



RIFERIMENTI NORMATIVI

- Art. 2-quater, DL n. 113/2024
- Art. 7 DL n. 155/2024
- Art. 6 Legge n. 405/90
- Ris. AGE 23.12.2004, n. 157/E
- Circolari AGE 7.11.2017, n. 27/E e 15.12.2017, n. 28/E
- Artt. 2, 3, 13 e 19-bis1, DPR n. 633/72
- Artt. 51, c. 3, 54, comma 5 e 108, c. 2, TUIR
- Artt. 5, 5-bis, D.Lgs. n. 446/97
- DM 19.11.2008
- Art. 1, c. 1, DL n. 5/2023
- Art. 1, c. 16, Legge n. 213/2023

+39.0541.626348
 info@studiotorroni.com
 Via Emilia n. 3009
 Santarcangelo (RN)

IN SINTESI

Si riepilogano di seguito le novità fiscali di fine anno ed alcuni temi pratici.

► IL COSTO DELLA SANATORIA 2018 - 2022 INTRODotta DAL C.D. "DECRETO OMNIBUS"

In sede di conversione del DL n. 113/2024, c.d. "Decreto Omnibus", è stata introdotta una specifica disposizione che **consente ai soggetti ISA** l'accoppiata CPB 2024 - 2025 e sanatoria annualità 2018 - 2022.

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

In particolare, la sanatoria in esame:

- **non spetta ai contribuenti forfetari** (spetta esclusivamente ai soggetti ISA);
- richiede l'adesione alla proposta di CPB 2024 - 2025;
- può essere effettuata **anche per alcune annualità a scelta del contribuente** (la stessa non deve quindi riguardare tutte le annualità dal 2018 al 2022);
- ancorché denominata "ravvedimento" non richiede anche il versamento di interessi / sanzioni (previsti in caso di utilizzo del ravvedimento "ordinario");
- viene meno in caso di decadenza dal CPB.

Nell'ambito del DL n. 155/2024, Decreto c.d. "Collegato alla Finanziaria 2025", la sanatoria è stata **estesa anche alle annualità:**

- interessate da una **causa di esclusione ISA** collegata **all'emergenza COVID-19** (che, di fatto, ha riguardato il 2020, 2021 e 2022 - **codici esclusione "15", "16" e "17"**);
- per le quali è stata dichiarata la **causa di esclusione ISA** collegata al **non normale svolgimento dell'attività** (codice esclusione "4").

I soggetti ISA che aderiscono al concordato possono applicare il "regime di ravvedimento", versando un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e relative addizionali **calcolata su una percentuale del reddito d'impresa / lavoro autonomo dichiarato in ciascuna annualità**, così individuata.

5%	→	punteggio ISA pari a 10
10%	→	punteggio ISA pari o superiore a 8 e inferiore a 10
20%	→	punteggio ISA pari o superiore a 6 e inferiore a 8
30%	→	punteggio ISA pari o superiore a 4 e inferiore a 6
40%	→	punteggio ISA pari o superiore a 3 e inferiore a 4
50%	→	punteggio ISA inferiore a 3

Per il 2018/2019/2022 l'imposta sostitutiva dovuta è così individuata.

10%	→	punteggio ISA pari o superiore a 8
12%	→	punteggio ISA pari o superiore a 6 e inferiore a 8
15%	→	punteggio ISA inferiore a 6

L'imposta sostitutiva da versare per ciascuna annualità **non può essere inferiore a € 1.000**.

La sanatoria richiede anche il versamento di un'imposta sostitutiva dell'IRAP, **pari al 3,9%**, applicata al **maggior valore della produzione netta (VAP)**.

La misura delle imposte sostitutive dovute per la sanatoria in esame può essere individuata dalla seguente Tabella.

Punteggio ISA	Base imponibile imposta sostitutiva (*)	SANATORIA 2018 - 2019 - 2022		SANATORIA 2020 - 2021	
		Imposta sostitutiva II.DD.	Imposta sostitutiva IRAP	Imposta sostitutiva II.DD.	Imposta sostitutiva IRAP
10	5%	10%	3,9%	7%	2,73%
≥ 8 - < 10	10%			8,4%	
≥ 6 - < 8	20%	10,5%			
≥ 4 - < 6	30%				
≥ 3 - < 4	40%	15%			
< 3	50%				

Il **costo della sanatoria** può essere quindi determinato utilizzando direttamente le percentuali della seguente Tabella.

Punteggio ISA	SANATORIA 2018 - 2019 - 2022		SANATORIA 2020 - 2021	
	Costo ai fini II.DD. (*)	Costo ai fini IRAP (*)	Costo ai fini II.DD. (*)	Costo ai fini IRAP (*)
10	0,5%	0,195%	0,35%	0,1365%
≥ 8 - < 10	1%	0,39%	0,7%	0,273%
≥ 6 - < 8	2,4%	0,78%	1,68%	0,546%
≥ 4 - < 6	4,5%	1,17%	3,15%	0,819%
≥ 3 - < 4	6%	1,56%	4,2%	1,092%
< 3	7,5%	1,95%	5,25%	1,365%

L'imposta sostitutiva può essere versata in un'unica soluzione entro il 31 marzo 2025 oppure rateizzata fino a 24 rate mensili di pari importo, con interessi calcolati al tasso legale.

➤ **L'ACCONTO IVA 2024**

Entro il 27.12.2024 i soggetti IVA devono versare l'acconto IVA 2024. L'ammontare dovuto va determinato utilizzando uno dei metodi a disposizione (storico, previsionale, effettivo).

Il **metodo storico** prevede la determinazione dell'acconto nella misura pari all'88% dell'imposta dovuta in relazione al:

- mese di dicembre dell'anno precedente, se il contribuente è mensile;
- quarto trimestre dell'anno precedente, se il contribuente è trimestrale per natura;
- saldo dell'anno precedente, se il contribuente è trimestrale per opzione.

Secondo il **metodo previsionale** il contribuente può commisurare l'acconto al "dato previsionale" del 2024 anziché al "dato storico" del 2023. Utilizzando tale metodo è opportuno verificare che l'acconto versato per il 2024 non risulti inferiore all'88% di quanto effettivamente dovuto per il mese di dicembre, quarto trimestre o dichiarazione IVA relativa al 2024 (mod. IVA 2025).

L'applicazione del **metodo effettivo** infine consente di **determinare l'ammontare "effettivo" dell'acconto IVA** dovuto tenendo conto delle operazioni effettuate ai sensi dell'art. 6, DPR n. 633/72, e non soltanto di quelle fatturate e registrate. In base a questo metodo i contribuenti devono effettuare una vera e propria liquidazione dell'imposta in relazione al periodo:

- 1° dicembre – 20 dicembre, per i soggetti mensili;
- 1° ottobre – 20 dicembre, per i soggetti trimestrali.

L'acconto iva calcolato secondo questa modalità è pari all'imposta dovuta per questo periodo.

L'importo versato quale acconto sarà scomputato dalla liquidazione periodica del mese di dicembre / quarto trimestre o in sede di dichiarazione annuale (soggetti trimestrali).

Il versamento non è dovuto qualora l'acconto risulti inferiore a € 103,29 (tale importo non è stato "aggiornato" dal c.d. "Decreto Adempimenti" emanato in attuazione della Riforma fiscale che ha modificato i limiti delle liquidazioni mensili/trimestrali).

➤ **IL TRATTAMENTO FISCALE DEGLI OMAGGI A CLIENTI**

In occasione delle festività natalizie, le imprese che intendono distribuire omaggi ai propri clienti o dipendenti devono considerare il trattamento fiscale delle relative spese, distinguendo tra omaggi di valore modesto e quelli di importo più rilevante, nonché tra beni prodotti dall'impresa stessa o acquistati da terzi.

Al fine quindi di comprendere come trattare fiscalmente i costi collegati a tali omaggi, occorre distinguere tra beni che rientrano nell'attività propria dell'impresa e beni che, invece, non rientrano in tale attività.

Nel **primo caso**, ossia di beni che rientrano nell'attività propria dell'impresa, in quanto prodotti o commercializzati dall'impresa erogante stessa, i costi sostenuti sono ricompresi tra le spese di rappresentanza, ai sensi dell'articolo 108, comma 2, Tuir. Ne discende che occorre applicare i limiti di deducibilità collegati ai ricavi o proventi di gestione caratteristica, evidenziando che la deduzione è completa per un valore unitario non superiore a 50 euro.

Nel **secondo caso**, ossia di beni che non rientrano nell'attività propria dell'impresa, i costi sostenuti per l'acquisto sono ricompresi tra le spese di rappresentanza, ai sensi dell'articolo 108, comma 2, Tuir, e vengono trattati come indicato nel primo caso. Ai fini Iva, la detraibilità dell'imposta sull'acquisto dei beni che costituiscono spese di rappresentanza è ammessa se il costo del singolo bene non supera i 50 euro.

Inoltre, **non costituisce cessione di beni**, ai sensi dell'articolo 2, comma 2, n. 4), D.P.R. 633/1972, **la cessione gratuita di beni non oggetto dell'attività d'impresa:**

- di costo unitario non superiore a 50 euro;
- per i quali non è stata operata, all'atto dell'acquisto, la detrazione dell'imposta.

Ne discende che:

- per i beni di costo unitario superiore ai 50 euro, l'Iva assolta sull'acquisto è indetraibile, mentre la successiva cessione gratuita è irrilevante ai fini Iva (fuori campo Iva);
- per i beni di costo unitario inferiore ai 50 euro, l'Iva assolta sull'acquisto è detraibile, mentre la successiva cessione gratuita è irrilevante ai fini Iva (fuori campo Iva).

Infine, con riguardo alla determinazione della base imponibile Irap per le società di capitali e le cooperative, **le spese per omaggi sono deducibili per l'importo stanziato a conto economico**. Diversamente, **per le società di persone commerciali gli omaggi non sono deducibili ai fini Irap**.

Lo Studio ed il suo Team Fiscale rimangono a disposizione per ulteriori approfondimenti o richieste di supporto.

Cordiali saluti.