

- calo del fatturato 2020 rispetto a quello del 2019;
- ricavi 2019 non superiori a 50.000 euro;
- regolarità contributiva;
- non aver presentato per il medesimo fine domanda ad altra forma di previdenza obbligatoria;
- non aver superato l'importo individuale di aiuti concedibili di cui alla sezione 3.1 della Comunicazione della Commissione UE 18.3.2020 C (2020) 1863 *final* "Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del COVID-19".

Ne consegue che nel caso in cui l'importo concesso in esonero sia inferiore alla contribuzione dovuta, il contribuente deve versare la differenza entro il prossimo 29.12.2021, senza sanzioni e interessi. Gli importi già versati e non dovuti in conseguenza dell'autorizzazione dell'esonero saranno rimborsati ad opera del competente ufficio

BONUS 110%: CRITERI PER IL CONTEGGIO DELLA PERCENTUALE DI COMPLETAMENTO CHE DÀ DIRITTO ALLA PROROGA AL 31 DICEMBRE 2022

L'articolo 119, D.L. 34/2020 prevede che per potere accedere alla disciplina del superbonus 110% (sia per interventi energetici sia per interventi antisismici) le spese relative agli interventi agevolati devono essere sostenute dal 1° luglio 2020 al 30 giugno 2022.

Eccezioni sono previste per gli IACP ed enti equivalenti, per i condomini e per le persone fisiche proprietarie di interi edifici composti da 2 a 4 unità immobiliari: in particolare, per gli interventi eseguiti su parti comuni di edifici interamente posseduti da persone fisiche (fino a 4 unità immobiliari) il termine del 30 giugno 2022 è prorogato al 31 dicembre 2022 qualora gli interventi risultino realizzati almeno per il 60% alla data del 30 giugno 2022.

La risposta a interpello n. 791/E/2021 dell'Agenzia delle entrate ha fornito chiarimenti sulla modalità di determinazione della richiamata percentuale del 60%.

L'Agenzia delle entrate ha recentemente approfondito un aspetto dubbio riguardante il termine per l'esecuzione delle opere agevolabili con il superbonus 110%, con riferimento ad un intervento su un edificio composto da due a quattro unità immobiliari distintamente accatastate, possedute da un unico proprietario o in comproprietà da più persone fisiche. Ai fini della verifica della circostanza che al 30 giugno 2022 sia stato realizzato almeno il 60% dell'intervento, l'Agenzia delle entrate chiarisce che la percentuale del 60% deve essere verificata e commisurata all'intervento complessivamente considerato (tenendo conto di tutti gli interventi da effettuare) e non solamente alla quota parte dell'intervento per il quale si può applicare il superbonus 110%.



Il chiarimento fornito dall'Agenzia delle entrate non deve essere confuso coi conteggi che determinano il raggiungimento del Sal 30% o Sal 60% richiesto dall'articolo 121, comma 1-bis, D.L. 34/2020 (in presenza di interventi "complessivi") per l'esercizio dell'opzione per lo sconto in fattura o la cessione del credito: infatti, il raggiungimento della percentuale di avanzamento che determina il Sal va individuato autonomamente per quanto riguarda l'intervento agevolabile con il superbonus 110%, rispetto all'eventuale presenza di altri interventi agevolabili con le detrazioni ordinarie.

A breve sarà pubblicata la Legge di Bilancio 2022 che dovrebbe prevedere alcune modifiche dei termini di esecuzione degli interventi agevolabili con il superbonus 110%. Di tali novità ne daremo conto nello Speciale Legge di Bilancio 2022 che verrà pubblicato nella prima metà di gennaio.

CREDITO DI IMPOSTA E FONDO PERDUTO PER LE STRUTTURE ALBERGHIERE

L'articolo 1, D.L. 152/2021 (Decreto contenente le disposizioni per l'attuazione del PNRR) ha previsto il riconoscimento di un credito d'imposta e di un contributo a fondo perduto alle imprese alberghiere e del settore turistico per gli interventi di riqualificazione e digitalizzazione delle strutture.

Possono fruire delle agevolazioni in commento:

- le imprese alberghiere;
- le strutture che svolgono attività agrituristica;
- le strutture ricettive all'aria aperta;
- le imprese del comparto turistico, ricreativo, fieristico e congressuale;
- gli stabilimenti balneari;
- i complessi termali;
- i porti turistici; e
- i parchi tematici.

Per tali soggetti è previsto il riconoscimento di:

- un credito d'imposta nella misura dell'80% delle spese agevolabili sostenute dal 7 novembre 2021 al 31 dicembre 2024;
- un contributo a fondo perduto non superiore al 50% delle spese sostenute, comunque non superiore al limite massimo di 100.000 euro.

Tali incentivi sono tra loro cumulabili, nel limite del costo sostenuto per gli interventi.

Gli interventi ammissibili alle agevolazioni devono essere realizzati tra il 7 novembre 2021 e il 31 dicembre 2024.

Il credito d'imposta spetta anche per interventi avviati dopo il 1° febbraio 2020 e non ancora conclusi al 7 novembre 2021, a condizione che le spese siano sostenute a decorrere da quella data.

In dettaglio, sono ammissibili i seguenti interventi:

- incremento efficienza energetica e riqualificazione antisismica;
- eliminazione barriere architettoniche;
- opere edilizie (manutenzione straordinaria, restauro e risanamento conservativo, ristrutturazione) funzionali alla realizzazione degli interventi indicati nei primi 2 punti;
- realizzazione di piscine termali e acquisizione attrezzature e apparecchiature per le attività termali;
- digitalizzazione (*wi-fi*, siti *web responsive* per il *mobile*, programmi e sistemi informatici per la vendita diretta di servizi e pernottamenti, spazi e pubblicità per promuovere e commercializzare servizi turistici su siti e piattaforme specializzate, consulenza per comunicazione e *marketing* digitale, strumenti per la promozione di proposte e offerte innovative in tema di inclusione e di ospitalità per persone con disabilità).

Per poter accedere alle agevolazioni dovrà essere presentata un'apposita domanda secondo le modalità che verranno stabilite da apposito documento predisposto dal Ministero del turismo.

Gli incentivi saranno riconosciuti:

- in base all'ordine cronologico di presentazione delle domande;
- nei limiti delle risorse disponibili.

Il credito d'imposta pari all'80% delle spese, non rileva ai fini Irap ed è utilizzabile in compensazione tramite modello F24 senza applicazione di limiti, a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello degli interventi.

È prevista la possibilità di cessione del credito, con le consuete regole (cessione totale o parziale, con eventuale ulteriore cessione a terzi).

Con riferimento al fondo perduto questo non può eccedere il 50% delle spese ammissibili, nella misura massima di 100.000 euro, elevabile:

- di ulteriori 30.000 euro per interventi di digitalizzazione e innovazione sul 15% dell'investimento,
- di ulteriori 20.000 euro per imprenditoria femminile oppure imprenditoria giovanile,

- di ulteriori 10.000 euro per le imprese del Sud (Abruzzo, Basilicata, Calabria, Campania, Molise, Puglia, Sardegna e Sicilia).

Il contributo a fondo perduto è erogato in un'unica soluzione a fine lavori ma è possibile chiedere un anticipo fino al 30% presentando garanzia fideiussoria rilasciata da una banca, un'impresa assicurativa o un intermediario finanziario iscritto al relativo albo, oppure tramite cauzione.

BONUS FACCIATE: AGEVOLATI I PAGAMENTI 2021 CON SCONTO IN FATTURA ANCHE PER LAVORI NON INIZIATI ENTRO IL 31 DICEMBRE 2021

Per fruire dell'attuale misura del bonus facciate (con una detrazione pari al 90%) è possibile saldare nel corso del 2021 la fattura del fornitore al netto dello sconto in fattura, anche se gli interventi non sono ancora stati realizzati; questo ovviamente a patto che poi gli interventi vengano realizzati successivamente. Con questo chiarimento fornito nel corso dell'interrogazione parlamentare n. 5-07055 del 17 novembre 2021 si conferma un comportamento che molti stanno assumendo in vista di una probabile riduzione, dal 2022, della misura del beneficio.

Il bonus facciate

Il bonus facciate è una agevolazione fiscale che (fino alla fine del 2021) riconosce la detrazione d'imposta del 90% per interventi finalizzati al recupero o restauro della facciata esterna degli edifici esistenti, di qualsiasi categoria catastale, compresi gli immobili strumentali. Gli edifici devono trovarsi nelle zone A e B, individuate dal D.M. 1444/1968, o in zone a queste assimilabili in base alla normativa regionale e ai regolamenti edilizi comunali.

Sono ammessi al beneficio esclusivamente gli interventi sulle strutture opache della facciata, su balconi o su ornamenti e fregi, compresi quelli di sola pulitura o tinteggiatura esterna. Il bonus non spetta, invece, per gli interventi effettuati sulle facciate interne dell'edificio, se non visibili dalla strada o da suolo ad uso pubblico.

Nella citata interrogazione parlamentare si conferma implicitamente che, relativamente agli interventi sui quali può trovare applicazione il bonus facciate, spettante nella misura del 90% solo per le spese sostenute entro il 31 dicembre 2021 (dopo tale data, l'agevolazione dovrebbe essere prorogata, ma con una percentuale di detrazione inferiore), il contribuente (privato) può chiedere al fornitore l'emissione della fattura con sconto sul corrispettivo del 90% e pagamento della parte non coperta da sconto entro il 31 dicembre 2021. Questo anche se, al momento dell'emissione della fattura, i lavori corrispondenti ai corrispettivi fatturati al lordo dello sconto applicato non risultano essere stati ancora effettuati.

Come detto, sarà necessario che successivamente avvenga l'effettiva realizzazione dei lavori corrispondenti alle predette spese (la quale può avvenire anche dopo il 31 dicembre 2021), posto che in assenza dell'effettiva realizzazione dei lavori corrispondenti ai corrispettivi lordi su cui il fornitore ha applicato lo sconto in fattura al 90% il bonus verrà disconosciuto.

Informative e news per la clientela di studio

Ai gentili Clienti

Loro sedi

VERSAMENTO DELL'ACCONTO IVA PER L'ANNO 2021

Entro il prossimo **27 dicembre 2021** i soggetti che eseguono le operazioni mensili e trimestrali di liquidazione e versamento dell'Iva sono tenuti a versare l'acconto per l'anno 2021. Per la determinazione degli acconti, come di consueto, sono utilizzabili 3 metodi alternativi che riportiamo in seguito. L'acconto va versato utilizzando il modello di pagamento F24, senza applicare alcuna maggiorazione a titolo di interessi, utilizzando alternativamente uno dei seguenti codici tributo:

6013



per i contribuenti che effettuano la liquidazione dell'Iva mensilmente

6035



per i contribuenti che effettuano la liquidazione dell'Iva trimestralmente

Determinazione dell'acconto

Per la determinazione dell'acconto si possono utilizzare 3 metodi alternativi: storico, analitico, o previsionale.

Modalità di determinazione dell'acconto		
I metodi per determinare l'acconto Iva	storico	88% dell'imposta dovuta in relazione all'ultimo mese o trimestre dell'anno precedente
	analitico	liquidazione "straordinaria" al 20 dicembre, con operazioni effettuate (attive) e registrate (passive) a tale data
	previsionale	88% del debito "presunto" che si stima di dover versare in relazione all'ultimo mese o trimestre dell'anno

Le modalità di calcolo, relativamente a ciascun metodo, sono riassunte nella tabella che segue.

Metodo storico	<p>Con questo criterio, l'acconto è pari all'88% dell'Iva dovuta relativamente:</p> <ul style="list-style-type: none">• al mese di dicembre 2020 per i contribuenti mensili;• al saldo dell'anno 2020 per i contribuenti trimestrali;• al 4° trimestre dell'anno precedente (ottobre/novembre/dicembre 2020), per i contribuenti trimestrali "speciali" (autotrasportatori, distributori di carburante, odontotecnici). <p>In tutti i casi, il calcolo si esegue sull'importo dell'Iva dovuta al lordo dell'acconto eventualmente versato nel mese di dicembre 2020. Se, a seguito della variazione del volume d'affari, la cadenza dei versamenti Iva è cambiata nel 2021, rispetto a quella adottata nel 2020, passando da mensile a trimestrale o viceversa, nel calcolo dell'acconto con il metodo storico occorre considerare quanto segue:</p> <ul style="list-style-type: none">• contribuente mensile nel 2020 che è passato trimestrale nel 2021: l'acconto dell'88% è pari alla somma dell'Iva versata (compreso l'acconto) per gli ultimi 3 mesi del 2020, al
-----------------------	------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

	<p>netto dell'eventuale eccedenza detraibile risultante dalla liquidazione relativa al mese di dicembre 2020;</p> <ul style="list-style-type: none"> contribuente trimestrale nel 2020 che è passato mensile nel 2021: l'acconto dell'88% è pari a 1/3 dell'Iva versata (a saldo e in acconto) per il quarto trimestre del 2020; 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 2021 è pari a 1/3 della differenza tra acconto versato e saldo a credito da dichiarazione annuale
Metodo analitico	<p>Con questo criterio, l'acconto risulta pari al 100% dell'Iva risultante da una liquidazione straordinaria, effettuata considerando:</p> <ul style="list-style-type: none"> le operazioni attive effettuate fino al 20 dicembre 2021, anche se non sono ancora state emesse e registrate le relative fatture di vendita; le operazioni passive registrate fino alla medesima data del 20 dicembre 2021. <p>Tale metodo può essere conveniente per i soggetti a cui risulta un debito Iva inferiore rispetto al metodo storico. L'opportunità di utilizzare tale metodo, rispetto a quello "previsionale", descritto di seguito, discende dal fatto che, sebbene oneroso sotto il profilo operativo, non espone il contribuente al rischio di vedersi applicare sanzioni nel caso di versamento insufficiente, una volta liquidata definitivamente l'imposta</p>
Metodo previsionale	<p>Analogamente a quanto avviene nel calcolo degli acconti delle imposte sui redditi, con questo criterio l'acconto da versare si determina nella misura pari all'88% dell'Iva che si prevede di dover versare per il mese di dicembre dell'anno in corso per i contribuenti mensili o per l'ultimo trimestre dell'anno in corso per i contribuenti trimestrali. Anche tale metodo risulta conveniente per il contribuente nelle ipotesi in cui il versamento dovuto risulti inferiore a quello derivante dall'applicazione del metodo storico. Con questo metodo, contrariamente agli altri due, vi è il rischio di vedersi applicare sanzioni nel caso di versamento che risulta, una volta liquidata definitivamente l'Iva, inferiore al dovuto</p>

L'acconto in situazioni straordinarie o particolari

Contabilità separate: in questo caso il versamento dell'acconto avviene sulla base di tutte le attività gestite con contabilità separata, compensando gli importi a debito con quelli a credito, con un unico versamento complessivo.

Liquidazione dell'Iva di gruppo (società controllanti e controllate): ai fini dell'acconto si deve tenere in considerazione che:

- in assenza di modificazioni, l'acconto deve essere versato dalla controllante cumulativamente, con riferimento al dato del gruppo;
- nel caso di variazioni della composizione, le controllate che sono "uscite" dal gruppo devono determinare l'acconto in base ai propri dati, mentre la controllante, nel determinare la base di calcolo, non terrà conto dei dati riconducibili a dette società.

Operazioni di fusione: nelle ipotesi di fusione, propria o per incorporazione, la società risultante dalla fusione o l'incorporante assume, alla data dalla quale ha effetto la fusione, i diritti e gli obblighi esistenti in capo alle società fuse o incorporate, che risultano estinte per effetto della fusione stessa.

Casi di esclusione

Sono esclusi dal versamento dell'acconto Iva i soggetti di cui alla seguente tabella (la seguente casistica deve intendersi esemplificativa e non esaustiva).

Casi di esclusione dal versamento dell'acconto Iva

- soggetti con debito di importo inferiore a 103,29 euro;
- soggetti che non dispongono di uno dei due dati, "storico" o "previsionale" su cui si basa il calcolo quali, ad esempio:
 - soggetti che hanno iniziato l'attività nel 2021;
 - soggetti cessati prima del 30 novembre 2021 (mensili) o del 30 settembre 2021 (trimestrali);
 - soggetti a credito nell'ultimo periodo (mese o trimestre) dell'anno precedente;
 - soggetti ai quali, applicando il metodo "analitico", dalla liquidazione dell'imposta al 20 dicembre 2021 risulta un'eccedenza a credito;
- soggetti che adottano il regime forfettario di cui all'articolo 1, commi da 54 a 89, L. 190/2014;
- soggetti che adottano il regime dei "minimi" di cui all'articolo 27, comma 1 e 2, D.L. 98/2011;
- soggetti che presumono di chiudere l'anno in corso a credito, ovvero con un debito non superiore a 116,72 euro, e quindi che in pratica devono versare meno di 103,29 euro (88%);
- i produttori agricoli esonerati (articolo 34, comma 6, D.P.R. 633/1972);
- soggetti che applicano il regime forfettario ex L. 398/1991;
- soggetti esercenti attività di intrattenimento (articolo 74, comma 6, D.P.R. 633/1972);
- i contribuenti che, nel periodo d'imposta, hanno effettuato soltanto operazioni non imponibili, esenti, non soggette a imposta o, comunque, senza obbligo di pagamento dell'imposta;
- i soggetti che esercitano attività di spettacoli e giochi in regime speciale;
- i raccoglitori e i rivenditori di rottami, cascami, carta da macero, vetri e simili, esonerati dagli obblighi di liquidazione e versamento del tributo;
- gli imprenditori individuali che hanno dato in affitto l'unica azienda, entro il 30 settembre, se contribuenti trimestrali o entro il 30 novembre, se contribuenti mensili, a condizione che non esercitino altre attività soggette all'Iva

SUPER ACE: VERSAMENTI "SUPER AGEVOLATI" ENTRO IL 31 DICEMBRE 2021

La Super Ace agevola i versamenti effettuati dai contribuenti a capitalizzazione delle imprese, nel corso del 2021: pertanto, coloro che sono hanno intenzione di effettuare la capitalizzazione della società con apporto da parte dei soci, qualora provvedano ad apportare le risorse entro il prossimo 31 dicembre potranno beneficiare del bonus maggiorato, peraltro in misura piena, visto che a tali versamenti non si applica la regola del ragguglio ad anno.

La super Ace

Il decreto "Sostegni-bis" (D.L. 73/2021) ha introdotto un potenziamento dell'agevolazione Ace (aiuto alla crescita economica), al fine di incentivare la capitalizzazione delle imprese. Tale istituto concede una detassazione del reddito conseguito in funzione di un rendimento nozionale applicato all'incremento patrimoniale della società, dato da:

- apporti effettuati dai soci;
- utili accantonati a riserva;

- finanziamenti soci rinunciati.

La nuova misura prende il nome di “super Ace” o “Ace Innovativa”, potenziando l’effetto dell’agevolazione, limitatamente alla patrimonializzazione avvenuta nel periodo d’imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2020, vale a dire il 2021 per i soggetti con periodo d’imposta coincidente con l’anno solare: per tale annualità il rendimento nozionale viene circa decuplicato rispetto a quello ordinario, e risulta pari al 15%.

Questo significa che nel caso di apporto, nel corso del 2021, di 100.000 euro, vi sarà un reddito detassato pari ad euro 15.000.

Il beneficio può anche essere trasformato in credito d’imposta (calcolato applicando al rendimento nozionale del 2021 le aliquote Irpef o Ires vigenti per il periodo d’imposta in corso al 31 dicembre 2020) da utilizzare in compensazione con altri tributi o contributi.

A tal fine è necessario presentare una specifica comunicazione telematica per segnalare all’Agenzia delle entrate l’esercizio di tale opzione (con il provvedimento direttoriale del 17 settembre 2021 l’Agenzia delle entrate ha definito le modalità, i termini di presentazione e il contenuto del modello di comunicazione per la fruizione del credito d’imposta relativo con le relative istruzioni e il tracciato informatico da utilizzare per l’invio).

Il credito d’imposta può essere utilizzato, previa comunicazione all’Agenzia delle entrate, dal giorno successivo a quello in cui è avvenuto il versamento del conferimento in denaro, ovvero quello in cui sono avvenute la rinuncia o la compensazione dei crediti ovvero il giorno della delibera con cui l’assemblea ha deciso di destinare, in tutto o in parte, a riserva l’utile di esercizio.

L’incremento patrimoniale agevolabile con la super Ace rileva per un ammontare massimo di 5 milioni di euro, indipendentemente dall’importo del patrimonio netto risultante dal bilancio.

I versamenti

Normalmente, nel calcolo dell’Ace, opera il “*pro rata temporis*”, ossia i versamenti effettuati non rilevano per intero, ma in proporzione a quando tali apporti sono materialmente avvenuti. Pertanto, quando un apporto di 100.000 euro fosse effettuato il 1° luglio, questo non rilevarebbe per intero, ma per la metà.

Il decreto Sostegni-*bis* ha però introdotto una regola specifica in relazione agli apporti che vengano effettuati nel corso del 2021: il coefficiente maggiorato si applica infatti sugli incrementi registrati nel 2021, assunti nel loro ammontare totale e **senza alcun ragguglio *pro rata temporis***.

Quindi, il versamento di 100.000 euro effettuato nel corso del 2021 rilevarebbe per intero, quale che sia la data di versamento, anche se l’accredito sul conto della società avvenisse (estremizzando) il prossimo 31 dicembre.

Pertanto, qualora i soci intendessero apportare risorse finanziarie alla società (ovvero intendessero rinunciare a dei finanziamenti precedentemente effettuati) converrebbe che tale operazione fosse posta in essere entro il 31 dicembre, peraltro fruendo del bonus in maniera piena.

TAX CREDIT SPONSORIZZAZIONI 2020 E 2021: PUBBLICATO IL DECRETO ATTUATIVO A DISTANZA DI QUASI UN ANNO

Con l'articolo 81, D.L. 104/2020 (il cosiddetto "Decreto Agosto") il Legislatore ha introdotto un credito d'imposta in favore di un'ampia categoria di soggetti che instaurano rapporti promozionali con realtà che operano in ambito sportivo dilettantistico e professionistico che presentano specifiche caratteristiche.

L'agevolazione di cui alla citata disposizione compete in relazione agli investimenti effettuati nel periodo che va dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2020 e riconosce in linea teorica un credito d'imposta pari al 50% degli investimenti effettuati.

Infatti, posto che lo stanziamento complessivo per l'anno 2020 è stato fissato a 90 milioni di euro, il Legislatore ha previsto che *"Nel caso di insufficienza delle risorse disponibili rispetto alle richieste ammesse, si procede alla ripartizione tra i beneficiari in misura proporzionale al credito di imposta spettante calcolato ai sensi del presente articolo, con un limite individuale per soggetto pari al 5 per cento del totale delle risorse annue"*.

Se consideriamo, poi, che alla richiamata incertezza circa la misura definitiva dell'agevolazione, è pure intervenuta la ritardata pubblicazione del regolamento attuativo (avvenuta solo con D.P.C.M. datato 30 dicembre 2020), il risultato è stato che nessun operatore ha potuto instaurare rapporti promozionali con realtà sportive avendo la consapevolezza del beneficio, né tantomeno la garanzia di quanto poter godere del descritto credito d'imposta.

Il termine ultimo per la presentazione delle domande relative all'annualità 2020 era il 1° aprile 2021 (in totale sono state 2.400 le domande inviate).

In questo scenario a dir poco desolante, anch'essa in colpevole ritardo, è intervenuta solo lo scorso 12 ottobre 2021 la pubblicazione dell'elenco provvisorio dei soggetti che hanno richiesto il credito di imposta per le sponsorizzazioni sportive e, non appena verificato che i soggetti non abbiano già ottenuto contributi statali eccedenti 200.000 euro o che abbiano carichi pendenti con l'Agenzia delle entrate, il Dipartimento dello sport pubblicherà l'elenco definitivo.

Gli aspiranti candidati che non hanno trovato il loro nominativo o la ragione sociale nell'elenco provvisorio o che seppur presenti riscontrano inesattezze sull'ammontare del *tax credit* attribuito o altre imprecisioni relative ai dati indicati hanno potuto richiedere informazioni: il lunedì e il martedì, dalle 9 alle 12, allo 06 67795144, il giovedì e il venerdì, dalla 10 alle 13 allo 06 67796428.

Infine, ciliegina sulla torta: solo in data 17 novembre 2021, a quasi un anno di distanza dalla sua emanazione, viene finalmente pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 274 il testo del richiamato D.P.C.M. 196/2020.

Proroga per le spese sostenute nel 2021

In questo scenario a dir poco tragicomico, il recente Decreto "Sostegni bis" (articolo 10, commi 1 e 2, D.L. 73/2021) ha esteso – confermando il medesimo tetto di spesa del 2020 - la richiamata agevolazione anche in relazione alle spese promozionali sostenute per tutto il 2021.

Articolo 10 - Misure di sostegno al settore sportivo

1. Le disposizioni di cui all'articolo 81 del decreto-legge 14 agosto 2020, n.104, convertito, con modificazioni, dalla legge 13 ottobre 2020, n.126, si applicano anche per le spese sostenute durante l'anno di imposta 2021, relativamente agli investimenti sostenuti dal 1° gennaio 2021 al 31 dicembre 2021.

2. Ai fini del comma 1 è autorizzata la spesa, per un importo complessivo pari 90 milioni di euro per l'anno 2021, che costituisce tetto di spesa.

Le istruzioni per la presentazione delle domande riguardanti il presente anno 2021 saranno pubblicate sul sito *web* del Dipartimento dello sport a inizio 2022.

Posto che le disposizioni attuative della misura rimangono quelle contenute nel richiamato D.P.C.M. datato 30 dicembre 2020, vediamo di riepilogare le caratteristiche dell'agevolazione.

Chi può beneficiare del credito d'imposta

Possono beneficiare del credito d'imposta un'ampia categoria di soggetti e precisamente:

- imprese (a prescindere dalla forma giuridica adottata);
- lavoratori autonomi (sia in forma individuale che associata);
- enti non commerciali.

Le caratteristiche dei soggetti destinatari degli investimenti promozionali

Per quanto riguarda i soggetti destinatari degli investimenti deve trattarsi di:

- leghe che organizzano campionati nazionali a squadre nell'ambito delle discipline olimpiche e paralimpiche;
- società sportive professionistiche, società e associazioni sportive dilettantistiche iscritte al registro Coni operanti in discipline ammesse ai Giochi olimpici e paralimpici e che svolgono attività sportiva giovanile (in base al comma 4 del citato art.81 lo svolgimento tale ultima attività dovrà essere certificata con modalità che saranno verosimilmente previste dal provvedimento attuativo).

Per complicare ulteriormente l'agevolazione è previsto che, al fine di riconoscere il beneficio ai soggetti eroganti, i soggetti elencati in precedenza, devono aver prodotto in Italia nel periodo d'imposta 2019, ricavi commerciali almeno pari a 150.000 euro e fino a un massimo di 15 milioni di euro.

La disposizione, inoltre, prevede un'esplicita esclusione per gli investimenti pubblicitari, comprese le sponsorizzazioni, effettuati nei confronti di soggetti che aderiscono al regime forfettario previsto dalla L. 398/1991. Si tratta delle associazioni e delle società sportive dilettantistiche iscritte al Registro telematico tenuto presso il Coni che, rientrando nel limite annuo pari a 400.000 euro di proventi derivanti da attività commerciali connesse agli scopi istituzionali, hanno optato per l'applicazione di questo diffusissimo regime forfettario valido tanto ai fini reddituali quanto ai fini Iva. Di fatto con questa limitazione si traccia una linea di demarcazione ben precisa tra quanti non potranno fare leva su questa agevolazione (le piccole e medie associazioni e società sportive dilettantistiche) e quelle che invece, per struttura e dimensioni (nel settore dilettantistico, le squadre della massima serie dei vari campionati), potranno pensare di aumentare la propria capacità di "reclutamento" degli sponsor facendo leva su questo consistente beneficio fiscale.

La misura del beneficio

Come già ricordato il credito d'imposta è nominalmente pari al 50% degli investimenti effettuati di importo complessivo non inferiore a 10.000 euro, nel limite tuttavia di uno stanziamento complessivo annuo pari a 90 milioni di euro e con un meccanismo di ripartizione tra gli aventi diritto che come detto potrebbe comprimere la misura del credito d'imposta effettivamente spettante.

Relativamente alla base imponibile su cui calcolare il citato credito d'imposta non appare chiaro quale sia il criterio da adottare per la sua determinazione posto che la norma parla di investimenti "effettuati" e che, come abbiamo visto in precedenza, i soggetti che possono godere del beneficio possono avere differente natura e diversi criteri di classificazione (competenza per le imprese, cassa

per lavoratori autonomi, cassa o competenza per gli enti non commerciali). Queste criticità si evidenziano in particolar modo quando ci si trova di fronte a contratti di sponsorizzazione a durata pluriennale o, in linea con la stagione sportiva, con durata a cavallo tra due anni differenti.

Aspetti critici che non trovano soluzione nel regolamento attuativo.

La fruizione del credito d'imposta potrà avvenire nei consueti limiti del regolamento sugli aiuti "de minimis" e si dovrà provvedere alla indicazione del credito d'imposta e dei suoi utilizzi nel quadro dedicato di ciascun modello dichiarativo del soggetto che effettua l'investimento.

Altre caratteristiche

Altra indicazione rilevante contenuta nel comma 2 dell'articolo 81 riguarda l'obbligatorio utilizzo nei pagamenti di strumenti finanziari tracciabili (il riferimento è all'articolo 23, D.Lgs. 241/1997).

Quanto alle modalità di fruizione del beneficio da parte degli aventi diritto, la norma stabilisce che il citato credito d'imposta sarà utilizzabile esclusivamente in compensazione orizzontale quindi tramite modello di pagamento unificato F24 ai sensi dell'articolo 17, D.Lgs. 241/1997 "previa istanza diretta al Dipartimento dello sport della Presidenza del Consiglio dei Ministri".

Andrà quindi utilizzata la specifica modulistica disponibile sul sito *web* del Dipartimento dello sport.

AL 27 DICEMBRE 2021 SCATTA LA CONSUMAZIONE DEL REATO DI OMESSO VERSAMENTO IVA DELL'ANNO 2020

Si avvicina il termine per il versamento dell'acconto Iva per l'anno 2021, momento importante per i soggetti che – nel corso del 2020 – non avessero versato Iva per ammontare superiore a quello tollerato dal D.Lgs. 74/2000.

In particolare, entro il prossimo 27 dicembre, è infatti possibile rimettersi in regola ed evitare le conseguenze penali di tale condotta.

Il reato di omesso versamento Iva

L'articolo 10-ter, D.Lgs. 74/2000 prevede che "sia punito con la reclusione ... chiunque non versa, entro il termine per il versamento dell'acconto relativo al periodo d'imposta successivo, l'imposta sul valore aggiunto dovuta in base alla dichiarazione annuale, per un ammontare superiore ad una certa soglia".

Il meccanismo appare chiarissimo, se non fosse che:

1. bisogna individuare quale sia la reclusione minacciata per il reato;
2. bisogna comprendere cosa significhi "Iva dovuta in base alla dichiarazione annuale";
3. bisogna avere contezza della soglia rilevante.

La reclusione e la soglia di punibilità

Secondo la norma ad oggi vigente, è punito con la reclusione da 6 mesi a 2 anni chiunque non versi, entro il termine di pagamento dell'acconto dell'anno successivo, un importo di Iva risultante dalla dichiarazione annuale **superiore a 250.000 euro** per ciascun periodo di imposta.

Ne deriva che, nel limite di quanto possibile, entro detto termine si dovrà provvedere a recuperare gli omessi versamenti scoperti che superino tale soglia, al fine di evitare possibili ripercussioni di natura penale.

In ogni caso, ove non fosse possibile tale rimedio, rammentiamo che si ottiene la non punibilità del reato se, prima della dichiarazione di apertura del dibattimento di primo grado, i debiti tributari, comprese sanzioni amministrative e interessi, sono stati estinti mediante integrale pagamento degli importi dovuti.

Si ricorda peraltro la pronuncia della Corte di Cassazione n. 3256/2021, nella quale viene affermato che, qualora lo “sforamento” sia modesto (nel caso si trattava di uno sforamento inferiore al 10%) e, comunque, il comportamento del contribuente non risulti abituale, troverebbe applicazione l’esclusione della punibilità per particolare tenuità del fatto (articolo 131-*bis*, c.p.) nel reato di omesso versamento dell’Iva.

Conclusioni

Alla luce di quanto sopra esposto, lo Studio non può che raccomandare alla gentile clientela che dovesse avere problemi di Iva non versata 2020 eccedente la predetta soglia, di utilizzare parte della propria liquidità per rientrare nel vigente limite dei 250.000 euro.

Ad esempio, se fosse rimasta insoluta Iva del 2020 per 300.000 euro, al fine di evitare conseguenze penali, si dovrà provvedere a ravvedere un importo di Iva non versata per almeno 50.000 euro.

ESPORTATORI ABITUALI: IN VIGORE DAL 1° GENNAIO 2022 LE PROCEDURE DI CONTRASTO ALLE FALSE LETTERE DI INTENTO

Con la Legge di Bilancio per l’anno 2021 (L. 178/2020) il legislatore ha previsto, nell’ambito delle misure fiscali, il rafforzamento del dispositivo di contrasto alle frodi realizzato con utilizzo di falso *plafond* Iva.

In particolare (ai commi che vanno da 1079 a 1082 dell’unico articolo che compone la citata legge) vengono previste 2 macro-aree di intervento:

- l’effettuazione di specifiche analisi di rischio e conseguenti attività di controllo sostanziale finalizzate all’inibizione al rilascio ed all’invalidazione di lettere d’intento illegittime da parte di falsi esportatori abituali;
- l’inibizione dell’emissione della fattura elettronica recante il titolo di non imponibilità ai fini Iva ai sensi dell’articolo 8, comma 1, lettera c), D.P.R. 633/1972 nel caso in cui questa riporti un numero di protocollo relativo a una lettera d’intento invalidata.

Con il successivo comma 1083 viene altresì disposto che con provvedimento del Direttore dell’Agenzia delle entrate, siano stabilite le modalità operative per l’attuazione del presidio antifrode di cui ai commi da 1079 a 1082.

Con il **provvedimento direttoriale protocollo n. 293390 del 28 ottobre 2021** l’Agenzia delle entrate, nel dare attuazione alle disposizioni appena richiamate, individua le modalità operative relative all’individuazione dei criteri di analisi del rischio e di controllo, delle procedure di invalidazione delle lettere d’intento trasmesse e di inibizione al rilascio di nuove lettere d’intento

tramite i canali telematici dell'Agenzia delle entrate.

Richiamando le previsioni contenute nello Statuto del contribuente (L. 212/2000), il recente Provvedimento direttoriale precisa che le disposizioni in esso contenute hanno effetto a decorrere dal 1° gennaio 2022.

Individuazione dei criteri e delle modalità di attuazione delle attività di analisi di rischio e di controllo degli esportatori abituali

I soggetti che intendono effettuare acquisti non imponibili ex articolo 8, comma 1, lettera c), D.P.R. 633/1972 e che trasmettono all'Agenzia delle entrate, per via telematica, dichiarazioni d'intento, sono sottoposti a specifiche procedure di analisi di rischio e di controllo, allo scopo di verificare il possesso dei requisiti per poter essere qualificati esportatori abituali, ai sensi dell'articolo 1, comma 1, lettera a), D.P.R. 746/1983 (con. L. 17/1984).

Le attività di analisi e di controllo sono effettuate in conformità a particolari criteri di rischio selettivi, elaborati attraverso l'incrocio delle informazioni contenute nelle dichiarazioni d'intento presentate dal contribuente con le informazioni disponibili nelle banche dati in possesso dell'Agenzia delle entrate e di quelle eventualmente acquisite da altre banche dati pubbliche o private.

La valutazione del rischio

- Analisi di criticità e anomalie direttamente desumibili dai dati esposti nelle dichiarazioni d'intento trasmesse;
- valorizzazione di particolari elementi di rischio individuati sulla posizione del titolare della ditta individuale o del legale rappresentante della società;
- individuazione di elementi di rischio connessi alla posizione fiscale del soggetto, persona fisica o giuridica, titolare della partita Iva, con particolare riferimento alle omissioni e/o incongruenze nell'adempimento degli obblighi di versamento o dichiarativi;
- individuazione di elementi di rischio derivanti dalle operazioni che concorrono alla formazione del *plafond*.

Fermo restando i successivi controlli ordinari (articolo 51 e ss., D.P.R. 633/1972), la descritta procedura di analisi di rischio e di controllo è eseguita dall'Agenzia delle entrate su tutte le dichiarazioni d'intento presentate e verranno disposti controlli periodici sulle dichiarazioni d'intento già trasmesse e visibili nel cassetto fiscale del soggetto cedente o fornitore quale destinatario della dichiarazione d'intento, anche sulla base di elementi sopravvenuti.

Procedura di invalidazione delle dichiarazioni d'intento già trasmesse

Nel caso le descritte verifiche conducano ad un esito irregolare le dichiarazioni d'intento emesse illegittimamente sono invalidate e rese irregolari al riscontro telematico dell'avvenuta presentazione della dichiarazione d'intento.

Contestualmente, l'Agenzia delle entrate invia al soggetto emittente una comunicazione a mezzo pec che riporta il protocollo di ricezione della dichiarazione d'intento invalidata e le relative motivazioni.

Comunicazione all'emittente

- Indicazione sintetica delle anomalie riscontrate e dell'ufficio dell'Agenzia delle entrate cui rivolgersi per ricevere informazioni e presentare documentazione utile a dimostrare il possesso dei requisiti dell'esportatore abituale (N.B. la presentazione della documentazione non comporta la sospensione dell'efficacia dell'invalidazione).
- L'ufficio competente, qualora riscontri la mancanza o l'errata applicazione dei presupposti di fatto e di diritto che hanno condotto all'invalidazione, procede, in autotutela ed entro 30 giorni dalla data di ricevimento della documentazione presentata dal contribuente, alla rimozione del blocco sulla dichiarazione d'intento, dandone comunicazione al contribuente.

In concomitanza con la procedura d'invalidazione l'Agenzia delle entrate invia anche al soggetto cedente o fornitore quale destinatario della dichiarazione d'intento, una comunicazione a mezzo pec che riporta i dati identificativi del soggetto emittente e il protocollo di ricezione della dichiarazione d'intento invalidata.

Procedura per l'inibizione al rilascio di nuove dichiarazioni d'intento

In caso di esito irregolare delle attività di analisi e di controllo, al contribuente è anche inibita la facoltà di trasmettere altre dichiarazioni d'intento tramite i canali telematici dell'Agenzia delle entrate.

Comunicazione all'emittente

- In tali casi, a seguito della trasmissione del modello di dichiarazione d'intento è rilasciata una ricevuta di scarto; la ricevuta contiene l'indicazione sintetica delle motivazioni che hanno causato l'inibizione e l'ufficio dell'Agenzia delle entrate cui il contribuente può presentare documentazione utile a dimostrare il possesso dei requisiti dell'esportatore abituale (N.B. la presentazione della documentazione non comporta sospensione dell'efficacia dell'invalidazione).
- L'ufficio competente, qualora dalla documentazione presentata dal contribuente, riscontri la mancanza o l'errata applicazione dei presupposti di fatto e di diritto che hanno giustificato l'inibizione, procede, in autotutela ed entro 30 giorni dalla data di ricevimento della documentazione presentata dal contribuente, alla rimozione del blocco al rilascio di nuove dichiarazioni d'intento da parte del contribuente.

Modalità di emissione di fatture elettroniche non imponibili ex articolo 8, comma 1, lettera c), D.P.R. 633/1972

Per emettere la fattura elettronica per operazioni non imponibili ai sensi dell'articolo 8, comma 1, lettera c) del Decreto Iva, da trasmettere al sistema Sdi nei confronti di un esportatore abituale, si deve utilizzare esclusivamente il tracciato xml della fattura ordinaria.

La fattura elettronica deve riportare:

- nel campo 2.2.1.14 <Natura> il codice specifico N3.5 "Non imponibili - a seguito di dichiarazioni d'intento";
- gli estremi del protocollo di ricezione della dichiarazione d'intento trasmessa all'Agenzia delle entrate dall'esportatore abituale.

Il numero di protocollo della dichiarazione d'intento

Rilevabile dalla ricevuta telematica rilasciata dall'Agenzia delle entrate, è composto di 2 parti:

- la prima, formata da 17 cifre (ad esempio 08060120341234567);
- la seconda, di 6 cifre (ad esempio 000001), che rappresenta il progressivo e che deve essere separata dalla prima dal segno “-“ oppure dal segno “/”.

Il blocco “AltriDatiGestionali”

Deve essere compilato per ogni dichiarazione d’intento, come di seguito specificato:

- nel campo <TipoDato> deve essere riportata la dicitura “INTENTO”;
- nel campo <RiferimentoTesto> deve essere riportato il protocollo di ricezione della dichiarazione d’intento e il suo progressivo separato dal segno “-“ oppure dal segno “/” (es. 08060120341234567-000001);
- nel campo <RiferimentoData> deve essere riportata la data della ricevuta telematica rilasciata dall’Agenzia delle entrate e contenente il protocollo della dichiarazione d’intento.

L’invalidazione della dichiarazione d’intento comporta lo scarto della fattura elettronica trasmessa al Sistema di Interscambio (Sdl), recante il titolo di non imponibilità ai fini Iva ai sensi dell’articolo 8, comma 1, lettera c), D.P.R. 633/1972 e il numero di protocollo di ricezione di una dichiarazione d’intento invalidata. Il motivo dello scarto è specificato nella ricevuta recapitata all’emittente.

ASPETTI FISCALI E CONTABILI DEGLI OMAGGI NATALIZI

Come ogni anno, al termine dell’esercizio e in concomitanza con l’arrivo del Natale, le aziende provvedono a omaggiare i propri clienti, fornitori, dipendenti e terzi di un dono e/o di una cena natalizia.

La scelta tra le diverse tipologie di omaggio può essere dettata da svariati fattori, tuttavia dal punto di vista fiscale occorre tener conto dei limiti di deducibilità dei costi e della relativa detraibilità dell’Iva, ed è pertanto necessario identificare:

- la tipologia dei beni oggetto dell’omaggio;
- le caratteristiche del soggetto ricevente.

In merito al primo discrimine occorre difatti distinguere, come si è già detto, tra dipendenti, clienti, consulenti, agenti e rappresentanti o altri soggetti terzi rispetto all’impresa.

Relativamente ai beni, invece, occorre differenziare tra beni acquisiti appositamente per essere omaggiati e omaggi costituiti da beni oggetto dell’attività di impresa.

Vediamo pertanto quale trattamento risulta applicabile alle diverse situazioni che si ottengono incrociando le 2 variabili sopra evidenziate.

Destinatario dell’omaggio	➔	dipendente
	➔	terzo
Tipologia del bene	➔	Beni prodotti o commercializzati dall’impresa



Beni acquistati per la donazione

Omaggi a soggetti terzi di beni che non rientrano nell'attività d'impresa

I costi sostenuti per l'acquisto di beni ceduti gratuitamente a terzi la cui produzione o il cui scambio non rientra nell'attività propria dell'impresa sono:

- integralmente deducibili dal reddito di impresa nel periodo di sostenimento, se di valore unitario non superiore a 50 euro;
- qualificati come spese di rappresentanza.

Valore unitario inferiore o uguale a 50 euro	integralmente deducibili
Valore unitario superiore a 50 euro	la spesa rientra tra quelle di rappresentanza

In merito alle spese di rappresentanza occorre ricordare che il testo dell'articolo 108, comma 2, Tuir lega la deducibilità delle spese di rappresentanza sostenute nel periodo di imposta ai requisiti di inerenza, come stabiliti con decreto del Mef (tenuto conto anche della natura e della destinazione delle stesse), e di congruità.

L'inerenza si intende soddisfatta qualora le spese siano:

- sostenute con finalità promozionali e di pubbliche relazioni;
- ragionevoli in funzione dell'obiettivo di generare benefici economici;
- coerenti con gli usi e le pratiche commerciali del settore.

Quanto alla congruità essa andrà determinata rapportando:

- il totale delle spese imputate per competenza nell'esercizio;
- con i ricavi e proventi della gestione caratteristica del periodo di imposta in cui sono sostenute (come risultanti da dichiarazione).

Le soglie contenute nel testo dell'articolo 108, Tuir sono le seguenti:

1. 1,5% dei ricavi e altri proventi fino a 10 milioni di euro;
2. 0,6% dei ricavi e altri proventi per la parte eccedente 10 milioni di euro e fino a 50 milioni;
3. 0,4% dei ricavi e altri proventi per la parte eccedente 50 milioni di euro.

Superato il limite di deducibilità così stabilito, la restante parte delle spese è da intendersi indeducibile con necessità di operare apposita variazione in aumento in dichiarazione dei redditi.

Percentuali di deducibilità	
Fino a 10 milioni di euro	1,5%
Oltre i 10 milioni e fino a 50 milioni di euro	0,6%
Oltre 50 milioni di euro	0,4%

In merito all'Iva il D.P.R. 633/1972 afferma che non è ammessa la detrazione dell'Iva relativa alle spese di rappresentanza, tranne quelle sostenute per l'acquisto di beni di costo unitario non superiore a 50 euro.

Da cui:

spese di rappresentanza di importo non superiore a 50 euro	detraibilità del 100%
spese di rappresentanza superiori a 50 euro	indetraibilità del 100%

Omaggi a soggetti terzi di beni che rientrano nell'attività d'impresa

In taluni casi, a essere destinati a omaggio sono i beni che costituiscono il “prodotto” dell’azienda erogante o i beni che l’azienda commercializza. La precisa individuazione della documentazione relativa al bene omaggiato è tutt’altro che agevole e, quasi sempre, la successiva destinazione a omaggio del bene richiede una rettifica delle scelte (in termini di classificazione contabile) originariamente operate:

- dal punto di vista reddituale, tali beni acquistati o prodotti per la commercializzazione e successivamente destinati a omaggio costituiscono spesa di rappresentanza, con la conseguenza che andrà cambiata la classificazione contabile degli stessi e andranno rispettate le regole già esposte per la deduzione dei costi (le medesime previste nel caso di omaggio di beni che non rientrano nell’attività di impresa);
- dal punto di vista Iva, la cessione gratuita deve essere assoggettata a imposta (tramite fattura al cliente, con o senza rivalsa; solitamente si preferisce l’utilizzo dell’autofattura o del registro omaggi) sulla base del prezzo di acquisto o, in mancanza, del prezzo di costo dei beni, determinato nel momento in cui si effettua la cessione gratuita.

Omaggi a dipendenti di beni da parte dell’impresa

Nel caso in cui i destinatari degli omaggi siano i dipendenti dell’impresa, il costo di acquisto di tali beni va classificato nella voce “*spese per prestazioni di lavoro dipendente*” e non nelle spese di rappresentanza; pertanto, tali costi saranno interamente deducibili dalla base imponibile al fine delle imposte dirette, a prescindere dal fatto che il bene sia o meno oggetto di produzione e/o commercio da parte dell’impresa.

Ai fini Iva, invece, nel caso di cessione gratuita a dipendenti di beni che non rientrano nell’attività propria dell’impresa, l’imposta per tali beni è indetraibile e la loro cessione gratuita è esclusa dal campo di applicazione dell’Iva.

L’acquisto e la successiva cessione gratuita di beni la cui produzione o il cui commercio rientra nell’attività propria dell’impresa segue il medesimo trattamento già commentato relativamente agli omaggi effettuati nei confronti di soggetti terzi (clienti, fornitori, etc.).

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 per questi ultimi se di importo superiore a 258,23 euro nello stesso periodo d’imposta (se di importo complessivo inferiore a 258,23 euro sono esenti da tassazione). Pertanto, il superamento per il singolo dipendente della franchigia di 258,23 euro comporterà la ripresa a tassazione di tutti i *benefits* (compresi gli omaggi) erogati da parte del datore di lavoro.

Omaggi erogati dagli esercenti arti e professioni

I professionisti e gli studi associati che acquistano beni per cederli a titolo di omaggio devono distinguere il trattamento fiscale in relazione al fatto che gli stessi vengano donati a clienti o a dipendenti. Nell’ambito del reddito di natura professionale, il trattamento degli omaggi risulta certamente più semplice, in quanto ci si trova sempre e comunque nella categoria di beni che non fanno parte dell’attività propria dell’impresa.

Omaggi a clienti/fornitori



Omaggi a dipendenti



Omaggi a clienti/fornitori



Il costo sostenuto all'atto dell'acquisto costituisce spesa di rappresentanza, indipendentemente dal valore unitario del bene, e la sua deducibilità è integrale fino al limite dell'1% dei compensi percepiti nel periodo di imposta (oltre tale limite l'importo degli acquisti per omaggi non risulta più deducibile). Gli omaggi di beni acquisiti appositamente a tal fine di valore imponibile inferiore a 50 euro scontano la piena detrazione dell'imposta, mentre quelli di valore superiore a 50 euro sono caratterizzati dalla totale indetraibilità dell'Iva

Omaggi a dipendenti



Il costo di acquisto degli omaggi va classificato nella voce "spese per prestazioni di lavoro dipendente" e non nelle spese per omaggi; pertanto, tali costi sono interamente deducibili dalla base imponibile al fine delle imposte dirette. L'Iva è indetraibile

Aspetti contabili

Contabilmente la spesa di rappresentanza che rispetti i requisiti per la detrazione Iva (valore unitario dell'imponibile del singolo bene acquistato non superiore a 50 euro) verrà registrata come segue:

Diversi	a	Banca c/c		1.100
Spese di rappresentanza			1.000	
Erario c/Iva			100	

Diversamente se la spesa non soddisfa il requisito di detraibilità ai fini Iva (valore unitario dell'imponibile del singolo bene acquistato superiore a 50 euro) avremo:

Spese di rappresentanza	a	Banca c/c		1.100
-------------------------	---	-----------	--	-------

Dove la voce delle spese di rappresentanza comprenderà al suo interno anche la quota di Iva indetraibile (ipotizzata in questo caso pari al 100%).

Quanto agli omaggi soffermiamoci su quelli destinati alla clientela.

Se l'azienda compra un bene destinato a omaggio all'atto dell'acquisto, unitamente all'uscita finanziaria di cassa o banca, rileverà la voce di Conto economico accesa agli omaggi facendo sempre attenzione alla detraibilità dell'Iva.

Se invece il bene omaggiato formasse oggetto della produzione propria si dovrà innanzi tutto rilevare la cessione dell'omaggio che può avvenire con emissione di fattura per singola operazione (ovvero mediante emissione di autofattura).

Nel primo caso le scritture contabili saranno le seguenti, al momento dell'emissione della fattura:

Clients	a	Diversi		1.220
	a	Ricavi per omaggi	1.000	
		Erario c/Iva	220	

Quindi occorrerà distinguere a seconda che il cedente applichi o meno la rivalsa dell'Iva, in tal caso in fattura occorrerà scrivere alternativamente:

- ...con obbligo di rivalsa ai sensi dell'articolo 18, D.P.R. 633/1972;
- ...senza obbligo di rivalsa ai sensi dell'articolo 18, D.P.R. 633/1972.

Nel primo caso, con rivalsa, la scrittura contabile sarà la seguente, con il credito verso il cliente che rimarrà aperto per l'importo dell'Iva e dovrà essere successivamente incassato:

Ricavi per omaggi	a	Clienti		1.000
-------------------	---	---------	--	-------

Nel secondo caso, senza rivalsa, la scrittura contabile sarà:

Diversi	a	Clienti		1.220
Ricavi per omaggi			1.000	
Imposte indeducibili			220	

Occhio alle scadenze

Ai gentili Clienti

Loro sedi

PRINCIPALI SCADENZE DAL 16 DICEMBRE 2021 AL 15 GENNAIO 2022

Di seguito evidenziamo i principali adempimenti 16 dicembre 2021 al 15 gennaio 2022, con il commento dei termini di prossima scadenza.

Si segnala ai Signori clienti che le scadenze riportate tengono conto del rinvio al giorno lavorativo seguente per gli adempimenti che cadono al sabato o giorno festivo, così come stabilito dall'articolo 7, D.L. 70/2011.

SCADENZE FISSE

16 dicembre	Imu Scade oggi il termine per effettuare il versamento del saldo Imu 2021 per i soggetti proprietari o titolari di diritti reali di godimento di terreni e fabbricati.
	Versamenti Iva mensili Scade oggi il termine di versamento dell'Iva a debito eventualmente dovuta per il mese di novembre. I contribuenti Iva mensili che hanno affidato a terzi la contabilità (articolo 1, comma 3, D.P.R. 100/1998) versano oggi l'Iva dovuta per il secondo mese precedente.
	Versamento dei contributi Inps Scade oggi il termine per il versamento dei contributi Inps dovuti dai datori di lavoro, del contributo alla gestione separata Inps, con riferimento al mese di novembre, relativamente ai redditi di lavoro dipendente, ai rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, ai compensi occasionali, e ai rapporti di associazione in partecipazione.
	Versamento delle ritenute alla fonte Entro oggi i sostituti d'imposta devono provvedere al versamento delle ritenute alla

	<p>fonte effettuate nel mese precedente:</p> <ul style="list-style-type: none"> - sui redditi di lavoro dipendente unitamente al versamento delle addizionali all'Irpef; - sui redditi di lavoro assimilati al lavoro dipendente; - sui redditi di lavoro autonomo; - sulle provvigioni; - sui redditi di capitale; - sui redditi diversi; - sulle indennità di cessazione del rapporto di agenzia. <p>Versamento ritenute da parte condomini</p> <p>Scade oggi il versamento delle ritenute operate dai condomini sui corrispettivi corrisposti nel mese precedente riferiti a prestazioni di servizi effettuate nell'esercizio di imprese per contratti di appalto, opere e servizi.</p> <p>Accise – Versamento imposta</p> <p>Scade il termine per il pagamento dell'accisa sui prodotti energetici a essa soggetti, immessi in consumo nel mese precedente.</p> <p>Imposta sostitutiva sulla rivalutazione Tfr</p> <p>Scade il termine per il versamento dell'acconto dell'imposta sostitutiva sulla rivalutazione del Tfr, maturata nel 2021.</p>
<p>27 dicembre</p>	<p>Acconto Iva</p> <p>Scade oggi il termine per effettuare il versamento dell'acconto Iva 2021 da parte dei contribuenti mensili e trimestrali.</p> <p>Presentazione elenchi Intrastat mensili</p> <p>Scade oggi, per i soggetti tenuti a questo obbligo con cadenza mensile, il termine per presentare in via telematica l'elenco riepilogativo degli acquisti e delle vendite intracomunitarie effettuate nel mese precedente.</p>
<p>28 dicembre</p>	<p>Contributo a fondo perduto “perequativo”</p> <p>Ultimo giorno utile per la presentazione dell'istanza per l'accesso al contributo a fondo perduto “perequativo”.</p>
<p>31 dicembre</p>	<p>Presentazione elenchi Intra 12 mensili</p> <p>Ultimo giorno utile per gli enti non commerciali e per gli agricoltori esonerati per l'invio telematico degli elenchi Intra-12 relativi agli acquisti intracomunitari effettuati nel mese di ottobre.</p> <p>Presentazione del modello Uniemens Individuale</p> <p>Scade oggi il termine per la presentazione della comunicazione relativa alle retribuzioni e contributi ovvero ai compensi corrisposti rispettivamente ai dipendenti, collaboratori coordinati e continuativi e associati in partecipazione relativi al mese di novembre.</p>

	<p>Riduzione ritenuta di acconto agenti</p> <p>Scade oggi il termine per la presentazione ai committenti, preponenti o mandanti, della dichiarazione contenente i dati identificativi dei percipienti nonché l'attestazione di avvalersi in via continuativa dell'opera di dipendenti o di terzi, ai fini dell'applicazione della ritenuta di acconto nella misura ridotta del 4,60%.</p>
<p>15 gennaio</p>	<p>Registrazioni contabili</p> <p>Ultimo giorno per la registrazione cumulativa nel registro dei corrispettivi di scontrini fiscali e ricevute e per l'annotazione del documento riepilogativo delle fatture di importo inferiore a 300 euro.</p> <p>Fatturazione differita</p> <p>Scade oggi il termine per l'emissione e l'annotazione delle fatture differite per le consegne o spedizioni avvenute nel mese precedente.</p> <p>Registrazioni contabili associazioni sportive dilettantistiche</p> <p>Scade oggi il termine per le associazioni sportive dilettantistiche per annotare i corrispettivi e i proventi conseguiti nell'esercizio di attività commerciali nel mese precedente. Le medesime disposizioni si applicano alle associazioni senza scopo di lucro.</p>

Gentili clienti, vi informiamo che lo studio rimarrà chiuso per le festività Natalizie dal giorno 23 dicembre 2021 al giorno 02 gennaio 2022 compresi.

Un cordiale saluto

STUDIO BUSSI

STUDIO TRIBUTARIO BUSSI NORO SALA