



CONSULENTI D'IMPRESA DAL 1964

Via Cumbo Borgia, 8 - 98057 Milazzo (ME)

P.IVA 02112730839

Circolare settimanale di aggiornamento e supporto professionale

Numero 45 del 26 novembre 2024

Focus settimanale:

- **È possibile consultare e gestire gli avvisi bonari nel cassetto fiscale**
- **Gli omaggi dei professionisti considerati spese di rappresentanza**
- **Scambi con San Marino – le modalità di fatturazione – seconda parte**
- **Gli omaggi natalizi**
- **Il saldo IMU 2024**

Commercialisti, revisori contabili e difensori tributari:

Dott. Saverio Gitto

Dott.ssa Beatrice Gitto

Dott.ssa Giosy Gitto

Flash di stampa



3

L'Agenzia interpreta



5

Il Giudice ha sentenziato



8

In breve.....	11
È possibile consultare e gestire gli avvisi bonari nel cassetto fiscale	11
Gli omaggi dei professionisti considerati spese di rappresentanza	13
L'Approfondimento.....	15
Scambi con San Marino – le modalità di fatturazione – seconda parte	15
L'Approfondimento.....	26
Gli omaggi natalizi	26
L'Approfondimento.....	39
Il saldo IMU 2024	39

Flash di stampa



Adesione tardiva CPB società di persone	IL SOLE 24 ORE 18.11.2024	Il D.L. 167/2024 afferma che l'opzione per il concordato preventivo biennale per i soggetti Isa potrà ancora essere esperita entro il 12.12.2024.
Controllo dell'Amministrazione e finanziaria	IL SOLE 24 ORE 18.11.2024	L'Agenzia delle Entrate sta effettuando attività di controllo sui soggetti beneficiari del credito d'imposta formazione 4.0 per verificare la sussistenza di tutti i requisiti previsti dalla normativa.
Regolarizzazione quadro RS 2021	ITALIA OGGI 19.11.2024	Dopo il 2.12.2024 i forfetari non avranno più la possibilità di regolarizzare la propria posizione, se non versando sanzioni per la mancata o incompleta compilazione del quadro RS per l'anno d'imposta 2021 segnalata dall'Agenzia delle Entrate con le lettere di compliance nel 2023.
Ravvedimento sugli acconti del CPB	IL SOLE 24 ORE 19.11.2024	I contribuenti Isa che aderiranno al concordato preventivo biennale (CPB) entro il 12.12.2024, e che verseranno il secondo acconto delle imposte dopo la scadenza di legge (2.12.2024), dovranno aggiungere la sanzione dovuta per tardivo versamento, sulla quale trova applicazione l'istituto del ravvedimento.
Investimenti in start-up e Pmi innovative	IL SOLE 24 ORE 19.11.2024	La L. 162/2024, pubblicata in Gazzetta Ufficiale 7.11.2024 e in vigore dal 22.11.2024, apporta modifiche alla disciplina sugli investimenti in start-up e Pmi innovative effettuati direttamente da persone fisiche o tramite Oicr.
Cantieri temporanei nella Transizione 5.0	IL SOLE 24 ORE 19.11.2024	Tra i chiarimenti presenti sul sito del Ministero delle Imprese e del Made in Italy (MIMIT) sul tema della Transizione 5.0 si evidenzia che sono ammissibili all'agevolazione i beni destinati a cantieri temporanei o a siti esterni all'impresa.

Rottamazione- quater	ITALIA OGGI 20.11.2024	Il 30.11 va versata la 6 ^a rata anche se, cadendo di sabato, è possibile adempiere al pagamento entro il 2.12.2024.
Proroga acconti di novembre	IL SOLE 24 ORE 21.11.2024	Potrebbe essere riproposto il rinvio e la rateizzazione degli acconti di novembre per le partite Iva fino a 170.000 euro di ricavi o compensi, consentendo di dilazionare oltre alle imposte anche i contributi previdenziali e assistenziali in cinque rate, la prima in scadenza il 16.01.
Versamenti di dicembre 2024	ITALIA OGGI 22.11.2024	Entro il 2.12.2024 i contribuenti dovranno versare il 2° acconto delle imposte (Irpef, Ires, Irap e sostitutive varie) e dei contributi previdenziali Inps.
Decadenza dal concordato preventivo	ITALIA OGGI 23.11.2024	Un emendamento al D.L. 155/2024 afferma che se nel secondo anno i soci di società di persone e associazioni professionali cedono la quota di partecipazione frammentata a più soggetti in modo da aumentare la compagine sociale, decadono dal concordato.

L'Agenzia interpreta



Scrittura privata	INTERPELLO N. 223 DEL 18.11.2024	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha chiarito che alla scrittura privata, di natura transattiva con la quale le controparti definiscono un giudizio, va applicata l'imposta di registro.
Bonus Zes	PROVVEDIMENTO N. 418393 DEL 18.11.2024	L'Agenzia delle Entrate, con il provvedimento, ha approvato il modello con cui prenotare il tax credit Zes unica per gli investimenti effettuati dalle aziende agricole e dei settori forestale, della pesca e dell'acquacoltura (costituite con qualsiasi forma giuridica e indipendentemente dal regime contabile adottato). Le domande devono essere presentate dal 20.11.2024 fino al 17.01.2025.
Acquisto su usufrutto su nuova abitazione	INTERPELLO N. 192 DEL 4.10.2024	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha precisato che l'acquisto dell'usufrutto su una nuova abitazione non salva dalla perdita delle agevolazioni fiscali fruite sulla "prima casa" rivenduta prima che siano passati 5 anni.
Comunicazioni di irregolarità nel cassetto fiscale	PROVVEDIMENTO DEL 19.11.2024	L'Agenzia delle Entrate, con il provvedimento, ha dato attuazione alle disposizioni in materia di rafforzamento del contenuto conoscitivo del cassetto fiscale, ai sensi dell'art. 23 D.Lgs. 1/2024. Nella sezione "L'Agenzia scrive" sarà possibile consultare i dati relativi alle comunicazioni degli esiti dei controlli effettuati ai sensi degli artt. 36-bis Dpr 600/1973 e 54-bis Dpr 633/1972 (controlli formali delle dichiarazioni dei redditi e della dichiarazione Iva).
Verifica debiti con l'Erario	CIRCOLARE N. 18/E/2024	L'Agenzia delle Entrate, con la circolare, ha affermato che l'acquisto dell'usufrutto su una nuova abitazione non salva dalla perdita delle agevolazioni fiscali fruite sulla "prima casa" rivenduta prima che siano passati 5 anni.

Disciplina Ime	CIRCOLARE N. 23/E/2024	L'Agenzia delle Entrate, con la circolare, ha affrontato la disciplina Ime (Investment management exemption) applicabile dal 2024, riferita alla presunzione legale introdotta dalla Legge di bilancio 2023.
Diritto di superficie immobiliare	INTERPELLO N. 224 DEL 19.11.2024	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha chiarito che la costituzione di diritto di superficie è tassato in base al momento di incasso del corrispettivo.
Delega cassetto fiscale	PROVVEDIMENTO N. 419815/2024	L'Agenzia delle Entrate, con il provvedimento, ha previsto che dal 20.11.2024 anche i professionisti delegati avranno la possibilità di accedere alle nuove funzionalità di pagamento diretto online degli avvisi bonari tramite Cassetto fiscale.
Comunicazione antiusura dei bonus edilizi	PROVVEDIMENTO N. 422331/2024	L'Agenzia delle Entrate, con il provvedimento, ha confermato l'operatività della comunicazione antiusura dei crediti da bonus edilizi per banche, intermediari finanziari e assicurazioni.
Assistenza online per imposta di bollo su fatture elettroniche	PROVVEDIMENTO N. 422344/2024	L'Agenzia delle Entrate, con il provvedimento, ha precisato che i contribuenti, destinatari di comunicazioni di rideterminazione delle somme dovute per ritardato, omesso o insufficiente versamento dell'imposta di bollo dovuta sulle fatture elettroniche, per richiedere assistenza, potranno utilizzare le funzionalità e i servizi digitali offerti dalla stessa Agenzia.
Trattamento di fine servizio	INTERPELLO N. 225 DEL 21.11.2024	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha affermato che l'agevolazione fiscale sul trattamento di fine servizio, consistente di una riduzione di 1,5 punti percentuali annui dell'aliquota Irpef in funzione dei tempi di attesa per la sua erogazione, ha un limite di 50.000 euro.
	INTERPELLO N. 226	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha precisato che il contribuente, che transita

Passaggio dal
regime ordinario a
quello forfettario

DEL 21.11.2024

dal regime ordinario a quello forfettario, non
beneficia dell'aliquota ridotta del 5%.

Il Giudice ha sentenziato



Imposta di registro

C.G.T. DI
SECONDO GRADO
DEL PIEMONTE
N. 538/2024

La Corte di giustizia tributaria di secondo grado del Piemonte, ha stabilito che la sentenza di condanna alla restituzione di un pagamento di somme eseguito, ma non dovuto in forza della sua abrogazione retroattiva, va assoggettata all'imposta di registro in misura fissa e non proporzionale.

**Omessa
compilazione del
quadro RW**

CORTE DI
CASSAZIONE
N. 28077/2024

La Cassazione, con la sentenza, ha sancito che l'omissione degli investimenti e delle attività finanziarie detenute all'estero nel quadro RW è una violazione sostanziale.

**Deducibilità spese
di sponsorizzazione**

CORTE DI
CASSAZIONE
N. 29217/2024

La Cassazione, con l'ordinanza, ha confermato che la deducibilità delle spese di sponsorizzazione a favore di società e associazioni sportive si basa su una presunzione legale di qualificazione delle stesse come spese di pubblicità e non di rappresentanza.

**Amministratore di
fatto**

CORTE DI
CASSAZIONE
N. 41891/2024

La Cassazione, con la sentenza, ha stabilito che per l'amministratore di fatto, non basta avere la procura per essere condannato per reati fiscali, in quanto il procuratore deve rendere conto a chi lo ha incaricato.

**Bancarotta per
restituzione
aumento di capitale
ai soci**

CORTE DI
CASSAZIONE
N. 41536/2024

La Cassazione penale, con la sentenza, ha chiarito che rimangono assoggettate a vincolo le somme devolute dai soci alla società in conto futuro aumento di capitale. La loro restituzione può essere usata come pretesto per contestare il reato di bancarotta a carico dell'amministratore.

**Avviso di
accertamento**

CORTE DI
CASSAZIONE
N. 27522/2024

La Cassazione, con l'ordinanza, ha sancito che la delega per la firma di un avviso è valida anche senza il nome del delegato e senza indicazione della durata.

Ritardo nel deposito degli atti

CORTE DI
CASSAZIONE
N. 40174/2024

La Cassazione, con la sentenza, ha chiarito che il curatore fallimentare che tarda a depositare gli atti nella procedura, violando i termini fissati dal giudice delegato, non commette reato.

Motivazioni nell'appello

CORTE DI
CASSAZIONE
N. 27745/2024

La Cassazione, con l'ordinanza, ha sancito che "l'appello ha carattere devolutivo pieno, quale mezzo di gravame non limitato al controllo di vizi specifici ma volto a ottenere il riesame della causa nel merito".

Particolare tenuità del fatto

CORTE DI
CASSAZIONE
N. 37237/2024

La Cassazione, con la sentenza, ritiene che la causa di esclusione della punibilità per la particolare tenuità del fatto di cui all'art. 131-bis c.p. non si applica alla responsabilità amministrativa dell'ente per i reati commessi nel suo interesse o a suo vantaggio dai propri dirigenti o dai soggetti sottoposti alla loro direzione.

Impatriati

C.G.T. DI PRIMO
GRADO DI ISERNIA
N. 92/2024

La Corte di giustizia tributaria di primo grado di Isernia, ha stabilito che in caso di lavoratori impatriati, non occorre instaurare un contraddittorio preventivo per l'esame dell'istanza di un rimborso Irpef.

Atto peggiorativo per il contribuente

CORTE DI
CASSAZIONE
N. 30051/2024

Le Sezioni Unite della Cassazione, con la sentenza, hanno affermato che l'Amministrazione può sempre sostituire un atto impositivo in autotutela con uno nuovo peggiorativo per il contribuente, a causa di vizi formali o sostanziali, entro i termini decadenziali.

Reato di omesso versamento Iva

CORTE DI
CASSAZIONE
N. 40559/2024

La Cassazione, con sentenza, ha stabilito che in tema di competenza del reato di omesso versamento Iva, si prende come riferimento il criterio della sede effettiva e, se non disponibile, dovrà farsi riferimento al luogo dell'accertamento del fatto di reato.

Abuso del diritto per dazi

CORTE DI
GIUSTIZIA EUROPEA
C-297/23

La Corte di Giustizia Europea ha sancito che l'esistenza di una pratica abusiva in ambito doganale può essere rilevata nel caso in cui emerga da elementi oggettivi che lo scopo essenziale delle operazioni interessate sia quello di evitare l'applicazione di misure daziarie.

Reato fiscale con fatture false

CORTE DI
CASSAZIONE
N. 42819/2024

La Cassazione penale, con la sentenza, ha sancito che il dolo specifico, per chi emette fatture per operazioni inesistenti, si configura anche se non è accertato che il terzo le utilizzi per l'intento illecito.

In breve

È possibile consultare e gestire gli avvisi bonari nel cassetto fiscale

Con il provvedimento n. 419815 del 19 novembre 2024, emanato in attuazione dell'art. 23 comma 3 del D.Lgs. 1/2024, l'Amministrazione finanziaria ha infatti stabilito le regole per l'accesso e l'utilizzo del servizio web relativo alla messa a disposizione, nell'area riservata del contribuente, di tali funzionalità.

È possibile quindi, consultare e gestire all'interno del "Cassetto fiscale" le comunicazioni emesse dall'Agenzia delle Entrate inerenti agli esiti della liquidazione automatica (artt. 36-bis del DPR 600/73 e 54-bis del DPR 633/72).

Si ricorda che il citato art. 23 ha previsto l'implementazione dei dati nel cassetto fiscale, disponendo che nell'area riservata siano disponibili per la consultazione e per l'estrazione, anche massiva, tutti gli atti e le comunicazioni gestiti dall'Agenzia delle Entrate che riguardano il contribuente, inclusi quelli riguardanti i ruoli dell'Agenzia delle Entrate-Riscossione relativi ad atti impositivi emessi dall'Agenzia delle Entrate, e che i documenti siano accessibili e/o estraibili anche per gli intermediari delegati dai contribuenti.

Le comunicazioni nello specifico sono consultabili nella sezione "L'Agenzia scrive" del Cassetto fiscale. La disponibilità del documento è comunicata mediante notifica nell'area riservata e, se il destinatario è una persona fisica, anche mediante un messaggio trasmesso tramite il punto di accesso telematico attivato presso la Presidenza del Consiglio dei Ministri ex art. 64-bis del D.Lgs. 82/2005 (app IO). La comunicazione è messa a disposizione dopo la sua consegna: se non è visualizzata, è consultabile previo inserimento dei relativi dati identificativi della stessa.

Per ogni comunicazione resa disponibile è possibile:

- effettuare il pagamento dell'importo eventualmente richiesto con l'apposita funzionalità, procedendo a regolarizzare la posizione entro il termine indicato. Il versamento va effettuato, in unica soluzione, con addebito su un conto aperto presso un intermediario della riscossione e intestato al contribuente, identificato dal relativo codice fiscale. Nella procedura è richiesta l'indicazione del codice IBAN del conto di addebito, che va intestato, o cointestato con abilitazione a operare con firme disgiunte, allo stesso contribuente;

- richiedere assistenza tramite CIVIS: il servizio consente di fornire chiarimenti sulle irregolarità rilevate, segnalando le ragioni per cui si ritiene non dovuto, in tutto o in parte, il pagamento.

Questi servizi possono essere utilizzati direttamente dai contribuenti a cui sono indirizzate le comunicazioni o dagli intermediari delegati all'utilizzo del servizio "Cassetto fiscale delegato".

L'Agenzia attesta mediante distinte ricevute rese disponibili nell'area riservata: l'avvenuta ricezione della richiesta di addebito e l'esito della stessa; l'avvenuta acquisizione dell'istanza di assistenza tramite CIVIS e la conclusione della stessa. Gli intermediari devono informare tempestivamente i soggetti che hanno conferito loro la delega, fornendo loro le ricevute e le attestazioni rese disponibili a seguito delle richieste di addebito o di assistenza presentate.

Gli omaggi dei professionisti considerati spese di rappresentanza

Le regole previste per i redditi di lavoro autonomo per le spese di rappresentanza e gli omaggi, per il 2024, non hanno subito modifiche dal D.lgs. di riforma di IRPEF e IRES.

I beni omaggio acquistati dai professionisti subiscono un diverso trattamento fiscale, in relazione al fatto che vengano donati a clienti o a dipendenti/collaboratori. Nel primo caso (clienti), l'art. 54 comma 5 del TUIR considera il costo dei beni omaggio come spese di rappresentanza, deducibili fino al limite del 1% dei compensi percepiti. Inoltre, rispetto alle regole previste nel determinare il reddito d'impresa, non ha importanza il costo del bene offerto.

Si consideri questo esempio:

- Compensi professionali 2024 € 200.000;
- Spese di rappresentanza sostenute € 2.400 (di cui 500 euro per beni con costo inferiore a 50 euro).

Nel calcolare la loro deducibilità dal reddito si deve tener presente che le spese per omaggi di valore unitario inferiore a 50 euro, pari a 500, si possono dedurre nel limite del plafond delle spese di rappresentanza. Le spese di rappresentanza si deducono fino a 2.000 euro (pari all'1% di 200.000) mentre l'importo non deducibile è pari a 400 euro.

Per quanto riguarda invece gli omaggi destinati ai dipendenti, il TUIR non chiarisce in modo esaustivo il loro trattamento. Si ritiene corretto che questi acquisti, come previsto dall'art. 54 comma 1 del TUIR, possano essere dedotti integralmente alla pari delle spese effettuate a titolo di liberalità verso i dipendenti che si considerano spese per prestazioni di lavoro (art. 95 TUIR).

In capo al dipendente/collaboratore destinatario dell'omaggio, i regali di Natale e le altre erogazioni liberali sono imponibili in capo al dipendente, a meno che non rientrino nel limite di 258,23 euro previsto dall'art. 51 comma 3 del TUIR, aumentato a 1.000 euro per il 2024 o a 2.000 euro per i soli dipendenti con figli a carico.

Le differenze dell'omaggio offerto a clienti piuttosto che a collaboratori, esiste anche ai fini IRAP. L'omaggio destinato al cliente segue le stesse regole previste ai fini dell'imposizione

diretta, considerando che, ai fini IRAP, i compensi, i costi e gli altri componenti si assumono così come rilevanti ai fini della dichiarazione dei redditi (art. 8 del D.lgs. 446/97).

L'omaggio riservato invece ai dipendenti/collaboratori, considerato spesa per prestazione di lavoro, non dovrebbe essere dedotto ai fini IRAP, a meno che, in alternativa, sia funzionale all'attività di lavoro autonomo e non assuma natura retributiva per il dipendente o il collaboratore ovvero che i destinatari siano lavoratori per i quali è prevista la deducibilità analitica dei relativi costi (es. dipendenti a tempo indeterminato o addetti alla ricerca e sviluppo).

L'Approfondimento

Scambi con San Marino – le modalità di fatturazione – seconda parte

PREMESSA

Riprendiamo l'analisi delle modalità di fatturazione per gli scambi con la Repubblica di San Marino.

Dopo esserci occupati dell'ambito applicativo, del momento di effettuazione delle operazioni, delle cessioni di beni verso San Marino, delle cessioni non imponibili, delle cessioni di beni verso l'Italia, di seguito concluderemo la nostra disamina occupandoci:

- dell'emissione della fattura cartacea con addebito dell'imposta in ipotesi di cessioni da San Marino verso l'Italia;
- dell'emissione della fattura cartacea senza addebito dell'imposta in ipotesi di cessioni da San Marino verso l'Italia;
- delle cessioni nei confronti dei privati;
- delle cessioni di mezzi di trasporto nuovi;
- delle vendite a distanza;
- delle cessioni effettuate da enti, associazioni e altre organizzazioni non soggetti passivi d'imposta in Italia;
- degli elenchi riepilogativi degli acquisti e delle cessioni;
- delle prestazioni di servizi.

L'EMISSIONE DELLA FATTURA CARTACEA CON ADDEBITO DELL'IMPOSTA PER LE CESSIONI DI BENI TRASPORTATI/SPEDITI IN ITALIA

Come stabilito dall'art. 10 del DM del 21.6.2021 se nella fattura cartacea è riportato l'ammontare dell'IVA dovuta dal cessionario, in correlazione al tipo di beni ceduti e al corrispettivo delle operazioni poste in essere, il cedente operatore economico sanmarinese deve:

- emettere fattura in 3 esemplari, indicando sia il proprio numero di identificazione, che quello della partita IVA del cessionario italiano;

- presentare all'ufficio tributario di San Marino tutte e 3 le fatture, accompagnate da un elenco riepilogativo in 3 esemplari e consegnare allo stesso la somma corrispondente all'ammontare dell'imposta dovuta;
- trasmettere al cessionario italiano la fattura originale restituita dall'ufficio tributario di San Marino, vidimata con datario e timbrata con impronta a secco.

A sua volta l'ufficio tributario di San Marino che ha ricevuto i documenti in questione deve:

- acquisire i dati relativi alle singole fatture e presentare gli elenchi riepilogativi;
- entro 15 giorni, riversare le somme ricevute al competente ufficio dell'Agenzia delle Entrate e trasmettere allo stesso ufficio i 3 esemplari delle fatture ricevute e le 3 copie dei relativi elenchi di presentazione compilati dai cedenti sanmarinesi.

Dal canto suo, invece, il competente ufficio dell'Agenzia delle Entrate provvede, entro 15 giorni dal ricevimento dei documenti, a:

- controllare la corrispondenza tra i versamenti ricevuti e i dati delle fatture riportati negli elenchi riepilogativi e a darne comunicazione all'ufficio tributario di San Marino;
- restituire all'ufficio tributario di San Marino:
 - ✓ l'originale e un esemplare delle fatture;
 - ✓ 2 esemplari dei corrispondenti elenchi di presentazione;
 - ✓ una copia della distinta di trasmissione con il timbro a secco o a calendario dell'ufficio e la firma del titolare o di un funzionario appositamente delegato, come prova di ricevuta;
- trattenere agli atti una copia delle fatture, quale titolo dell'avvenuta riscossione del tributo.

Sempre in tema di emissione della fattura cartacea segnaliamo, inoltre, che il Decreto delegato n. 147/2021 della Repubblica di San Marino ha previsto che gli operatori economici stabiliti o identificati nel territorio di San Marino, che hanno dichiarato ricavi nell'anno solare precedente non superiori a € 100.000, sono esclusi dall'obbligo di fatturazione elettronica. Resta salvo, ovviamente, il loro diritto a optare per la fatturazione elettronica.

Ebbene, proprio per queste ragioni l'Agenzia delle Entrate nella guida alla compilazione delle fatture elettroniche e dell'esterometro ha precisato che il soggetto IVA italiano che riceve una fattura cartacea con addebito dell'imposta da parte di un soggetto residente nella Repubblica di San Marino deve predisporre il "**TipoDocumento TD28**" e trasmetterlo tramite il Sdl.

Ciò al fine di rispettare l'obbligo di comunicazione previsto per le operazioni transfrontaliere, di cui all'art. 1, comma 3-bis del Dlgs n. 127/2015¹.

In merito ai documenti da predisporre aggiungiamo che:

- il “**TipoDocumento TD28**” può essere utilizzato anche per adempiere all'obbligo comunicativo individuato dall'art. 6, comma 9-bis1 del Dlgs n. 471/1997².
Ipotesi in cui in cui il cessionario/committente non assolve l'IVA con il regime del reverse charge, ma riceve una fattura cartacea con addebito dell'imposta in rivalsa dal cedente/prestatore non stabilito, seppur identificato in Italia;
- il “**TipoDocumento TD28**” deve essere utilizzato esclusivamente per gli acquisti di beni, in quanto gli acquisti di servizi presso operatori sammarinesi devono essere comunicati al Sdl utilizzando il “**TipoDocumento TD17**”.
- il “**TipoDocumento TD19**” deve essere, invece, utilizzato per versare l'IVA ai sensi dell'art. 17, comma 2 del DPR n. 633/1972³, nel caso in cui la fattura ricevuta

¹ L'art. 1, comma 3-bis del Dlgs n. 127/2015 afferma che: “I soggetti passivi di cui al comma 3 trasmettono telematicamente all'Agenzia delle entrate i dati relativi alle operazioni di cessione di beni e di prestazione di servizi effettuate e ricevute verso e da soggetti non stabiliti nel territorio dello Stato, salvo quelle per le quali è stata emessa una bolletta doganale, quelle per le quali siano state emesse o ricevute fatture elettroniche secondo le modalità indicate nel comma 3, nonché quelle, purché di importo non superiore ad euro 5.000 per ogni singola operazione, relative ad acquisti di beni e servizi non rilevanti territorialmente ai fini IVA in Italia ai sensi degli artt. da 7 a 7-octies del DPR n. 633/1972. La trasmissione telematica è effettuata trimestralmente entro la fine del mese successivo al trimestre di riferimento. Con riferimento alle operazioni effettuate a partire dal 1° luglio 2022, i dati di cui al primo periodo sono trasmessi telematicamente utilizzando il Sistema di interscambio secondo il formato di cui al comma 2. Con riferimento alle medesime operazioni:

- a) la trasmissione telematica dei dati relativi alle operazioni svolte nei confronti di soggetti non stabiliti nel territorio dello Stato è effettuata entro i termini di emissione delle fatture o dei documenti che ne certificano i corrispettivi;
- b) la trasmissione telematica dei dati relativi alle operazioni ricevute da soggetti non stabiliti nel territorio dello Stato è effettuata entro il quindicesimo giorno del mese successivo a quello di ricevimento del documento comprovante l'operazione o di effettuazione dell'operazione”.

² L'art. 6, comma bis1 del Dlgs n. 471/1997 stabilisce che: “In deroga al comma 9-bis, primo periodo, qualora, in presenza dei requisiti prescritti per l'applicazione dell'inversione contabile l'imposta relativa a una cessione di beni o a una prestazione di servizi di cui alle disposizioni menzionate nel primo periodo del comma 9-bis, sia stata erroneamente assolta dal cedente o prestatore, fermo restando il diritto del cessionario o committente alla detrazione ai sensi degli artt. 19 e ss. del DPR n. 633/1972, il cessionario o il committente anzidetto non è tenuto all'assolvimento dell'imposta, ma è punito con la sanzione amministrativa compresa fra 250 euro e 10.000 euro. Al pagamento della sanzione è solidalmente tenuto il cedente o prestatore. Le disposizioni di cui ai periodi precedenti non si applicano e il cessionario o il committente è punito con la sanzione di cui al comma 1 quando l'applicazione dell'imposta nel modo ordinario anziché mediante l'inversione contabile è stata determinata da un intento di evasione o di frode del quale sia provato che il cessionario o committente era consapevole”.

³ L'art. 17, comma 2 del DPR n. 633/1972 prevede che: “Gli obblighi relativi alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi effettuate nel territorio dello Stato da soggetti non residenti nei confronti di soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato, compresi i soggetti indicati all'art. 7 ter, comma 2, lettere b) e c), sono adempiuti dai cessionari o committenti. Tuttavia, nel caso di cessioni di beni o di

dall'operatore sanmarinese (elettronica o cartacea) risulti senza addebito dell'imposta, perché assoggettata al meccanismo del reverse charge.

Da ultimo rileviamo che:

- in ipotesi di:
 - ✓ mancata corrispondenza tra i dati delle fatture e i versamenti ricevuti, il competente ufficio dell'Agenzia delle Entrate deve chiedere all'ufficio tributario di San Marino di procedere ai necessari adeguamenti;
 - ✓ di versamenti carenti o eccedenti è previsto, rispettivamente, che l'ufficio tributario di San Marino provveda alla relativa integrazione e che il competente ufficio dell'Agenzia delle Entrate restituisca all'ufficio tributario di San Marino le somme versate non dovute;
- l'operatore economico italiano deve annotare la fattura originale trasmessa dal cedente sanmarinese nel registro degli acquisti e può esercitare il diritto alla detrazione dell'imposta pagata in via di rivalsa, così come stabilito dagli artt. 19 e ss. del DPR n. 633/1972.

L'EMISSIONE DELLA FATTURA CARTACEA SENZA ADDEBITO DELL'IMPOSTA PER LE CESSIONI DI BENI TRASPORTATI/SPEDITI IN ITALIA

L'art. 11 del DM del 21.6.2021 prevede che se la fattura cartacea non riporta l'ammontare dell'IVA dovuta in relazione al tipo di beni ceduti e al corrispettivo delle operazioni poste in essere, gli operatori economici sanmarinesi devono:

- emettere fattura in 2 esemplari, evidenziando sia il proprio numero identificativo, che quello della partita IVA del cessionario italiano;
- presentare all'ufficio tributario di San Marino le 2 fatture accompagnate da un elenco riepilogativo in 2 copie;
- trasmettere al cessionario uno dei 2 esemplari della fattura, restituiti dall'ufficio tributario di San Marino dopo avervi apposto il timbro a secco circolare.

Detto ciò, osserviamo che gli operatori economici italiani devono:

prestazioni di servizi effettuate da un soggetto passivo stabilito in un altro Stato membro dell'Unione europea, il cessionario o committente adempie gli obblighi di fatturazione di registrazione secondo le disposizioni degli artt. 46 e 47 del DL n. 331/1993, convertito, con modificazioni, dalla Legge n. 427/1993".

- versare l'IVA ai sensi dell'art. 17, comma 2 del DPR n. 633/1972, ovvero con il meccanismo del reverse charge, riportandone l'ammontare sull'esemplare della fattura trasmessa dal fornitore sanmarinese;
- annotare le fatture nei registri delle fatture emesse e degli acquisti, secondo le modalità e i termini stabiliti dagli artt. 23 e 25 del DPR 633/1972;
- possono esercitare il diritto alla detrazione dell'imposta pagata in via di rivalsa, così come previsto dagli artt. 19 e ss. del DPR n. 633/1972.

LE CESSIONI NEI CONFRONTI DI PRIVATI

A norma dell'art. 13 del DM del 21.6.2021 le cessioni di beni effettuate nei confronti di:

- soggetti sanmarinesi privati (non operanti nell'esercizio di imprese, arti o professioni), diverse da quelle aventi per oggetto i mezzi di trasporto nuovi, dalle vendite a distanza e dalle cessioni poste in essere da enti, associazioni e altre organizzazioni non soggetti passivi, sono assoggettate a IVA;
- soggetti italiani privati (non operanti nell'esercizio di imprese, arti o professioni), diverse da quelle aventi per oggetto i mezzi di trasporto nuovi, dalle vendite a distanza e dalle cessioni poste in essere da enti, associazioni e altre organizzazioni non soggetti passivi, sono assoggettate a IVA nel territorio della Repubblica di San Marino.

LE CESSIONI DI MEZZI DI TRASPORTO NUOVI

L'art. 14 del DM del 21.6.2021 dispone che le cessioni a titolo oneroso di mezzi di trasporto nuovi, di cui all'art. 38, comma 4 del DL n. 331/1993⁴, sono assoggettate al pagamento dell'IVA nel Paese di destinazione.

⁴ L'art. 38, comma 4 del DL n. 331/1993 dispone che: "Agli effetti del comma 3, lett. e), costituiscono mezzi di trasporto le imbarcazioni di lunghezza superiore a 7,5 metri, gli aeromobili con peso totale al decollo superiore a 1.550 kg, e i veicoli con motore di cilindrata superiore a 48 cc. o potenza superiore

Per questi motivi l'acquirente italiano può chiedere al cedente sanmarinese di emettere fattura con indicazione dell'IVA.

Diversamente, il soggetto italiano deve presentare la fattura o il documento equipollente. Ciò al fine di poter pagare il tributo al competente ufficio dell'Agenzia delle Entrate, secondo le modalità e i termini previsti dall'art. 1 del DM del 19.1.1993⁵.

Segnaliamo, infine, che i cedenti italiani che non operano nell'esercizio di imprese, arti e professioni possono beneficiare del rimborso dell'IVA pagata sull'acquisto del mezzo di trasporto, così come previsto dall'art. 53, comma 1 del DL n. 331/1993⁶.

LE VENDITE A DISTANZA

A norma dell'art 15 del DM 21.6.2021 le vendite di beni diversi dai mezzi di trasporto nuovi, spediti o trasportati dal fornitore o per suo conto, anche quando il fornitore interviene

a 7,2 Kw, destinati al trasporto di persone o cose, esclusi le imbarcazioni destinate all'esercizio di attività commerciali o della pesca o ad operazioni di salvataggio o di assistenza in mare e gli aeromobili di cui all'articolo 8-bis, primo comma, lettera c), del decreto del DPR n. 633/1972,; i mezzi di trasporto non si considerano nuovi alla duplice condizione che abbiano percorso oltre seimila chilometri e la cessione sia effettuata decorso il termine di sei mesi dalla data del provvedimento di prima immatricolazione o di iscrizione in pubblici registri o di altri provvedimenti equipollenti, ovvero navigato per oltre cento ore, ovvero volato per oltre quaranta ore e la cessione sia effettuata decorso il termine di tre mesi dalla data del provvedimento di prima immatricolazione o di iscrizione in pubblici registri o di altri provvedimenti equipollenti”.

⁵ L'art. 1 del DM 19.1.1993 sancisce che: “1. I soggetti non operanti nell'esercizio di imprese, arti e professioni che effettuano acquisti a titolo oneroso di mezzi di trasporto nuovi di cui all'art. 38, comma 4, del DL n. 513/1992, trasportati o spediti da altro Stato membro, debbono produrre all'ufficio dell'imposta del valore aggiunto competente in relazione al proprio domicilio fiscale, entro trenta giorni dall'acquisto e, comunque, anteriormente all'immatricolazione, all'iscrizione in pubblici registri o all'emanazione dei provvedimenti equipollenti relativi ai mezzi di trasporto nuovi, una apposita dichiarazione allegando copia della fattura emessa dal cedente o, in mancanza di questa, dell'atto relativo alla cessione o di altra documentazione equipollente, dichiarate conformi dall'ufficio stesso.

2. La dichiarazione di cui al comma precedente, redatta in duplice esemplare, deve contenere gli elementi identificativi dei soggetti, tra i quali è intervenuta l'operazione e del mezzo di trasporto ceduto nonché il corrispettivo dell'acquisto.

3. L'ufficio IVA, all'atto della presentazione della dichiarazione, liquida l'imposta sul valore aggiunto, annotandola nella stessa dichiarazione, e ne riscuote il relativo importo a norma dell'art. 38, quarto comma, del DPR n. 633/1972. Un esemplare della dichiarazione, con l'indicazione degli estremi della quietanza di pagamento, è restituito al dichiarante.

4. Per "soggetti non operanti nell'esercizio di imprese, arti e professioni" si intendono i privati consumatori, gli enti, associazioni ed altre organizzazioni, non soggetti passivi d'imposta, di cui all'art. 4, quarto comma, del DPR n. 633/1972, nonché i soggetti d'imposta relativamente agli acquisti di cui al comma 1 non effettuati nell'esercizio di imprese, arti e professioni”.

⁶ L'art. 53, comma 1, del DL n. 331/1993 afferma che: “Per le cessioni a titolo oneroso, effettuate da soggetti non operanti nell'esercizio di imprese, di arti e professioni, nei confronti di soggetti residenti in altri Stati membri, di mezzi di trasporto nuovi ai sensi dell'art. 38, comma 4, spediti o trasportati nei suddetti Stati dallo stesso cedente, dall'acquirente o per loro conto, compete il rimborso, al momento della cessione, dell'imposta compresa nel prezzo di acquisto o assolta o pagata per la loro acquisizione o importazione. Il rimborso non può essere superiore all'ammontare dell'imposta che sarebbe applicata se la cessione fosse soggetta all'imposta nel territorio dello Stato”

indirettamente nel trasporto o nella spedizione dei beni, a partire da uno Stato diverso da quello di arrivo della spedizione o del trasporto a destinazione di acquirenti che non agiscono nell'esercizio di imprese, arti e professioni, sono assoggettate ad IVA nel Paese di destinazione se:

- il cedente nel corso dell'anno solare precedente ha effettuato vendite a distanza nei confronti di soggetti dell'altro Stato per un ammontare complessivo superiore a € 28.000; e se
- detto limite non viene superato nell'anno in corso.

Diversamente, nel caso in cui le vendite a distanza risultino inferiori alla soglia di € 28.000 il cedente può scegliere o meno per l'applicazione dell'imposta nel Paese di destinazione dei beni.

Detto ciò, osserviamo che gli operatori economici con sede, residenza o domicilio in Italia possono optare per versare l'IVA nella Repubblica di San Marino a patto di seguire le modalità e i termini previsti dall'art. 41, comma 1, lett. b), del DL n. 331/1993⁷.

Si fa notare, inoltre, che pur rilevando il comportamento concludente del contribuente, l'opzione:

- ha effetto a partire dall'anno nel corso del quale è esercitata;
- deve essere comunicata, al pari della sua revoca, nella dichiarazione IVA relativa all'anno in cui è stata effettuata la scelta.
- è valida fino a revoca e, in ogni caso, fino al compimento del biennio successivo all'anno nel corso del quale è esercitata, sempreché ne permangano i presupposti;

Rammendiamo, infine, che in presenza di cessioni di beni da assoggettare ad IVA in Italia, gli operatori economici aventi sede, residenza o domicilio nella Repubblica di San Marino

⁷ L'art. 41, comma 1, lett. b), del DL n. 331/1993 prevede che: "le vendite a distanza intracomunitarie di beni spediti o trasportati a destinazione di un altro Stato membro dell'Unione europea. La disposizione non si applica qualora il cedente sia un soggetto stabilito nel territorio dello Stato e ricorrano congiuntamente le seguenti condizioni: 1) il cedente non è stabilito anche in un altro Stato membro dell'Unione europea; 2) l'ammontare complessivo, al netto dell'imposta sul valore aggiunto, delle prestazioni di servizi nei confronti di committenti non soggetti passivi d'imposta, stabiliti in Stati membri dell'Unione europea diversi dall'Italia, di cui all'art. 7-octies, comma 3, lett. b), del DPR n. 633/1972, e delle vendite a distanza intracomunitarie di beni nell'Unione europea non ha superato nell'anno solare precedente 10.000 euro e fino a quando, nell'anno in corso, tale limite non è superato; 3) il cedente non ha optato per l'applicazione dell'imposta nell'altro Stato membro; in tal caso l'opzione è comunicata all'ufficio nella dichiarazione relativa all'anno in cui la medesima è stata esercitata e ha effetto fino a quando non sia revocata e comunque per almeno due anni".

devono nominare un rappresentante fiscale a norma dell'art. 17, comma 3, D.P.R. 633/1972⁸.

LE CESSIONI EFFETTUATE DA ENTI, ASSOCIAZIONI E ALTRE ORGANIZZAZIONI CHE NON SONO SOGGETTI PASSIVI D'IMPOSTA IN ITALIA

Come stabilito dall'art. 16 del DM 21.6.2021 gli enti, le associazioni e le altre organizzazioni di cui all'art. 4, comma 4 del DPR n. 633/1972⁹, non soggetti d'imposta e ivi non identificati ai fini IVA, quando effettuano acquisti di beni dalla Repubblica di San Marino devono scontare l'imposta in Italia se l'ammontare dei loro acquisti ha superato nell'anno solare precedente, ovvero superi nell'anno in corso la soglia di € 8.000.

Diversamente, per importi inferiori l'IVA è assolta nella Repubblica di San Marino, a meno che i soggetti in questione non abbiano scelto di pagare l'imposta in Italia, seguendo le modalità e i termini previsti dall'art. 38, comma 6 del DL n. 331/1993¹⁰.

⁸ L'art. 17, comma 3 del DPR n. 633/1972 stabilisce che: "Nel caso in cui gli obblighi o i diritti derivanti dalla applicazione delle norme in materia di imposta sul valore aggiunto sono previsti a carico ovvero a favore di soggetti non residenti e senza stabile organizzazione nel territorio dello Stato, i medesimi sono adempiuti od esercitati, nei modi ordinari, dagli stessi soggetti direttamente, se identificati ai sensi dell'art. 35 ter, ovvero tramite un loro rappresentante residente nel territorio dello Stato nominato nelle forme previste dall'articolo 1, comma 4, del DPR n. 441/1997. Il rappresentante fiscale risponde in solido con il rappresentato relativamente agli obblighi derivanti dall'applicazione delle norme in materia di imposta sul valore aggiunto. La nomina del rappresentante fiscale è comunicata all'altro contraente anteriormente all'effettuazione dell'operazione. Se gli obblighi derivano dall'effettuazione solo di operazioni non imponibili di trasporto ed accessorie ai trasporti, gli adempimenti sono limitati all'esecuzione degli obblighi relativi alla fatturazione di cui all'art. 21. Il rappresentante fiscale deve essere in possesso dei requisiti soggettivi di cui all'art. 8, comma 1, lett. a), b), c) e d), del decreto del Ministro delle finanze 31 maggio 1999, n. 164. In caso di nomina di una persona giuridica, i requisiti di cui sopra devono essere posseduti dal legale rappresentante dell'ente incaricato nominato ai sensi del presente comma. Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze sono individuati i criteri al ricorrere dei quali il rappresentante fiscale può assumere tale ruolo solo previo rilascio di idonea garanzia, graduata anche in relazione al numero di soggetti rappresentati".

⁹ L'art. 4, comma 4 del DPR n. 633/1972 dispone che: "Per gli enti indicati al n. 2) del secondo comma, che non abbiano per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali o agricole, si considerano effettuate nell'esercizio di imprese soltanto le cessioni di beni e le prestazioni di servizi fatte nell'esercizio di attività commerciali o agricole. Si considerano fatte nell'esercizio di attività commerciali anche le cessioni di beni e le prestazioni di servizi ai soci, associati o partecipanti verso pagamento di corrispettivi specifici, o di contributi supplementari determinati in funzione delle maggiori o diverse prestazioni alle quali danno diritto".

¹⁰ L'art. 38, comma 6 del DL n. 331/1993 sancisce che: "La disposizione di cui al comma 5, lett. c), non si applica ai soggetti ivi indicati che optino per l'applicazione dell'imposta sugli acquisti intracomunitari, dandone comunicazione all'ufficio nella dichiarazione, ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, relativa all'anno precedente ovvero nella dichiarazione di inizio dell'attività o comunque anteriormente all'effettuazione dell'acquisto. L'opzione ha effetto, se esercitata nella dichiarazione relativa all'anno precedente, dal 1 gennaio dell'anno in corso e, negli altri casi, dal momento in cui è esercitata, fino a quando non sia revocata e, in ogni caso, fino al compimento del biennio successivo all'anno nel corso del quale è esercitata, sempreché ne permangano i presupposti; la revoca deve

Ebbene, in tal caso detti soggetti devono presentare all'Agenzia delle Entrate in via telematica il modello INTRA 13, così come previsto dall'art. 50, comma 4 del DL n. 331/1993¹¹.

Segnaliamo, inoltre, che gli enti non commerciali in parola, aventi sede, residenza o domicilio nella Repubblica italiana e ivi identificati ai fini IVA:

- quando effettuano acquisti nella Repubblica di San Marino, devono scontare l'IVA anche se agiscono nell'esercizio di attività istituzionali;
- se ricevono una fattura con addebito d'imposta, devono effettuare la registrazione dell'acquisto nella propria contabilità;
- se ricevono una fattura senza addebito d'imposta devono, a norma dell'art. 49, commi 1 e 2 del DL n. 331/1993¹² presentare il modello INTRA 12 ed effettuare il versamento dell'imposta dovuta.

Evidenziamo, infine, che:

- le fatture in formato cartaceo devono essere annotate, entro il mese successivo a quello di ricevimento, in apposito registro, istituito ai sensi dell'art. 47, comma 3, D.L. 331/1993¹³;

essere comunicata all'ufficio nella dichiarazione annuale ed ha effetto dall'anno in corso. Per i soggetti di cui all'art. 4, quarto comma, del decreto del DPR n. 633/1972, non soggetti passivi d'imposta, la revoca deve essere comunicata mediante lettera raccomandata entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale. La revoca ha effetto dall'anno in corso”.

¹¹ L'art. 50, comma 4 del DL n. 331/1993 prevede che: “I soggetti di cui all'articolo 4, quarto comma, del DPR n. 633/1972, non soggetti passivi d'imposta, che non hanno optato per l'applicazione dell'imposta sugli acquisti intracomunitari a norma dell'art. 38, comma 6, del presente decreto, devono dichiarare all'ufficio competente nei loro confronti, a norma dell'art. 40 del suddetto DPR n. 633/1972, che effettuano acquisti intracomunitari soggetti ad imposta. La dichiarazione è presentata, in via telematica, anteriormente all'effettuazione di ciascun acquisto; l'ufficio attribuisce il numero di partita IVA a seguito di dichiarazione, redatta in conformità ad apposito modello approvato con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate, resa dai soggetti interessati al momento del superamento del limite di cui all'art. 38, comma 5, lett. c), del presente decreto”.

¹² L'art. 49, commi 1 e 2 del DL n. 331/1993 stabilisce che: “1. I soggetti di cui all'articolo 4, quarto comma, del decreto del DPR n. 633/1972, non soggetti passivi d'imposta, che hanno effettuato acquisti intracomunitari per i quali è dovuta l'imposta, salvo quanto disposto nel comma 3 del presente articolo, presentano, in via telematica ed entro ciascun mese, una dichiarazione relativa agli acquisti registrati con riferimento al secondo mese precedente, redatta in conformità al modello approvato con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate. Dalla dichiarazione devono risultare l'ammontare degli acquisti, quello dell'imposta dovuta e gli estremi del relativo attestato di versamento.

2. Entro il termine di cui al comma 1 l'imposta deve essere versata, a norma dell'art. 38 del DPR n. 633/1972, cumulativamente per tutti gli acquisti registrati nel mese”.

¹³ L'art. 47, comma 3 del DL n. 331/1003 afferma che: “3. I soggetti di cui all'art. 4, quarto comma, del DPR n. 633/1972, non soggetti passivi d'imposta, annotano le fatture di cui al comma 1, previa loro progressiva numerazione ed entro gli stessi termini indicati al comma 1, in apposito registro, tenuto e conservato a norma dell'art. 39 dello stesso DPR n. 633/1972”.

- nel caso in cui le fatture non sono ricevute o sono irregolari, gli enti devono provvedere all'emissione della stessa o alla sua regolarizzazione nei termini prescritti dall'art. 6, comma 9-bis del Dlgs n. 471/1997¹⁴.

GLI ELENCHI RIEPILOGATIVI DEGLI ACQUISTI E DELLE CESSIONI

A norma dell'art. 17 del DM 21.6.2021 l'ufficio tributario di San Marino, per ciascun operatore economico sanmarinese, acquisisce a livello informatico i seguenti dati, relativi alle fatture di vendita emesse in formato cartaceo dagli operatori economici italiani e presentate per il pagamento dell'imposta sanmarinese, ovvero:

- numero di partita IVA e dati anagrafici del cedente;
- numero, data e imponibile della fattura.

Successivamente, lo stesso ufficio tributario di San Marino, entro il giorno 15 del secondo mese successivo a ciascun trimestre solare deve trasmettere all'Amministrazione Finanziaria italiana i dati sopra indicati, relativi ai cedenti italiani, unitamente al numero e ai dati identificativi degli operatori economici sanmarinesi che risultano loro cessionari.

In modo analogo, ai sensi dell'art. 18 del DM del 21.6.2024, l'ufficio tributario di San Marino, entro il giorno 15 del secondo mese successivo a ciascun trimestre solare, trasmette all'Amministrazione finanziaria italiana le seguenti informazioni in relazione alle fatture emesse in formato cartaceo relative alle cessioni di beni effettuate dagli operatori economici sanmarinesi nei confronti di quelli italiani:

¹⁴ L'art. 6, comma 9bis del Dlgs n. 471/1997 dispone che: “È punito con la sanzione amministrativa ((compresa fra 500 euro e 10.000)) euro il cessionario o il committente che, nell'esercizio di imprese, arti o professioni, omette di porre in essere gli adempimenti connessi all'inversione contabile di cui agli artt. 17, 34, comma 6, secondo periodo, e 74, settimo e ottavo comma, del DPR n. 633/1972, e agli articoli 46, comma 1, e 47, comma 1, del decreto-legge 30 agosto 1993, n. 331, convertito, con modificazioni, dalla Legge n. 427/1993,. Se l'operazione non risulta dalla contabilità tenuta ai sensi degli articoli 13 e seguenti del DPR n. 600/1973, la sanzione amministrativa è elevata a una misura ((del cinque)) per cento dell'imponibile, con un minimo di 1.000 euro. ((Resta ferma l'applicazione della sanzione prevista dal comma 6, primo periodo, con riferimento all'imposta che non avrebbe potuto essere detratta dal cessionario o committente, salvo quando la violazione abbia determinato una dichiarazione infedele punita con la sanzione di cui all'art. 5, comma 4.))

Le disposizioni di cui ai periodi precedenti si applicano anche nel caso in cui, non avendo adempiuto il cedente o prestatore agli obblighi di fatturazione ((...)) dell'operazione o avendo emesso una fattura irregolare, il cessionario o committente non informi l'Ufficio competente nei suoi confronti ((, entro novanta giorni dal termine in cui doveva essere emessa la fattura o da quando è stata emessa la fattura irregolare)), provvedendo entro lo stesso periodo all'emissione di fattura ai sensi dell'art. 21 del predetto DPR n. 633/1972 o alla sua regolarizzazione, e all'assolvimento dell'imposta mediante inversione contabile”.

- numero e dati identificativi degli operatori economici sanmarinesi;
- numero, data e imponibile della fattura di vendita;
- numero di partita IVA e dati identificativi dei cessionari italiani.

Ricordiamo, infine, che, in base a quanto previsto dall'art. 19 del decreto in esame, le informazioni di cui sopra, relative agli acquisti e alle cessioni, sono riassunte e devono essere trascritte in elenchi riepilogativi.

LE PRESTAZIONI DI SERVIZI

Come stabilito dall'art. 20 del DM n. 21.6.2021 le prestazioni di servizi rese nei confronti degli operatori economici che hanno comunicato il numero di identificazione attribuitogli dalla Repubblica di San Marino, devono riportare nella fattura la dicitura "**operazione non soggetta**" ai sensi dell'art. 21, comma 6-bis, lett. b) del DPR n. 633/1972¹⁵.

Segnaliamo, altresì, che detta fattura può essere emessa in formato elettronico tramite il Sdl e che in tal caso il Sdl provvede a trasmetterla all'ufficio tributario di San Marino per il successivo inoltro al committente.

¹⁵ L'art. 21, comma 6bis, lett. b) del DPR n. 633/1972 sancisce che: "I soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato emettono la fattura anche per le tipologie di operazioni sotto elencate quando non sono soggette all'imposta ai sensi degli articoli da 7 a 7-septies e indicano, in luogo dell'ammontare dell'imposta, le seguenti annotazioni con l'eventuale specificazione della relativa norma comunitaria o nazionale:

- b) cessioni di beni e prestazioni di servizi che si considerano effettuate fuori dell'Unione europea, con l'annotazione "operazione non soggetta".

L'Approfondimento

Gli omaggi natalizi

PREMESSA

Come ogni anno, nei mesi di novembre e dicembre è prassi valutare di offrire ai propri clienti e fornitori con i quali si ha un buon accordo commerciale, un “pensiero” che rappresenti la stima nei suoi confronti.

Sono momenti, questi ultimi anni, nei quali si sono viste molte restrizioni di natura economica, con particolare riguardo ai margini di redditività delle aziende. Ciò nonostante, molti operatori ci tengono a rappresentare la qualità della propria azienda anche attraverso una regalia.

Non possiamo dimenticare, comunque, che queste spese, devono fare i conti con regole di natura civilistica e fiscale, la seconda delle quali è sicuramente più stringente e volta a limitare gli abusi che se ne può fare per abbattere il reddito.

Ricordiamo anche che la legge di bilancio per il 2025 prevederà che il pagamento anche di queste spese debba avvenire con modalità tracciata (bonifico, carte di credito, ecc.).

Si tratta, allora, di comprendere il trattamento fiscale cui soggiacciono gli omaggi. Vedremo, in questo intervento, che vari sono gli aspetti di rilievo:

- il valore economico dei singoli beni;
- l'assoggettamento o meno agli adempimenti IVA;
- l'inquadramento come omaggi o l'annovero fra le spese di rappresentanza.

Come detto, l'obiettivo di queste spese è quello di intrattenere pubbliche relazioni al fine di conseguire, anche potenzialmente, dei risultati economici.

Pur non esistendo una precisa definizione civilista delle spese di rappresentanza, è possibile delinearne il profilo dall'analisi della disciplina tributaria.

Importanti elementi di identità emergono dalla disciplina del trattamento IVA, sulla possibilità di detrazione dell'imposta nonché dal trattamento riservato ai fini delle imposte sui redditi, circa i limiti della loro deducibilità.

In base alle previsioni dell'articolo 108 del TUIR, del D.M. 19.11.2008 attuativo della Legge Finanziaria 2008 e della Circolare n. 34/2009, queste spese, per essere definite tali, devono soddisfare i seguenti requisiti:

- gratuità: carattere fondante la spesa, consiste nella totale assenza di un corrispettivo o

qualsiasi altra controprestazione da parte dei soggetti destinatari e beneficiari dei beni o servizi erogati;

- inerenza: diretta correlazione con l'obiettivo della promozione dell'immagine e del prestigio dell'erogante direttamente nell'attività commerciale. Allo stesso modo sono considerati terzi anche gli associati in partecipazione con apporto di solo lavoro;
- finalità promozionali o di pubbliche relazioni: scopo della spesa è quello accrescere il prestigio dell'impresa nel pubblico, intendendo sia privati, che imprese, associazioni, Amministrazioni statali, Enti locali;
- ragionevolezza: il sostenimento della spesa deve essere ragionevole e adeguata in relazione allo scopo di trarre utilità, anche se solo potenziale, per l'impresa. In altri termini una spesa ragionevole deve essere idonea a generare ricavi d'impresa;
- coerenza: la spesa deve risultare in linea con le pratiche commerciali del settore in cui opera l'impresa.

Altro elemento distintivo è dato dalla necessità di individuare con precisione il soggetto beneficiario della liberalità.

È necessario che egli sia identificato o identificabile; non vengono considerate di rappresentanza quelle spese rivolte ad un pubblico generico, a differenza delle spese di pubblicità.

Le spese di rappresentanza vengono suddivise in quattro fattispecie ad opera dell'articolo 1, comma 1, del D.M. 19.11.2008:

- spese per viaggi turistici, nelle quali siano programmate e svolte in concreto attività per promuovere i beni e i servizi (lettera a));
- spese per feste, ricevimenti, ed altri eventi di intrattenimento organizzati in occasione di:
 - festività religiose, nazionali ed eventi aziendali (lettera b));
 - inaugurazioni di nuove sedi, uffici o stabilimenti (lettera c));
 - mostre, fiere ed eventi simili in cui sono esposti i beni e i servizi prodotti dall'impresa (lettera d));
- contributi erogati gratuitamente per convegni, seminari e manifestazioni simili (lettera e));
- ogni altra spesa per beni e servizi distribuiti o erogati gratuitamente (lettera f)).

GLI OMAGGI

L'individuazione della categoria degli omaggi avviene quindi in via residuale rispetto al più ampio ambito delle spese di rappresentanza. Gli omaggi vanno a costituire, infatti, un sottoinsieme delle spese di rappresentanza e sono richiamati dall'articolo 1, comma 1, lettera e), D.M. 19.11.2008 figurandoli quali "*ogni altra spesa per beni e servizi ...*".

Si configurano come cessioni di beni, generalmente di modesto valore, distribuiti a titolo gratuito da parte delle imprese e dei professionisti senza alcun corrispettivo in contropartita. Come la categoria generale cui fanno riferimento anche gli omaggi devono soddisfare i medesimi requisiti di gratuità, inerenza, razionalità, coerenza nonché essere finalizzati alla promozione dell'immagine dell'impresa.

Il Decreto ha apportato notevoli cambiamenti alla disciplina relativa le spese di rappresentanza riflettendosi anche sulle disposizioni relative agli omaggi.

Mentre le disposizioni tributarie relative agli omaggi previste per i professionisti rimangono invariate, notevoli sono i cambiamenti riguardanti gli omaggi effettuati da imprese.

Una prima precisazione è data dal fatto che non rientrano tra le spese di rappresentanza tutte quelle cessioni di beni che l'impresa effettua a titolo gratuito:

- nei confronti dei propri dipendenti;
- le cessioni di beni a titolo di premio, sconto o abbuono;
- le cessioni di campioni di modico valore.

Ulteriore intervento in materia consiste nella modifica all'articolo 108, comma 2 del TUIR: affinché il costo sia interamente deducibile è necessario che il valore unitario dei beni ceduti gratuitamente non ecceda euro 50,00. Anche ai fini della detraibilità IVA, il limite di valore unitario dei beni ceduti gratuitamente è stato uniformato a euro 50,00.

È necessario ricordare un ultimo elemento discriminante per la trattazione: occorre verificare se i beni e servizi ceduti a titolo di omaggio:

- costituiscano beni oggetto dell'attività;
- non sono oggetto dell'attività propria dell'impresa.

In considerazione di questa differenza la disciplina stabilisce diversi trattamenti.

OMAGGIO DI BENI NON OGGETTO DELL'ATTIVITÀ D'IMPRESA

Partiamo con la fattispecie che per molti versi è la più semplice in ambito fiscale. Con la C.M. n. 25/364695 del 1979 viene identificata come attività propria dell'impresa "... ogni attività compresa nell'ordinario campo di azione dell'impresa, e cioè nell'oggetto proprio e istituzionale della stessa, ..., direttamente rivolte al conseguimento delle finalità proprie dell'impresa ...".

Allacciandosi a questa definizione, l'Agenzia delle Entrate, con la C.M. n. 188/E/2008 delinea il concetto degli omaggi di beni che non rientrano dell'attività di impresa.

Al punto n. 2 la Circolare afferma che gli acquisti di beni da parte delle imprese al fine di essere ceduti gratuitamente e che non costituiscono oggetto delle attività produttive aziendali vengono sempre considerati spese di rappresentanza.

A titolo esemplificativo possiamo citare omaggi quali penne, agende o calendari che solitamente compagnie assicurative o istituti di credito offrono ai propri clienti in occasioni di ricorrenze o con l'inizio del nuovo anno.

Importanti elementi distintivi emergono fra la disciplina IVA, delle imposte sul reddito e IRAP. Le disposizioni IVA inerenti agli omaggi sono contenute nell'articolo 19-bis1, lettera h), e nell'articolo 2, comma 2, punto n. 4 del D.P.R. n. 633/72.

Ai fini IVA rileva la soglia di euro 50,00 che risulta discriminante per stabilire la detraibilità dell'imposta sugli acquisti e per regolare la successiva cessione a titolo gratuito:

- ai sensi dell'articolo 19-bis1 all'impresa è concessa la detraibilità dell'IVA per gli acquisti di tutti quei beni dal valore unitario pari o inferiore a questo limite. Qualora tale importo venisse superato la detrazione dell'imposta non è concessa;
- ai sensi dell'articolo 2 vi è l'esclusione dall'imposta per la cessione degli omaggi di beni acquistati o importati il cui valore unitario sia non superiore a euro 50,00; l'irrilevanza ai fini IVA comporta il venir meno dell'obbligo di emissione della fattura.

Nel caso in cui i beni omaggio vengano ceduti fuori dalla sede dell'impresa risulta consigliabile l'emissione di un documento di trasporto o di un buono di consegna per consentire l'identificazione del destinatario e dimostrare l'inerenza della spesa: sul DDT andrà indicata, quale causale del trasporto "cessione gratuita" o "omaggi" e le generalità del donatario.

Il limite degli euro 50,00 per la detraibilità dell'IVA sugli acquisti, si riferisce al valore complessivo dell'omaggio.

Qualora questi sia costituito da una confezione contenente più beni, il riferimento normativo

è al valore economico totale e non al singolo bene.

Quindi il valore complessivo dell'intera confezione, dato al valore di insieme di tutti i beni, non deve superare la soglia ammessa per la detraibilità.

Nell'ipotesi poi che un bene acquistato o importato allo scopo essere oggetto di omaggio, e qualora esso sia di valore unitario superiore a euro 50,00, venga invece successivamente ceduto a titolo oneroso, l'impresa dovrà emettere una fattura di vendita.

In questo caso, dato che al momento dell'acquisto l'IVA non è stata detratta, la fattura di vendita dovrà essere emessa ai sensi dell'articolo 10, punto n. 27-quinquies, del D.P.R. n. 633/72.

Un'ulteriore fattispecie è data dagli omaggi consistenti in generi alimentari e bevande; basti pensare ai cesti natalizi contenenti prodotti quali salumi, formaggi, prodotti da forno o vini spumanti.

L'Amministrazione Finanziaria si è espressa al riguardo con la C.M. n. 54/E/2002, punto 16.6. Viene sottolineato che per gli acquisti di prodotti alimentari e bevande:

- è ammessa la detraibilità dell'IVA nell'ipotesi che i beni costituiscano oggetto dell'attività propria dell'impresa o di somministrazione in mense scolastiche, aziendali o internazionali o mediante distributori automatici collocati nei locali dell'impresa, ai sensi dell'articolo 19-bis, comma 1, lettera f);
- è ammessa la detrazione dell'IVA per gli acquisti o l'importazione di generi alimentari e di bevande solo se di valore unitario inferiore al limite di euro 50,00, come previsto dall'articolo 19-bis1, comma 1, lettera h).

Qualora il bene oggetto dell'omaggio rientri nelle spese di rappresentanza (valore unitario superiore a euro 50,00), ai fini di stabilire l'ammontare della loro deducibilità si dovrà fare riferimento alle disposizioni contenute nell'articolo 108, comma 2 del TUIR.

La norma richiede comunque che le spese di rappresentanza rispondano ai requisiti di inerenza e congruità in funzione della natura e della destinazione degli omaggi.

Soddisfatti questi principi, vengono fissati dei limiti di deducibilità.

Nel periodo d'imposta in cui sono state sostenute le spese per l'acquisto dei beni omaggio di valore unitario superiore a euro 50,00, è ammessa la deducibilità in proporzione all'ammontare dei ricavi e dei proventi derivanti dalla gestione caratteristica risultante dalla dichiarazione dei redditi del medesimo periodo:

- per volumi non superiori a 10 milioni di euro è ammessa la deducibilità nella misura pari al 1,5% (lettera a));
- per volumi compresi tra 10 e 50 milioni di euro in misura pari allo 0,6% (lettera b));

- per volumi eccedenti 50 milioni di euro la deducibilità è consentita nella misura dello 0,4% (lettera c)).

Il conteggio va effettuato con il criterio degli scaglioni (come per la determinazione dell'IRPEF).

Le aliquote sopra riportate sono valedoli dal 2016 a seguito della modifica apportata al secondo comma dell'articolo 108 del TUIR avvenuta con l'articolo 9, comma 1 del D.lgs. n. 147/2015.

Per le imprese di nuova costituzione, le spese per rappresentanza sostenute nei primi periodi d'imposta anteriori a quello in cui sono conseguiti i primi ricavi, saranno da rinviare, e diverranno deducibili dal reddito nel periodo nel quale si conseguono i primi ricavi e in quello successivo applicando sempre e comunque le percentuali suddette.

Il combinato disposto dell'articolo 108, comma 2 del TUIR e del D.M. 19.11.2008, fissano a euro 50,00 il limite di deducibilità integrale delle spese per omaggi, comprensivo anche degli oneri accessori di diretta imputazione. È il caso, ad esempio, di quei beni che hanno un costo unitario superiore a euro 50,00, per i quali l'IVA diviene indetraibile. Si dovrà, quindi, considerare nel costo anche la quota corrispondente all'IVA e confrontare tale somma con il limite di deducibilità (euro 50,00).

Per gli omaggi che non superano questo importo non si applicano le percentuali di deducibilità da applicare ai volumi dei ricavi e proventi; infatti, ai sensi dell'articolo 1, comma 2, nel determinare l'importo deducibile "*... non si tiene conto delle spese relative a beni distribuiti gratuitamente di valore unitario non superiore a 50,00 euro, deducibili per il loro intero ammontare ...*".

Si ricorda, inoltre, che non sono previsti limiti quantitativi per le spese per omaggi dal valore unitario non superiore a euro 50,00; l'impresa è libera di scegliere l'ammontare che desidera da destinare all'acquisto di omaggi.

La deducibilità degli omaggi ai fini IRAP dipende dalla veste giuridica adottata dall'impresa, in considerazione che questa sia soggetta all'IRES piuttosto che all'IRPEF, a seguito delle modifiche apportate dalla Legge Finanziaria 2008 al D.lgs. n. 446/97, per la determinazione della base imponibile sono previste due diverse metodologie di calcolo.

Per le imprese tenute al versamento dell'IRES il valore della produzione netto è calcolato col metodo a valori di bilancio: in base a questo metodo le spese di rappresentanza vengono iscritte quali componenti negativi nella voce "B14 – Oneri diversi di gestione" del Conto Economico.

Gli omaggi risultano pertanto deducibili in quanto tale voce è influente nella determinazione

della base imponibile IRAP.

Per le imprese soggette all'IRPEF, per il calcolo della base imponibile IRAP, si applica il metodo del valore fiscale, nel quale le spese di rappresentanza non sono comprese tra i componenti deducibili IRAP.

Per entrambi i metodi non rileva se il valore unitario dell'omaggio sia inferiore o superiore a euro 50,00: la deducibilità o l'indeducibilità IRAP dipende dalle altre variabili sopra descritte.

OMAGGIO DI BENI OGGETTO DELL'ATTIVITÀ D'IMPRESA

Più complesso è il caso in cui i beni omaggiati sono oggetto dell'attività. Secondo la C.M. n. 188/E/1998, l'omaggio di beni la cui produzione o il cui commercio rientra nell'attività propria dell'impresa non costituisce spese di rappresentanza.

Ai fini dell'IVA l'omaggio di beni oggetto dell'attività aziendale comporta:

- la detraibilità dell'IVA sull'acquisto del bene prodotto o commercializzato dall'impresa stessa. Sarà l'impresa a decidere successivamente se il bene verrà ceduto a titolo gratuito piuttosto che a titolo oneroso;
- nel caso di cessione gratuita l'omaggio verrà assoggettato ad IVA come previsto dall'articolo 2, comma 2, punto n. 4, D.P.R. n. 633/72. Il valore normale del bene costituirà la base imponibile e la rivalsa dell'IVA non sarà obbligatoria, rimanendo a carico dell'impresa cedente, secondo le disposizioni dell'articolo 18, comma 3, D.P.R. n. 633/72.

L'impresa per documentare la cessione senza esercizio di rivalsa può alternativamente:

- emettere fattura comprensiva di IVA senza addebitarla al beneficiario ed indicare che trattasi di omaggio senza rivalsa ai sensi dell'articolo 18, comma 3, del D.P.R. n. 633/72;
- emettere autofattura singola con indicazione dell'aliquota, dell'imposta e del valore normale del bene; in questo caso è obbligatorio indicare che si tratta di un'autofattura per omaggi;
- adottare il registro degli omaggi in cui va riportato quotidianamente il totale degli omaggi effettuati distinti per aliquote. Successivamente si dovranno annotare gli importi nel registro IVA per far rilevare l'imposta a debito nelle liquidazioni periodiche.

Ne consegue che la mancata rivalsa dell'IVA comporta un costo indeducibile, come previsto dall'articolo 99, comma 1 del TUIR.

In alternativa per escludere l'IVA dalla cessione l'impresa deve rinunciare alla detrazione

dell'imposta assolta sull'acquisto.

A differenza delle disposizioni in tema di IVA non rilevano problematiche sulla deducibilità degli omaggi ai fini delle imposte dirette.

La deducibilità è ammessa a prescindere che si tratti di beni oggetto dell'attività propria dell'impresa o meno; ciò che rileva è che siano soddisfatti i requisiti di cui all'articolo 108, comma 2, del TUIR e del D.M. 19.11.2008. Pertanto:

- integrale deducibilità degli omaggi di valore unitario inferiore o uguale a euro 50,00;
- deducibilità proporzionata ai volumi di ricavi e proventi di cui all'articolo 1, comma 2 del Decreto per gli omaggi dal valore superiore.

Per quanto attiene l'IRAP valgono le medesime considerazioni espresse per gli omaggi di beni non rientranti nell'attività propria dell'impresa.

OMAGGIO	IVA		IMPOSTE DIRETTE	IRAP
	ACQUISTI	CESSIONE GRATUITA		
Bene non oggetto dell'attività produttiva o commerciale dal valore unitario ≤ euro 50	Detraibilità	Esclusa	Deducibilità integrale	<ul style="list-style-type: none"> • Deducibilità imprese IRES • Indeducibilità imprese IRPEF
Bene non oggetto dell'attività produttiva o commerciale dal valore unitario > euro 50,00	Indetraibilità	Esclusa	Deducibilità proporzionale ex articolo 1, comma 2, D.M. 19.11.2008	<ul style="list-style-type: none"> • Deducibilità imprese IRES • Indeducibilità imprese IRPEF
Bene oggetto dell'attività produttiva o commerciale dal valore unitario ≤ euro 50,00	Detraibilità	Imponibilità	Deducibilità integrale	<ul style="list-style-type: none"> • Deducibilità imprese IRES • Indeducibilità imprese IRPEF
Bene oggetto dell'attività produttiva o commerciale dal valore unitario > euro 50,00	Detraibilità	Imponibilità	Deducibilità proporzionale ex articolo 1, comma 2, D.M. 19.11.2008	<ul style="list-style-type: none"> • Deducibilità imprese IRES • Indeducibilità imprese IRPEF

CESSIONI GRATUITE CHE NON COSTITUISCONO OMAGGI

Non tutte le cessioni a titolo gratuito costituiscono spese di rappresentanza; per alcune di

esse manca il carattere dell'inerenza, per altre quello della gratuità.

Non rientrano tra le spese di rappresentanza le cessioni di beni effettuate:

- verso i dipendenti;
- a titolo di premio, sconto o abbuono;
- quali campioni di modico valore.

Per quanto riguarda il rapporto con i dipendenti le cessioni gratuite di beni vengono inquadrare tra le spese per prestazioni di lavoro, rientrando tra le liberalità concesse.

I costi sostenuti per l'acquisto dei beni destinati ad essere omaggiati ai dipendenti possono essere portati in deduzione dal reddito, ai sensi dell'articolo 95, comma 1 del TUIR.

Il costo complessivamente sostenuto potrebbe non risultare totalmente deducibile. Infatti, è l'articolo 100, comma 1 del TUIR, a stabilire che le spese sostenute volontariamente dall'impresa e a favore dei dipendenti sono sempre deducibili per un ammontare complessivo non superiore al 5‰ del totale delle spese per prestazioni di lavoro dipendente risultante dalla dichiarazione dei redditi.

L'IVA pagata all'atto dell'acquisto è totalmente detraibile.

Al momento della consegna gratuita del bene al dipendente sarà necessario valutare se l'atto generi o meno un'operazione imponibile.

Bisognerà verificare se il bene rientra nell'attività propria dell'impresa e calcolarne il costo unitario:

- per beni che rientrano nell'attività propria dell'impresa si genera un'operazione imponibile con conseguente obbligo di emissione di autofattura con IVA calcolata sul valore normale del bene (a meno che non si decida di effettuare la rivalsa sul dipendente);
- per beni che non rientrano nell'attività propria dell'impresa occorrerà distinguere tra gli acquisti di beni dal valore unitario inferiore o pari a euro 50,00 da quelli dal valore superiore:
 - per quelli di valore inferiore o pari, l'operazione non è soggetta ad IVA;
 - per quelli di valore superiore, si genera un'operazione imponibile con conseguente obbligo di emissione di autofattura con IVA calcolata sul valore normale del bene.

In alternativa è sempre possibile considerare indetraibile l'IVA sugli acquisti: in tal caso alla consegna gratuita del bene non sorgono obblighi in quanto l'operazione non viene considerata rilevante.

Nelle pratiche di mercato, può avvenire che in luogo di concedere uno sconto sul prezzo di vendita, l'impresa scelga di cedere in via accessoria una maggiore quantità di prodotto, o

eventualmente altri beni, a titolo di abbuono o di premio.

Un esempio è dato da confezioni di generi alimentari nelle quali è offerta una maggiore quantità di prodotto a prezzo invariato.

Queste operazioni si contraddistinguono per l'assenza del carattere della gratuità in quanto il cliente versa comunque un corrispettivo per l'acquisto del bene cui è associata la promozione o l'offerta.

La disciplina IVA di riferimento è contenuta nell'articolo 15, comma 1, punto n. 2, del D.P.R. n. 633/72: non concorrono a formare la base imponibile *“il valore normale dei beni ceduti a titolo di sconto, premio o abbuono in conformità alla originarie condizioni contrattuali ...”*.

Elemento centrale diviene il contratto di acquisto tra le parti, mentre non ha rilevanza il fatto che i beni ceduti rientrino o meno tra l'attività propria dell'impresa.

Il valore normale della parte data in offerta viene incluso nel prezzo di vendita. L'IVA versata all'acquisto e relativa ai beni ceduti a titolo di sconto o abbuono risulta detraibile secondo le disposizioni ordinarie indicate dall'articolo 19 del D.P.R. n. 633/72.

La parte di IVA attribuibile al prodotto concesso in offerta viene esclusa della cessione, non concorrendo a formare la base imponibile.

Nessuna problematica di rilievo in merito alle imposte dirette: confermata l'inerenza dell'operazione ai fini imprenditoriali di promozione: la spesa risulta essere totalmente deducibile ai sensi dell'articolo 108, comma 2 del TUIR.

L'offerta di campioni di modico valore ai propri clienti, come disposto dall'articolo 2, comma 3, lettera d) del D.P.R. n. 633/72, non vengono considerate cessioni. Pertanto, non sono assoggettate all'IVA.

Trattasi di confezioni dal contenuto significativamente ridotto di prodotto e dal modesto valore economico, solitamente utilizzate, nella pratica commerciale, per promozioni; si pensi, ad esempio, a campioni di creme per il viso o profumi.

La normativa dispone che:

- la definizione di modico valore va riscontrata in riferimento agli usi commerciali;
- è obbligatorio apporre sulla confezione un contrassegno indelebile e non asportabile che dichiari trattasi di “campione gratuito”.

L'IVA sull'acquisto dei campioni è ammessa in detrazione, mentre viene portata fuori campo l'IVA la loro cessione.

Nelle imposte dirette la spesa è totalmente deducibile, data l'inerenza dell'operazione con l'attività esercitata.

OPERAZIONE	IVA		IMPOSTE DIRETTE
	ACQUISTO	CESSIONE GRATUITA	
Cessioni ai dipendenti di beni oggetto dell'attività dell'impresa	Detraibilità potenziale	Esclusa	Deducibilità del 5‰ delle spese per prestazioni di lavoro
Cessioni ai dipendenti di beni non oggetto dell'attività dell'impresa	Indetraibilità	Esclusa	Deducibilità del 5‰ delle spese per prestazioni di lavoro
Cessioni a titolo di sconto, premio o abbuono	Detraibilità	Esclusa	Deducibilità integrale
Campioni di modico valore	Detraibilità	Esclusa	Deducibilità integrale

L'articolo 1, comma 5 del D.M. 19.11.2008 individua infine un'ulteriore fattispecie: *“Non costituiscono spese di rappresentanza ..., le spese di viaggio, vitto, e alloggio sostenute per ospitare clienti, anche potenziali, in occasione di mostre, fiere, esposizioni ed eventi simili in cui sono esposti i beni e i servizi prodotti dall'impresa ...”*.

La deducibilità di queste erogazioni viene subordinata alla tenuta di un'apposita documentazione dalla quale risultino le generalità dei soggetti ospitati, la durata e il luogo di svolgimento della manifestazione oltre alla natura dei costi sostenuti.

OMAGGI EFFETTUATI DA PROFESSIONISTI

La disciplina delle spese di rappresentanza per i lavoratori autonomi viene individuata nell'articolo 54, comma 5 del TUIR. Tale norma non ha subito modifiche, a differenza di quanto accaduto per le imprese.

Le disposizioni IVA degli omaggi effettuati dai professionisti sono contenute nell'articolo 19-bis1, comma 1, lettera h) del D.P.R. n. 633/72 per cui l'IVA sugli acquisti:

- è ammessa in detrazione se il valore unitario del bene è inferiore o uguale a euro 50,00;
- non è ammessa la detraibilità se superiore a euro 50,00.

La cessione gratuita risulta assoggettata all'IVA se il valore unitario dell'omaggio è inferiore

o pari a euro 50,00, diversamente se il valore risulta superiore viene esclusa dall'imponibilità l'IVA.

Emergono delle problematiche nel caso in cui si voglia portare in detrazione l'IVA pagata. Per poter detrarre l'IVA sugli acquisti è necessario che l'operazione di cessione dell'omaggio sia imponibile IVA, suscitando non poche problematiche.

Il professionista dovrà alternativamente:

- emettere un'autofattura;
- tenere il registro degli omaggi;
- emettere fattura nei confronti del beneficiario l'omaggio esercitando la rivalsa dell'IVA.

Scegliendo, invece, di non avvalersi della detrazione dell'IVA pagata all'atto dell'acquisto, il professionista riuscirà a distrarsi dall'obbligo di assoggettare l'operazione ad IVA.

Per le imposte dirette trova applicazione la disciplina indicata dall'articolo 54, comma 5 del TUIR. Pertanto, ai professionisti, si applicano le regole ordinarie per la deducibilità degli omaggi.

Ai sensi dell'articolo 54, comma 5, vengono considerate spese di rappresentanza "*... le spese sostenute per l'acquisto o l'importazione di oggetti di arte, di antiquariato o da collezione, anche se utilizzati come beni strumentali ..., nonché quelle sostenute per l'acquisto o l'importazione di beni destinati ad essere ceduti a titolo gratuito*".

La norma, però, individua per i lavoratori autonomi un limite alla deducibilità individuato nell'1% dei compensi percepiti nel periodo d'imposta.

A differenza di quanto previsto per le imprese, rientrano tra le spese di rappresentanza gli omaggi che il professionista effettua nei confronti dei propri dipendenti, con applicazione ordinaria delle disposizioni.

OMAGGIO	IVA		IMPOSTE DIRETTE
	ACQUISTI	CESSIONE GRATUITA	
Valore unitario ≤ euro 50	Detraibilità potenziale	Esclusa	Deducibilità dell'1% dei compensi conseguiti
Valore unitario > euro 50	Indetraibilità	Esclusa	Deducibilità dell'1% dei compensi conseguiti

CONCLUSIONI



Come abbiamo potuto vedere, vi sono degli accorgimenti che l'imprenditore o il professionista devono osservare per non incorrere nella rettifica del reddito e dell'IVA dovuta.

Ad ogni buon conto, comunque, nessun divieto incombe su questa prassi che si è consolidata negli anni e che, come abbiamo potuto vedere, è stata interessata da provvedimenti di normativi e di interventi interpretativi da parte dell'Agenzia delle Entrate.

L'Approfondimento

Il saldo IMU 2024

PREMESSA

In questo numero del quaderno vediamo di parlare del penultimo degli acconti che si devono versare nel 2024. A dire il vero, quello in scadenza il 16 dicembre 2024 più che un acconto è il saldo dell'IMU dovuta per il periodo d'imposta 2024. L'ultimo versamento sarà il 28 dicembre con l'acconto IVA.

Come detto il prossimo 16 dicembre 2024 scade il termine per il versamento del saldo IMU 2024, la cui disciplina è contenuta nell'articolo 1, commi da 738 a 783, Legge 160/2019 (Finanziaria 2020).

A tal fine si ricorda che, a decorrere dal 2023, la Regione Friuli-Venezia Giulia (come già le Province Autonome di Trento e Bolzano) ha introdotto la nuova Imposta locale immobiliare autonoma (ILIA) in sostituzione dell'IMU. Pertanto, per gli immobili siti nella Regione del Friuli-Venezia Giulia va fatto riferimento a quanto previsto dal Regolamento di cui alla L.R. 17/2022 e per il relativo versamento con il Modello F24 vanno utilizzati gli appositi codici tributo istituiti dall'Agenzia delle Entrate con la Risoluzione 23.02.2023, n. 10/E.

In questo intervento vediamo di ripercorrere l'ambito di applicazione, le esenzioni previste dalla Legge, i termini e le modalità di pagamento nonché il regime sanzionatorio applicabile.

APPLICAZIONI ED ESENZIONI

L'IMU (o Imposta Municipale Unica) è dovuta dai possessori di immobili e terreni, intendendo per tali il proprietario ovvero il titolare di un diritto reale di godimento quali a titolo esemplificativo usufrutto, uso, abitazione, enfiteusi e superficie.

Sono, altresì, soggetti passivi IMU:

- il genitore assegnatario della casa familiare a seguito di Provvedimento del Giudice, quando quest'ultimo sancisca il diritto di abitazione in capo al genitore affidatario dei figli;
- il concessionario, in caso di concessione di aree demaniali;

- il locatario, dalla data di stipula e per tutta la durata del contratto, di immobili concessi in leasing, così come previsto dal comma 743, Legge 190/2019.

In presenza di più soggetti passivi possessori del medesimo immobile, l'IMU va calcolata per ciascuno di essi in proporzione alla quota percentuale di possesso dell'immobile stesso.

Con riferimento all'ambito oggettivo di applicazione si rammenta che:

- l'abitazione principale non di lusso e relative pertinenze sono esenti dall'IMU;
- se di lusso, ovvero rientrante nella categoria catastale A/1, A/8 e A/9, sconta l'IMU con aliquota base ridotta (0,50%) e una detrazione di 200 euro;
- ai sensi dell'articolo 1 comma 741, Legge 160/2019, per abitazione principale si intende l'immobile in cui il proprietario e i componenti del suo nucleo familiare dimorano abitualmente e risiedono anagraficamente;
- in presenza di un'area fabbricabile quale pertinenza del fabbricato, la stessa può essere considerata pertinenza ai fini IMU solo nel caso in cui risulti accatastata unitariamente al fabbricato, anche mediante la tecnica catastale della cosiddetta "graffatura". In tal caso, il valore del fabbricato comprende anche quello della pertinenza. In caso contrario, l'area va considerata edificabile e, come tale, da assoggettare autonomamente a imposizione, in quanto inclusa negli strumenti urbanistici.

Merita ricordare che la lett. b) del sopracitato comma 741 dispone inoltre che, qualora il nucleo familiare avesse la dimora abituale e la residenza in immobili diversi, nello stesso Comune o in Comuni diversi, il trattamento IMU previsto per l'abitazione principale e relative pertinenze sarebbe applicabile ad un solo immobile scelto dai componenti del nucleo familiare.

Tuttavia, considerando il caso dei coniugi che risiedono e dimorano abitualmente in immobili diversi, di cui ciascuno è proprietario, la Corte Costituzionale con la sentenza 13.10.2022, n. 209 ha sancito l'illegittimità della normativa IMU nella parte in cui dispone che, se i familiari risiedono e dimorano abitualmente in immobili diversi, gli stessi devono scegliere per quale immobile fruire dell'esenzione o delle agevolazioni previste per l'abitazione principale.

A seguito di tale sentenza, pertanto, ciascun coniuge proprietario o soggetto passivo IMU dell'immobile in cui risiede e dimora abitualmente può fruire dell'esenzione o dell'agevolazione IMU per la propria abitazione principale, a prescindere dalla residenza e dimora abituale degli altri componenti del nucleo familiare.

Ai fini dell'esenzione IMU, il singolo Comune può considerare abitazione principale anche l'unità immobiliare posseduta da anziani o disabili residenti in istituti di ricovero o sanitari a seguito di ricovero permanente, a condizione che la stessa risulti non locata.

Viene altresì confermata l'esenzione IMU per i terreni agricoli a condizione che siano:

- posseduti e condotti da coltivatori diretti e IAP, iscritti alla previdenza agricola, comprese le società agricole di cui all'articolo 1, comma 3, D.lgs. 99/2004, indipendentemente dall'ubicazione. A tal fine si rammenta che sono considerati coltivatori diretti o IAP anche i pensionati che continuando a svolgere attività in agricoltura e mantengono l'iscrizione nella relativa gestione previdenziale e assistenziale agricola;
- ubicati nei Comuni delle isole minori di cui all'Allegato A annesso alla Legge 448/2001;
- ad immutabile destinazione "agro-silvo-pastorale" a proprietà collettiva indivisibile e inusufruttabile;
- ricadenti in aree montane o di collina delimitate ai sensi dell'articolo 15, Legge 984/77, sulla base dei criteri individuati dalla CM 14.6.93, n. 9.

Si consiglia, in tal senso, di visionare attentamente le delibere IMU del Comune di appartenenza.

L'esenzione IMU è, altresì, prevista per le seguenti fattispecie:

- immobili di cooperative edilizie a proprietà indivisa adibite ad abitazione principale e relative pertinenze dei soci assegnatari ovvero destinate a studenti universitari soci assegnatari;
- fabbricati di civile abitazione destinati ad alloggi sociali di cui al D.M. 22.04.2008, se aventi le caratteristiche per poter essere assimilati all'abitazione principale;
- immobili non di lusso posseduti e non concessi in locazione dal personale in servizio permanente appartenente alle Forze armate o di polizia ad ordinamento militare o civile, nonché dal personale del Corpo nazionale dei vigili del fuoco e dal personale appartenente alla carriera prefettizia, a prescindere dalla dimora abituale e dalla residenza anagrafica. Se di lusso, considerata l'assimilazione all'abitazione principale, trova applicazione la relativa aliquota prevista dal Comune e la detrazione di 200 euro;
- fabbricati classificati o classificabili nelle categorie catastali da E/1 a E/9;

- fabbricati ad uso culturale di cui all'articolo 5-bis, D.P.R. 601/73 (musei, biblioteche, archivi, ecc.);
- fabbricati destinati esclusivamente all'esercizio del culto, purché compatibile con le disposizioni degli articoli 8 e 19 della Costituzione, e loro pertinenze;
- fabbricati di proprietà della Santa Sede indicati negli articoli 13, 14, 15 e 16 del Trattato Lateranense di cui alla Legge 810/29;
- immobili appartenenti allo Stato, alle Regioni, ai Comuni e appartenenti a Stati esteri o organizzazioni internazionali per i quali è prevista l'esenzione da accordi internazionali resi esecutivi in Italia;
- immobili posseduti e utilizzati da enti non commerciali di cui all'articolo 7, comma 1, lett. i), D.lgs. 504/92 destinati allo svolgimento di attività non commerciali, fermo restando i criteri già previsti in passato per determinare, in presenza di uso promiscuo, la parte da assoggettare ad IMU in quanto destinata all'esercizio di attività commerciali;
- immobili dell'Accademia nazionale dei Lincei, articolo 1, commi 639 e 640, Legge 197/2022;
- immobili occupati abusivamente. A tal fine, in base all'art. 1, comma 81, Legge n. 197/2022 (Finanziaria 2023), è necessario che sia stata presentata apposita denuncia o sia iniziata un'azione giudiziaria penale per l'occupazione abusiva e che il contribuente presenti un'apposita comunicazione al Comune. Con il DM 24.4.2024, che ha approvato il nuovo modello della dichiarazione IMU, il MEF ha disposto che la situazione in esame va comunicata nell'ambito della dichiarazione IMU (da presentare in via telematica). Tale fattispecie di esenzione è stata introdotta dall'1.1.2023 e non ha effetto retroattivo. Va tuttavia evidenziato che, per le situazioni in essere prima del 2023, con la sentenza 18.4.2024, n. 60 la Corte Costituzionale ha sancito l'incostituzionalità dell'assoggettamento ad IMU degli immobili occupati abusivamente.

Si ricorda, inoltre, che:

- l'IMU si applica anche ai fabbricati rurali ad uso strumentale;
- dal 2022, ai sensi dell'articolo 1, comma 751, Legge 160/2019 (Finanziaria 2020), per i c.d. "immobili merce" invenduti e non locati è prevista l'esenzione IMU. Si

rammenta che, a tal fine, va presentata la dichiarazione IMU relativamente all'anno d'imposta 2024 entro il 30.06.2025;

- dal 2023 non opera più l'esenzione a favore dei proprietari o soggetti passivi IMU e gestori dell'attività degli immobili di categoria catastale D/3;
- non è più prevista l'assimilazione all'abitazione principale per l'unità immobiliare posseduta da "italiani non residenti", iscritti all'AIRE e pensionati.

Per gli immobili di questi ultimi soggetti, per il 2024:

- non è più applicabile l'ulteriore riduzione al 37,50% di cui all'articolo 1, comma 743, Legge 234/2021 (prevista soltanto per il 2022);
- è applicabile la riduzione del 50% dell'imposta dovuta, a condizione che l'unità immobiliare non sia locata o data in comodato d'uso, posseduta in Italia a titolo di proprietà o usufrutto da soggetti non residenti, titolari di pensione maturata in regime di Convenzione internazionale con l'Italia;
- per individuare il Comune competente, rileva il territorio in cui la superficie dell'immobile insiste, interamente o prevalentemente, sul territorio del Comune.

Quanto agli alloggi assegnati dagli IACP o dagli Enti di edilizia Residenziale Pubblica (ERP), la disciplina IMU prevede che:

- per gli alloggi aventi le stesse finalità degli IACP, istituiti ai sensi dell'articolo 93, D.P.R. 616/77 è applicabile la detrazione di 200 euro e l'aliquota ordinaria o ridotta deliberata dal Comune;
- per i medesimi immobili non assimilati ad abitazione principale, il Comune di appartenenza può concedere l'azzeramento dell'aliquota; l'azzeramento dell'aliquota può essere esercitata per tutti gli immobili di proprietà di tali Istituti e, quindi, non solo per gli alloggi assegnati ma anche, ad esempio, per quelli sfitti;
- per i fabbricati destinati ad alloggi sociali, come definiti dal D.M. 22.04.2008, adibiti ad abitazione principale, è prevista l'assimilazione all'abitazione principale con conseguente esenzione dall'IMU; per tutti gli altri, si applica la detrazione di 200 euro.

Infine, quanto agli impianti fotovoltaici, quest'ultimi sono da assimilare ai beni immobili (fabbricati) da assoggettare ad IMU se per gli stessi si verifica l'obbligo di accatastamento, a prescindere dalla categoria catastale attribuita all'unità immobiliare di cui fanno parte.

Si riportano di seguito i chiarimenti forniti dal MEF nella Circolare 18 marzo 2020, n. 1/DF con riferimento a specifiche fattispecie, ad oggi ancora applicabili.

- Casa assegnata al genitore affidatario dei figli (tra cui rientra la ex casa coniugale). La differente formulazione della norma introdotta dal comma 741, lett. c), n. 4, che fa riferimento alla casa familiare e al genitore, e non più alla casa coniugale e al coniuge, è volta soltanto a chiarire che nell'ambito dell'assimilazione all'abitazione principale sono ricompresi anche i casi derivanti da un Provvedimento giudiziale di assegnazione della casa familiare in assenza di un precedente rapporto coniugale, fermo restando che, nei casi di separazione senza figli / con figli maggiorenni e autosufficienti, secondo la giurisprudenza la casa coniugale non può essere assegnata ad uno dei coniugi a titolo di contributo al mantenimento (sentenza Corte di Cassazione 22.3.2007, n. 6979). Ciò comporta che continua a permanere l'esclusione dall'IMU della casa familiare assegnata con Provvedimento del Giudice in quanto assimilata all'abitazione principale come nella previgente disciplina e la specifica riguardante l'affidamento dei figli non ha carattere innovativo ma recepisce una situazione di fatto. Inoltre, ai fini dell'assimilazione in esame, l'individuazione della "casa familiare" è effettuata dal Giudice con proprio Provvedimento che non può essere suscettibile di valutazione da parte del Comune, a prescindere dalla proprietà in capo ai genitori / altri soggetti (ad esempio, i nonni) dalla residenza e dalla dimora dell'assegnatario, che risultano pertanto irrilevanti ai fini dell'assimilazione.
- Area fabbricabile di pertinenza del fabbricato. La lett. a) del citato comma 741 stabilisce che si considera "parte integrante del fabbricato l'area occupata dalla costruzione e quella che ne costituisce pertinenza esclusivamente ai fini urbanistici, purché accatastata unitariamente". Da tale definizione di pertinenza ai fini IMU consegue che la parte residuale di un'area oggetto di sfruttamento edificatorio può essere considerata pertinenza ai fini IMU solo nel caso in cui la stessa risulti accatastata unitariamente al fabbricato, anche mediante la tecnica catastale della cosiddetta "graffatura". In tal caso, il valore del fabbricato comprende anche quello della pertinenza. In caso contrario, l'area va considerata edificabile e come tale da assoggettare autonomamente a imposizione, in quanto inclusa negli strumenti urbanistici. È pertanto da considerare superata la precedente disciplina che consentiva di fare riferimento alla nozione civilistica di pertinenza di cui agli artt. 817 e seguenti, C.c. nonché il relativo orientamento giurisprudenziale.
- Immobili in leasing. In base al comma 743, in caso di locazione finanziaria, dall'1.1.2020, "*il soggetto passivo è il locatario a decorrere dalla data della stipula e per tutta la durata del contratto*". Pertanto, oltre a confermare quanto previsto in

passato per la “vecchia” IMU, il Legislatore ha inteso escludere la soggettività passiva prevista per la TASI che permaneva in capo al locatario fino “*alla data di riconsegna del bene al locatore, comprovata dal verbale di consegna*”.

- Immobili danneggiati da eventi sismici. Per il 2024 continuano ad essere esenti IMU gli immobili distrutti o dichiarati inagibili, fino alla relativa ricostruzione e agibilità, a seguito degli eventi sismici verificatisi nel 2009 in Abruzzo e nel 2016 in Centro Italia (differimento fino al 31.12.2024 ex art. 1, comma 422, lett. b, Legge n. 213/2023, Finanziaria 2024). Non risulta applicabile per il 2024 l'esenzione IMU (prevista fino al 31.12.2023) connessa con gli eventi sismici verificatisi sull'Isola di Ischia nel 2017 e in Emilia Romagna, Lombardia e Veneto nel 2012

Merita inoltre evidenziare che con la Risoluzione 16.11.2023, n. 4/DF lo stesso MEF ha precisato che i fabbricati collabenti sono comunque considerati fabbricati e non possono essere qualificati diversamente (non sono “terreni edificabili”). Inoltre, trattandosi di fabbricati privi di rendita, pur essendo iscritti in Catasto, di fatto non sono imponibili IMU.

DETERMINAZIONE DELL'IMPOSTA, E SUO PAGAMENTO

Premesso che, con riferimento alla determinazione dell'IMU dovuta, sono confermate le riduzioni per:

- gli immobili "vincolati" in quanto di interesse storico o artistico (riduzione del 50%);
- i fabbricati dichiarati inagibili o inabitabili e di fatto non utilizzati (riduzione del 50%);
- gli immobili concessi in comodato a genitori e/o figli nel rispetto delle specifiche condizioni già previste in passato (riduzione del 50% a condizione che l'immobile sia "non di lusso" e utilizzato come abitazione principale, il contratto di comodato sia registrato ed il comodante possieda un solo immobile in Italia e risieda nel Comune in cui è ubicato l'immobile concesso in comodato);
- gli immobili concessi in locazione a canone concordato (riduzione del 25%),

il calcolo dell'IMU, per la generalità degli immobili, prende a riferimento la rendita catastale rivalutata del 5%, a cui applicare il moltiplicatore corrispondente alla tipologia dell'immobile, come di seguito illustrato.

CATEGORIA CATASTALE IMMOBILE	MOLTIPLICATORE
A (diverso da A/10), C/2, C/6, C/7	160
B	140
C/3, C/4, C/5	140
A/10 e D/5	80
D (escluso D/5)	65
C/1	55

Come in passato:

- per le aree fabbricabili rileva il valore venale al 1° gennaio dell'anno di imposizione;
- per i terreni agricoli che non rientrano nei casi di esenzione, il reddito dominicale rivalutato del 25% va moltiplicato per 135;
- per i fabbricati di categoria D privi di rendita e distintamente contabilizzati si utilizzano i valori contabili aggiornati per il 2024 con i coefficienti approvati dal MEF con il Decreto 8 marzo 2024.

Anno	Coefficiente	Anno	Coefficiente	Anno	Coefficiente	Anno	Coefficiente
2024	1,02	2023	1,04	2022	1,17	2021	1,21
2020	1,22	2019	1,22	2018	1,24	2017	1,25
2016	1,25	2015	1,26	2014	1,26	2013	1,26
2012	1,29	2011	1,33	2010	1,35	2009	1,36
2008	1,42	2007	1,47	2006	1,51	2005	1,55
2004	1,64	2003	1,70	2002	1,76	2001	1,80
2000	1,86	1999	1,89	1998	1,92	1997	1,96
1996	2,03	1995	2,09	1994	2,15	1993	2,20
1992	2,22	1991	2,26	1990	2,37	1989	2,47
1988	2,58	1987	2,80	1986	3,01	1985	3,23
1984	3,44	1983	3,66	Prec.	3,87		

Quanto ai termini e alle modalità di pagamento, il versamento dell'IMU va effettuato in 2 rate, la prima entro il 16.06 e la seconda (a saldo) entro il 16.12 di ogni anno, con facoltà

per il contribuente di provvedere al versamento dell'imposta dovuta in unica soluzione, da corrispondere entro il 16.06 dell'anno di imposizione.

Per quanto riguarda la determinazione dell'ammontare dovuto, come in passato:

- la prima rata è pari all'imposta dovuta per il 1° semestre applicando le aliquote e le detrazioni previste per l'anno precedente;
- la 2° rata, a saldo dell'imposta dovuta per l'intero anno, è versata a conguaglio, sulla base delle aliquote pubblicate sul sito Internet del MEF entro il 28.10 di ciascun anno.

Eccezion fatta per gli enti non commerciali, che versano l'imposta in 3 rate:

- le prime 2 entro il 16.06 e il 16.12 dell'anno di riferimento, ciascuna pari al 50% dell'imposta corrisposta per l'anno precedente;
- la terza rata, a conguaglio dell'imposta complessivamente dovuta per l'anno di riferimento, entro il 16.06 dell'anno successivo, sulla base delle aliquote pubblicate sul sito Internet del MEF entro il 28.10 dell'anno di riferimento.

I versamenti possono essere effettuati, come in passato, tramite il Modello F24 (ordinario o semplificato) o con bollettino c/c postale. Per quanto riguarda l'importo minimo da versare, l'articolo 25, Legge 289/2002 ha disposto che, nel caso in cui l'imposta complessivamente dovuta per gli immobili posseduti nel medesimo Comune sia inferiore a 12 euro, il contribuente non sia tenuto ad effettuare il versamento. Va, tuttavia, considerato che rientra nella facoltà regolamentare del singolo Comune individuare un importo minimo al di sotto del quale il versamento dell'IMU non va effettuato.

Di seguito i codici IMU utilizzabili nei Modelli F24.

CODICE	FATTISPECIE
3912	Abitazione principale e relative pertinenze
3913	Fabbricati rurali ad uso strumentale
3914	Terreni

3916	Aree fabbricabili
3918	Altri fabbricati
3925	Immobili ad uso produttivo categoria D - STATO
3930	Immobili ad uso produttivo categoria D - COMUNE

REGIME SANZIONATORIO

In caso di tardivo od omesso versamento, è prevista l'applicazione delle sanzioni di cui all'articolo 13, D.lgs. 471/97 (c.d. ravvedimento operoso), fermo restando che il Comune ha la possibilità di prevedere circostanze attenuanti o esimenti delle sanzioni previste dal citato articolo 13.

In merito, si rammenta che:

- per l'IMU, diversamente da quanto previsto per i tributi gestiti dall'Agenzia delle Entrate, continua ad essere inibito l'utilizzo del ravvedimento operoso nel caso in cui la violazione sia stata constatata o siano iniziate attività di controllo;
- anche per l'IMU è possibile fruire del c.d. "ravvedimento lungo", essendo stato, quest'ultimo, esteso in applicazione a tutti i tributi.

Le prossime scadenze



25 novembre 2024

ELENCHI INTRASTAT

Termine entro cui presentare gli elenchi delle cessioni e degli acquisti intracomunitari di beni, nonché delle prestazioni di servizi, relativi al mese precedente.

30 novembre 2024

DICHIARAZIONE DEI REDDITI

Termine entro cui versare la 2^a rata di acconto delle imposte dovute (Irpef/Ires/Irap/Ivie/Ivafe) relativamente all'anno 2024.

CEDOLARE SECCA

Termine entro cui versare la 2^a o unica rata di acconto dell'imposta sostitutiva dovuta per il 2024, per i contribuenti che hanno optato per la cedolare secca.

INVIO LIPE

Termine di invio della comunicazione dati delle liquidazioni periodiche Iva relative al terzo trimestre 2024.

RIVALUTAZIONE TERRENI E PARTECIPAZIONI

Termine per versare in unica soluzione o la 1^a rata, dell'imposta sostitutiva in relazione alla rideterminazione dei valori di acquisto di terreni e partecipazioni posseduti al 1.01.2024.

IMPOSTA DI BOLLO

Termine di versamento dell'imposta di bollo del primo, secondo e terzo trimestre 2024.

QUADRO RS

Termine per i contribuenti forfetari per regolarizzare, tramite la presentazione della dichiarazione integrativa, la mancata o

incompleta indicazione di dati nel quadro RS del modello Redditi 2022 (periodo d'imposta 2021).

ROTTAMAZIONE-QUATER

Termine di versamento della sesta rata della rottamazione-quater.

INPS – CONTRIBUTI ARTIGIANI E COMMERCianti

Termine per versare la seconda rata di contribuzione 2024 che eccede il minimo.

INPS – CONTRIBUTI GESTIONE SEPARATA

Termine per versare il secondo acconto dei contributi per i contribuenti iscritti alla gestione separata.

1° dicembre 2024

SOSPENSIONE COMUNICAZIONI

Il D. Lgs. 1/2024 (art. 10) ha previsto la sospensione, dal 1.08 al 31.08 e **dal 1.12 al 31.12**, dell'invio di alcune tipologie di atti elaborati o emessi dall'Agenzia delle Entrate.

12 dicembre 2024

CONCORDATO PREVENTIVO BIENNALE

I soggetti che hanno validamente presentato la dichiarazione dei redditi entro il termine del 31.10.2024 possono aderire al predetto concordato preventivo biennale entro il 12.12.2024 mediante la presentazione della dichiarazione integrativa.

16 dicembre 2024

IVA – LIQUIDAZIONE E VERSAMENTO

Termine entro cui i contribuenti mensili devono operare la liquidazione relativa al mese precedente e versare l'eventuale imposta a debito.

VERSAMENTO RITENUTE

Termine ultimo per il versamento delle ritenute alla fonte operate nel mese precedente riguardanti redditi di lavoro dipendente, di lavoro autonomo, su provvigioni, su altri redditi di capitale e in relazione ad appalti e subappalti.

REDDITI 2024

Termine entro il quale i contribuenti che hanno scelto di rateizzare le imposte e i contributi dovuti devono versare, entro oggi, la relativa rata, con gli interessi.

RITENUTE CONDOMINIO

Termine per versare le ritenute operate dai condomini in qualità di sostituti d'imposta sui corrispettivi dovuti all'appaltatore, qualora l'ammontare delle ritenute operate mensilmente sia inferiore a € 500.
