

Circolare informativa n. 26 del 13 Novembre 2009

PEC

Entro il 29 novembre scatta l'obbligo di posta elettronica certificata per i professionisti

Si ricorda che, ai sensi del D.L. n.185/08, i professionisti iscritti in albi ed elenchi istituiti con leggi dello Stato hanno tempo fino al prossimo 29 novembre 2009, per comunicare ai rispettivi Ordini o Collegi di appartenenza il proprio indirizzo di PEC; a loro volta, gli Ordini e i Collegi pubblicheranno in un elenco riservato, consultabile in via telematica esclusivamente dalla P.A., i dati identificativi degli iscritti, con il relativo indirizzo di posta.

SCHEDA DI TRASPORTO

Nel caso di trasporto di rifiuti non è richiesta la scheda di trasporto

Il trasporto dei rifiuti deve essere accompagnato dal formulario previsto dall'art.193 del D.Lgs. n.152/06. A decorrere dal 19 luglio 2009, in relazione all'attività di autotrasporto di merci per conto terzi, è stato previsto l'obbligo di consegnare al vettore la c.d. scheda di trasporto. Il formulario, che va numerato e vidimato preventivamente dalla Camera di Commercio della provincia in cui ha sede legale l'impresa, contiene gli stessi dati richiesti dalla scheda di trasporto circa il vettore, la tipologia e il peso della merce e i rispettivi luoghi di carico e di scarico. Pertanto, essendo i dati presenti sul formulario corrispondenti a quelli richiesti dalla scheda di trasporto, il Ministero ritiene che il formulario dei rifiuti rientri nella nozione di documentazione equipollente alla scheda di trasporto.

INDICE DEI PREZZI AL CONSUMO DI SETTEMBRE 2009

L'Istituto nazionale di statistica ha pubblicato l'indice mensile

L'Istat ha reso noto l'indice dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e impiegati, relativo al mese di settembre 2009, pubblicato ai sensi dell'art.81 della L. n.392/78 (disciplina delle locazioni di immobili urbani) e dell'art.54 della L. n.449/97 (misure per la stabilizzazione della finanza pubblica). L'indice è pari a 135,4. La variazione dell'indice, rispetto a quello del corrispondente mese dell'anno precedente, è pari a -0,3%.

RIMBORSO DELLE MAGGIORI IMPOSTE VERSATE PER MANCATA DEDUZIONE DELL'IRAP

Il decreto "anticrisi" n.185/08, come noto, ha introdotto a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2008 la parziale deducibilità dell'Irap, ai fini delle imposte sui redditi (Irpef e Ires), per la parte che colpisce il costo del lavoro e gli oneri per interessi sostenuti dalle imprese e dai professionisti, in quanto componenti negativi generalmente non ammessi in deduzione nella determinazione del valore della produzione da assoggettare al tributo regionale.

La deduzione, forfetariamente determinata nella misura del 10% dell'Irap versata, può essere fatta valere anche per i periodi d'imposta precedenti a quello in corso al 31 dicembre 2008. In tal caso, al contribuente spetta il rimborso delle maggiori imposte sui redditi versate con riferimento ai suddetti periodi di imposta, per effetto della mancata deduzione dell'Irap.

La data di presentazione telematica delle istanze di rimborso è stata inizialmente fissata al 12 giugno, poi prorogata:

- ➔ una prima volta, al 14 settembre 2009 (Provvedimento del 12/06/09);
- ➔ a data da definirsi (comunicato stampa del 2/09/2009).

Con il **provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 28 ottobre 2009**, è stato quindi stabilito che la trasmissione telematica delle istanze di rimborso sarà effettuata su base regionale, in base al domicilio fiscale del contribuente indicato nell'ultima dichiarazione dei redditi presentata, con tempistiche diverse e scaglionate, nell'ottica di *"evitare una concentrazione delle trasmissioni telematiche nelle prime ore di avvio della procedura, con potenziali difficoltà tecniche di gestione"*.

La nuova procedura, nell'intenzione dell'Amministrazione Finanziaria, consentirà di utilizzare con la massima tempestività le risorse finanziarie disponibili, garantendone contestualmente anche un'equa ripartizione. Il Provvedimento del 28/10/09, in particolare, fissa:

- ▶ i termini iniziali;
- ▶ le modalità di liquidazione dei rimborsi;
- ▶ e i termini finali.

In ordine **ai termini iniziali**, nella tabella che segue si riportano le varie date di decorrenza, che vanno dal **17 novembre all'11 dicembre 2009**, variabili in funzione delle diverse regioni:

Apertura del canale telematico	Cluster di appartenenza	Regione
Ore 12.00 di martedì 17/11/09	1	MOLISE – BASILICATA – CALABRIA
Ore 12.00 di giovedì 19/11/09	2	VALLE D'AOSTA – FRIULI-VENEZIA GIULIA – LIGURIA
Ore 12.00 di venerdì 20/11/09	3	MARCHE – ABRUZZO
Ore 12.00 di lunedì 23/11/09	4	TRENTINO-ALTO ADIGE – UMBRIA – SARDEGNA
Ore 12.00 di martedì 24/11/09	5	TOSCANA
Ore 12.00 di mercoledì 25/11/09	6	PUGLIA
Ore 12.00 di giovedì 26/11/09	7	PIEMONTE
Ore 12.00 di venerdì 27/11/09	8	SICILIA
Ore 12.00 di lunedì 30/11/09	9	EMILIA ROMAGNA

Ore 12.00 di martedì 1/12/09	10	VENETO
Ore 12.00 di mercoledì 2/12/09	11	LAZIO – persone fisiche
Ore 12.00 di giovedì 3/12/09	12	LAZIO – società
Ore 12.00 di venerdì 4/12/09	13	CAMPANIA – persone fisiche
Ore 12.00 di mercoledì 9/12/09	14	CAMPANIA – società
Ore 12.00 di giovedì 10/12/09	15	LOMBARDIA – persone fisiche
Ore 12.00 di venerdì 11/12/09	16	LOMBARDIA - società

Relativamente alle **modalità di liquidazione** dei rimborsi, è stabilito che:

- le istanze di rimborso si considerano presentate all’Agenzia delle Entrate secondo l’ordine di trasmissione dei relativi flussi telematici determinato dal periodo di tempo intercorrente tra l’attivazione della procedura telematica (data variabile come da tabella precedente) e l’invio della stessa, indipendentemente dalla data in cui è avvenuta la trasmissione;
- nel caso di trasmissione in data e ora antecedente a quella prevista, alle istanze contenute nel relativo flusso informativo viene assegnata, per la regione di riferimento, l’ultima posizione dell’ordine sopra citato;
- per le istanze pervenute entro le ore 24:00 del sessantesimo giorno successivo alla data di attivazione della procedura telematica, l’Agenzia provvede, nel rispetto dei limiti di spesa, a soddisfare le richieste di rimborso validamente liquidate che si riferiscono ai periodi d’imposta più remoti e, nell’ambito del medesimo periodo d’imposta, è data priorità alle istanze di rimborso secondo l’ordine di trasmissione, riferito a ciascuno degli uffici dell’Agenzia delle Entrate territorialmente competenti;
- qualora le disponibilità finanziarie del 2011 non consentano di erogare integralmente i rimborsi validamente liquidati di uno o più periodi d’imposta, fermo restando il pagamento dei rimborsi residui relativi all’annualità non completata, quelli relativi al primo periodo d’imposta interamente non pagato saranno erogati proporzionalmente rispetto all’ammontare complessivo dei rimborsi liquidati. In presenza di successivo incremento dei limiti di spesa, i pagamenti verranno integrati a saldo delle somme richieste.

Infine, con riferimento al **termine ultimo** entro il quale presentare l’istanza, il medesimo va individuato a seconda che il termine di 48 mesi previsto dalla norma scada nel periodo compreso tra il 29/11/08 e il 60° giorno successivo alla data di attivazione della procedura telematica (come da tabella), ovvero oltre il 60° giorno, come riepilogato nella tabella che segue:

Versamenti di imposta il cui termine di 48 mesi scade:	Presentazione istanza:
nel periodo compreso tra il 29/11/08 e il 60° giorno successivo alla data di attivazione della procedura telematica	Entro 60 giorni dall’attivazione
dopo il 60° giorno successivo alla data di attivazione della procedura telematica	Entro 48 mesi (termine ordinario)

LA SOSPENSIONE DEI DEBITI DELLE PICCOLE E MEDIE IMPRESE

L’accordo raggiunto dal Ministero dell’Economia e delle Finanze, dall’ABI e dalle Associazioni dei rappresentanti delle imprese lo scorso 3 agosto 2009, siglato in attuazione dell’art.5 co.3-*quater*, del D.L. n.78/09 (*c.d. decreto anticrisi*), permette alle piccole e medie imprese di richiedere alle banche ed agli intermediari interessati (comprese le società di *leasing*) aderenti alla convenzione:

- la sospensione per **12 mesi** → del pagamento della quota capitale della rata dei mutui;
- la sospensione per **12 mesi** → del pagamento della quota capitale implicita dei canoni di *leasing* immobiliare;
- la sospensione per **6 mesi** → del pagamento della quota capitale implicita dei canoni di *leasing* mobiliare;

l'allungamento a 270 giorni	→ delle scadenze del credito a breve termine (minore di 18 mesi), con riferimento alle operazioni di anticipazione su crediti certi ed esigibili;
un finanziamento apposito	→ finalizzato a supportare il rafforzamento patrimoniale delle imprese, per importo pari ad un multiplo dell'aumento di capitale versato dai soci.

Le domande possono essere presentate dalle imprese entro il 30 giugno 2010.

Condizioni soggettive per le imprese che vogliono accedere alla moratoria

Le piccole e medie imprese interessate alle misure previste nell'Avviso comune del 3 agosto 2009 devono avere:

- ➔ un numero di dipendenti a tempo indeterminato o determinato non superiore a 250 unità;
- ➔ un fatturato annuo minore di €50 milioni (oppure un totale di attivo di bilancio minore di €43 milioni).

Tali requisiti devono essere riferiti alla singola azienda, senza considerare l'eventuale partecipazione a gruppi societari. Le PMI richiedenti, inoltre, devono essere residenti in Italia e provare la continuità e le prospettive economiche dell'azienda.

È stato stabilito che possano accedere alle iniziative le PMI che alla data del 30 settembre 2008 erano "in bonis" nei confronti della banca/intermediario a cui viene presentata la domanda e che alla data di presentazione della domanda di sospensione dei debiti non abbiano posizioni classificate come ristrutturate, in sofferenza, incagliate ovvero procedure esecutive in corso. La generica formulazione procedure esecutive in corso comprende tutte le procedure immobiliari e mobiliari sia su iniziativa della banca/intermediario sia su iniziativa di terzi.

L'impresa deve, inoltre, dichiarare di non usufruire sulle posizioni per le quali si chiedono i benefici dell'Avviso comune, di agevolazioni pubbliche nella forma del contributo in conto interessi o in conto capitale.

I mutui e i leasing oggetto della sospensione delle quote capitale

Possono beneficiare della sospensione:

- ➔ tutti i mutui di durata superiore a 18 mesi e un giorno stipulati prima del 3 agosto 2009;
- ➔ tutti i *leasing* finanziari (non quelli operativi) immobiliari e mobiliari stipulati prima del 3 agosto 2009.

L'impresa dovrà dichiarare di non avere rate scadute (non pagate o pagate parzialmente) da non più di 180 giorni dalla data di presentazione della domanda. Qualora vi siano rate in mora scadute da non più di 180 giorni, la sospensione avrà effetto dalla prima delle rate rimaste impagate:

- ➔ durante la sospensione, l'impresa pagherà rate di soli interessi, al tasso contrattualmente pattuito;
- ➔ al termine, l'impresa rimborserà le quote capitali interessate dalla sospensione.

L'impresa potrà beneficiare dell'allungamento del piano di ammortamento dei mutui e dei *leasing* finanziari per un periodo pari a quello di sospensione, fatta salva la facoltà di chiedere il ricalcolo delle rate successive al pagamento delle quote capitale sospese in modo che la durata complessiva del mutuo/*leasing* non subisca variazioni.

Il fac-simile dell'istanza da presentare a banche e intermediari

L'Abi ha concordato con le associazioni d'impresa un modulo condiviso per la richiesta della sospensione dei debiti e delle operazioni di allungamento dei crediti oggetto di anticipazione da parte delle imprese interessate all'attuazione di uno o più punti dell'Avviso comune. Le banche e gli intermediari sono tenuti a fornire risposta di norma entro 30 giorni lavorativi dalla presentazione dell'istanza. L'accettazione della domanda non può essere subordinata alla richiesta di ulteriori garanzie aggiuntive da parte degli istituti. Il *fac-simile* del modello è prelevabile dal [sito web](#).

Nel modulo di domanda approvato, le imprese devono autocertificare "*di avere adeguate prospettive economiche e di continuità aziendale*": ciò, il più delle volte, si tramuta nella richiesta da parte delle banche/intermediari di una documentazione aggiuntiva rispetto alla semplice compilazione della istanza.

Gli allegati richiesti mutano a seconda della banca/intermediario, affinché possa essere verificata la sussistenza dei requisiti richiesti:

- ultimi bilanci approvati dall'impresa richiedente;
- ultime dichiarazioni dei redditi dell'impresa richiedente;
- bilancio infrannuale fino alla data di presentazione dell'istanza.

VERSAMENTO SALDO ICI 2009

Si ricorda alla gentile clientela dello Studio che durante il mese di dicembre scade il termine per il versamento del saldo Ici relativo al periodo d'imposta 2009: la scadenza è il **16 dicembre 2009**.

Variazioni intervenute nel corso del 2009

Si ricorda che sulla quantificazione dell'imposta dovuta incidono le seguenti variazioni:

Modificazioni relative all'*immobile*

nuovi accatastamenti, frazionamenti, demolizioni, ristrutturazioni, inagibilità, fusioni o comunque altre variazioni che riguardino i fabbricati; variazioni di coltura che riguardino i terreni agricoli; variazioni di classificazione nel Piano Regolatore Generale del Comune dell'area edificabile;

Modificazioni relative alla *titolarietà*

cessioni o acquisizioni di immobili, cessazioni o costituzioni di diritti di usufrutto, uso o abitazione, ottenimento in concessione o in diritto di superficie di un terreno, sottoscrizione di un contratto di *leasing* immobiliare.

Sarà pertanto necessario fornire tempestivamente allo Studio la documentazione contenente le informazioni circa le variazioni intervenute nel corso dell'anno: impattano sul calcolo 2009 anche le variazioni intervenute nella prima metà del mese di dicembre.

Tali informazioni, oltre che per la quantificazione del versamento, saranno altresì necessarie per consentire allo Studio di predisporre, quando dovute, le opportune dichiarazioni da inoltrare ai Comuni nei quali sono situati gli immobili interessati.

AGGIORNAMENTO E STAMPA DEI LIBRI CONTABILI

Entro il **prossimo 31.12.09**, i contribuenti che tengono la contabilità con sistemi "meccanografici" devono procedere alla stampa dei registri contabili. Entro il medesimo termine, deve essere anche aggiornato e sottoscritto il libro Inventari. Quest'ultimo, si rammenta, deve essere anche

sottoscritto dall'imprenditore o dal legale rappresentante per poter essere considerato valido.

I registri interessati all'adempimento sono riepilogati nella tabella che segue:

Soggetti in contabilità ordinaria	Soggetti in contabilità semplificata
Registri Iva	Registri Iva
Libro Giornale e Libro inventari	

Per quanto riguarda il **Registro dei beni ammortizzabili** l'aggiornamento e la stampa devono essere effettuate entro il termine per l'invio del modello Unico **(30.09.09)**.

Con l'occasione, è opportuno che le società verifichino anche lo stato di aggiornamento dei libri sociali (verbali assemblee e verbali del Consiglio di Amministrazione). Sul punto, si ricorda che a partire dallo scorso 30 marzo 2009 per le società a responsabilità limitata non è più obbligatoria (salvo verificare specifiche previsioni statutarie) la tenuta del libro soci, che è stato sostituito dall'obbligo di pubblicità dei trasferimenti quote presso il registro delle imprese. Va infine ricordato l'obbligo di stampa dei mastri (*c.d. libro mastro*) in forma libera.

Nella tabella che segue sono riepilogate le principali modalità da seguire nell'aggiornamento dei registri:

MODALITÀ DI NUMERAZIONE		
Libro/registro meccanografico	Tipo di numerazione	Registrazioni periodo 01.01.08 –31.12.08
Libro giornale	Progressiva per anno di utilizzo con indicazione dell'anno di riferimento della contabilità	2008/1, 2008/2, 2008/3 ecc.
Libro inventari	Progressiva per anno di utilizzo con indicazione dell'anno. L'indicazione dell'anno può anche essere omessa qualora le annotazioni occupino poche pagine.	2008/1, 2008/2, 2008/3 ecc. Oppure 1,2,3 ... (qualora le annotazioni occupino poche pagine).
Registri fiscali (Registri Iva acquisti, fatture emesse, corrispettivi, beni ammortizzabili ecc..)	Progressiva per anno di utilizzo con indicazione dell'anno di riferimento della contabilità.	2008/1, 2008/2, 2008/3 ecc.

Per il libro giornale e per quello degli inventari (e non per i registri Iva e per il libro dei beni ammortizzabili) è necessario assolvere l'imposta di bollo nella misura di €14,62 per ogni 100 fogli (€29,24 se i libri si riferiscono ad un soggetto Irpef) e la marca o gli estremi di versamento del modello F23 (in tal caso deve essere utilizzato il codice 458T.) va apposta sulla prima pagina. Se, dal precedente periodo 2007, residuano pagine in relazione alle quali è già stata assolta l'imposta -ad esempio, sono state apposte marche per 100 pagine, ma ne sono state stampate solo 60 - è possibile utilizzare le residue 40 senza alcun pagamento.

Riguardo le modalità di assolvimento dell'imposta di bollo, si ricorda che da giugno 2007 il pagamento di tale imposta avviene mediante rilascio di contrassegni da parte degli intermediari convenzionati con l'Agenzia delle Entrate (Lottomatica Italia servizi Spa; Federazione Italiana; Assotabaccai e Poligrafico dello Stato). Le marche da bollo cartacee, che potevano essere utilizzate

fino al 31 agosto 2007, sono state sostituite dal 1° settembre in modo definitivo dai contrassegni telematici.

MODALITÀ DI ASSOLVIMENTO DELL'IMPOSTA DI BOLLO					
Libri/registri	Numerazione	Imposta di bollo		Tassa CC. GG.	
		Società di capitali	Altri soggetti	Società di capitali (*)	Altri soggetti
Libro giornale	SI	€14,62 ogni 100 pag o frazione	€29,24 ogni 100 pag o frazione	da €309,87 a €516,46 entro il 16 marzo	Non dovuta
Libro Inventari	SI	€14,62 ogni 100 pag o frazione	€29,24 ogni 100 pag o frazione	da €309,87 a €516,46 entro il 16 marzo	Non dovuta
Registri Iva/II.DD.	SI	Non dovuta		Non dovuta	Non dovuta

(*) La Tassa di CC.GG. non è dovuta per le società sportive dilettantistiche a responsabilità limitata (c.d. SSD) in virtù di uno specifico esonero.

IL TRATTAMENTO FISCALE DEGLI OMAGGI

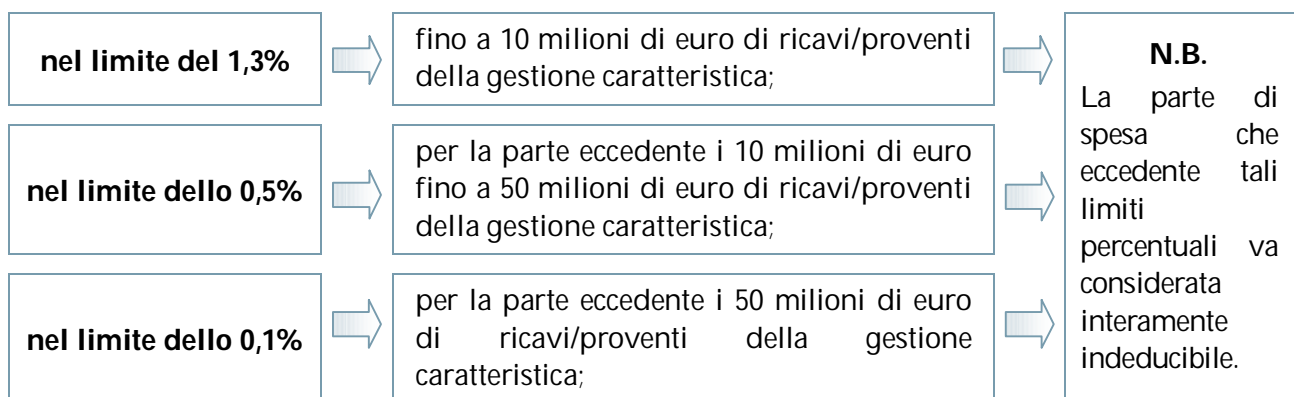
Come ogni anno, l'avvicinarsi delle festività natalizie rappresenta l'occasione da parte di aziende e professionisti per effettuare omaggi nei confronti della propria clientela, fornitori o dipendenti.

L'acquisto dei beni da destinare ad omaggio

Sotto il profilo dell'imposizione diretta, occorre evidenziare che la disciplina degli omaggi ha subito importanti modifiche (vedi Legge finanziaria 2008) dal punto di vista delle imposte sui redditi, nella generalità dei casi efficaci a partire dal periodo d'imposta 2008:

- ➔ innalzamento del limite da €25,82 ad €50,00 entro il quale tali spese sono interamente deducibili (senza, peraltro, entrare nella verifica del limite previsto per le spese di rappresentanza);
- ➔ eliminazione della deduzione di 1/15 da ripartire in 5 quote annuali costanti e, quindi, per tali spese oltre il limite di €50,00, soggezione al generale limite di deducibilità previsto per le spese di rappresentanza dal D.M. 19.11.08.

Limiti di deducibilità previsti dal D.M. 19.11.2008



Nessuna novità, invece, sotto il profilo Iva, nel quale gli omaggi di beni di valore imponibile inferiore ad €25,82 scontano la piena detrazione dell'Iva, mentre quelli di valore superiore a €25,82 sono caratterizzati dalla totale indetraibilità dell'Iva.

Lo sdoppiamento del limite previsto, rispettivamente, ai fini redditi (€50,00) ed ai fini Iva (€25,82), rende necessario prestare particolare attenzione alle diverse situazioni che in concreto si possono verificare, soprattutto per effetto generato dall'Iva indetraibile, che come è noto va ad incrementare il costo dell'omaggio ai fini delle imposte dirette.

ESEMPIO: Iva indetraibile / costo soggetto alle limitazioni del D.M. 19.11.08

Un'impresa omaggia ad un proprio cliente un bene del costo €42,00 + Iva 20% (€8,40): poiché l'imponibile è superiore ad €25,82, l'imposta è indetraibile e, quindi, deve essere sommata al costo. A questo punto il costo complessivo del bene (€50,40) risulta superiore al limite di €50 e, quindi, la sua deducibilità andrà verificata in base ai limiti previsti dal D.M. 19.11.08.

ESEMPIO: Iva indetraibile / costo deducibile

Un'impresa omaggia ai propri clienti n.100 beni - non oggetto di propria produzione o commercializzazione - di valore unitario pari ad €40,00 + Iva 20% (€8,00): poiché l'imponibile è superiore ad €25,82, l'imposta è indetraibile e, quindi, deve essere sommata al costo. Essendo però il costo unitario del bene comprensivo di Iva inferiore ad €50,00 (€40,00 + €8,00 = €48,00) risulta inferiore al limite di €50 e, pertanto, potrà essere considerato un omaggio interamente deducibile.

ESEMPIO: Iva detraibile / costo deducibile

Un'impresa omaggia ai propri clienti n.100 beni - non oggetto di propria produzione o commercializzazione - di valore unitario pari ad €25,00 + Iva 20% (€5,00): poiché l'imponibile è inferiore ad €25,82, l'imposta è interamente detraibile; essendo poi il costo unitario del bene inferiore ad €50,00 (€25,00) potrà essere considerato un omaggio interamente deducibile.

Spesso gli omaggi, in particolare in occasione delle festività natalizie e/o pasquali, consistono in **cesti o confezioni di generi alimentari**. In questo caso occorre risolvere due questioni:

- ai fini della verifica del limite come deve essere individuato il "costo" del bene?
- trattandosi di generi alimentari, per l'acquisto dei quali come è noto l'Iva è indetraibile, prevale la natura di "omaggio" o quella di "genere alimentare" ?

La corretta soluzione fornita dall'Agenzia delle Entrate è la seguente:

il computo dei limiti indicati in precedenza deve essere fatto con riferimento all'entità che rappresenta "l'omaggio" (nel nostro caso il "cesto natalizio");



pertanto, rientreranno nella nozione di "omaggio" anche i singoli generi alimentari che compongono il cesto natalizio;

gli omaggi ("cesti natalizi") consistenti in prodotti alimentari (panettoni, dolci, vini, ecc.) perdono la loro specifica qualificazione e quindi ai fini Iva devono essere trattati allo stesso modo degli omaggi non alimentari (penne, agende, ecc.);



ciò sta a significare che, se tali beni sono destinati ad essere omaggiati e se di valore inferiore a €25,82, è possibile detrarre l'imposta sull'acquisto.

Nella generalità dei casi, il bene acquistato, per essere destinato ad "omaggio" (penna, calendario, cesto natalizio, ecc.), non è tra quelli la cui produzione o il cui commercio rientra nell'attività propria dell'impresa. Questo è sempre vero per coloro che prestano attività di servizi mentre non è altrettanto vero per coloro che svolgono attività di produzione o commercio di beni (si pensi, ad esempio, ad un rivenditore di televisori, che decide di omaggiare ai propri clienti proprio un televisore). In quest'ultimo caso, in particolare ai fini Iva, le regole sopra richiamate richiedono differenti procedure applicative che verranno di seguito esaminate.

Nell'ambito del **reddito di natura professionale**, il trattamento degli omaggi risulta certamente più semplice, in quanto ci si trova sempre e comunque nella categoria di beni che non fanno parte dell'attività propria dell'impresa:

dal punto di vista delle imposte dirette	dal punto di vista dell'Iva
la deducibilità del costo sostenuto all'atto dell'acquisto, indipendentemente dal valore unitario del bene, è integrale fino al limite dell'1% dei compensi di periodo; oltre tale limite l'importo non risulta più deducibile;	vale invece quanto in precedenza affermato per le imprese che omaggiano i propri clienti con beni che non costituiscono oggetto della propria attività.

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

Ai fini Iva, invece, occorre svolgere alcune considerazioni:

- l'acquisto di beni ceduti gratuitamente ai dipendenti la cui produzione o il cui commercio rientra nell'attività propria dell'impresa segue il medesimo trattamento già commentato relativamente agli omaggi effettuati nei confronti di soggetti terzi (clienti, ecc.). Quindi, l'acquisto dei beni dà sempre origine alla detraibilità dell'imposta in quanto l'impresa non conosce a tale momento la destinazione futura del bene. Per la successiva cessione del bene, pertanto, andrà osservata una procedura analoga per certi versi a quella in precedenza descritta per le cessioni gratuite a favore di terzi: fattura con esercizio o meno della rivalsa, oppure, in alternativa, emissione di autofattura;
- nel caso di cessione gratuita a dipendenti di beni che non rientrano nell'attività propria dell'impresa, occorre segnalare come vi siano interpretazioni discordanti circa la detraibilità dell'imposta pagata sull'acquisto di tali beni; la tesi ministeriale è, comunque, quella della indetraibilità dell'imposta pagata in sede di acquisto. Conseguentemente, la cessione di tali beni è irrilevante ai fini Iva per cui non occorre emettere fattura (anche se, per le ragioni già richiamate in precedenza, è consigliabile ed opportuno emettere un documento di trasporto con la dicitura "cessione gratuita" ovvero "omaggio").

Conseguenze Iva e adempimenti relativi ai beni destinati ad omaggio

⇒ Beni che non formano oggetto di produzione o commercio da parte dell'impresa

In entrambe le ipotesi di acquisto sopra evidenziate (e quindi a prescindere dalla detraibilità o meno dell'Iva assolta all'acquisto), la cessione gratuita di beni la cui produzione o il cui commercio non rientrano nell'attività propria dell'impresa è sempre irrilevante ai fini dell'Iva.

Trattandosi di operazione fuori campo Iva, non esiste alcun obbligo per il cedente di emettere fattura per la cessione gratuita. L'unica accortezza da adottare, valida principalmente al fine di scongiurare la presunzione di cessione onerosa da parte del Fisco, è quella di utilizzare un registro degli omaggi o in alternativa emettere un documento di consegna o trasporto (DDT), senza alcuna indicazione del valore dei beni, in cui indicare le generalità del destinatario e la causale del trasporto ("cessione gratuita" oppure "omaggio").

⇒ Beni che formano oggetto di produzione o commercio da parte dell'impresa

In taluni casi, ad essere destinati ad omaggio sono proprio i beni che costituiscono il "prodotto" dell'azienda erogante piuttosto che i beni che l'azienda commercializza.

Qui, la precisa individuazione della documentazione relativa al bene omaggiato è tutt'altro che agevole e, quasi sempre, la successiva destinazione ad omaggio del bene richiede una rettifica delle scelte (in termini di classificazione contabile) originariamente operate.

Il bene acquistato (o i costi relativi alla realizzazione dello stesso), infatti, quasi sempre vengono sotto il profilo fiscale gestiti come costi inerenti all'attività aziendale e, quindi, interamente deducibili ai fini redditi e interamente detraibili ai fini Iva. La conseguenza di tale (e lecito) comportamento si riflette nella successiva gestione "fiscale" dell'omaggio:

dal momento che all'acquisto/produzione non si è in grado di stabilire la loro esatta destinazione, la successiva cessione gratuita deve essere assoggettata ad Iva sulla base del valore normale del bene stesso. Spetterà poi all'azienda erogante decidere (ragioni di "eleganza" lo sconsigliano) se esercitare o meno la rivalsa nei confronti del soggetto omaggiato.

Si riporta di seguito una tavola sinottica che riassume la disciplina degli omaggi di **beni la cui produzione o il cui commercio non rientra nell'attività tipica dell'impresa.**

SOGGETTI	TIPOLOGIA	IMPOSTE DIRETTE	IVA
Da soggetti Imprenditori a Clienti/Fornitori	Beni di costo unitario inferiore o pari a €25,82	Spese per omaggi interamente deducibili	<i>Acquisto:</i> Iva detraibile <i>Cessione:</i> Fuori campo art.2, co.2, n.4) DPR n.633/72
	Beni di costo unitario superiore €25,82 ma inferiore o pari a €50	Spese per omaggi interamente deducibili	<i>Acquisto:</i> Iva indetraibile <i>Cessione:</i> Fuori campo art.2, co.2, n.4) DPR n.633/72 (C.M. n.188/E/98 sez. Iva quesito 2)
	Beni di costo unitario superiore a €50	Spesa rappresentanza deducibile nei limiti fissati dal D.M. 19.11.08 (art.108 co.2 Tuir)	
Da soggetti Imprenditori a Dipendenti	Qualunque bene	Spese per prestazioni di lavoro dipendente interamente deducibili	<i>Acquisto:</i> Iva indetraibile <i>Cessione:</i> Fuori campo art.2 co.2 n.4) DPR n.633/72
Da professionisti a chiunque	Beni di costo unitario inferiore o pari a €25,82	Spese di rappresentanza deducibili nel limite dell'1% dei compensi percepiti nel periodo d'imposta (art.54, co.5, DPR n.917/86)	<i>Acquisto:</i> Iva detraibile (vedi nota n.3) <i>Cessione:</i> fuori campo Iva art.2, co.2, n.4) DPR n.633/72
	Beni di costo unitario superiore a €25,82 ma inferiore o pari a €50		<i>Acquisto:</i> Iva indetraibile <i>Cessione:</i> fuori campo Iva art.2, co.2, n.4) DPR n.633/72

	Beni di costo unitario superiore a €50		
--	--	--	--