



Prato, 13 Novembre 2025

**Lettera informativa n. 28/2025**

**A TUTTI I CLIENTI**

**Marco Badiani**  
Ragioniere Commercialista  
Revisore Contabile

**Pierluigi Coppini**  
Ragioniere Commercialista  
Revisore Contabile

**Giulia Massari**  
Dottore Commercialista  
Revisore Contabile

**Simona Sguanci**  
Dottore Commercialista  
Revisore Contabile

**Vinicio Vannucchi**  
Dottore Commercialista  
Revisore Contabile

**LETTERA INFORMATIVA MENSILE  
NOVEMBRE 2025**

- 1) Principali scadenze dal 16 Novembre al 15 Dicembre 2025;
- 2) Saldo IMU relativo all'anno 2025;
- 3) Al via il ravvedimento speciale 2019-2023;
- 4) L'invio telematico delle lettere d'intento;
- 5) Erogazione compensi amministratore;
- 6) Aspetti fiscali degli omaggi natalizi;
- 7) Il regime IVA dello "split payment";
- 8) Monitoraggio obbligatorio per la tempestiva rilevazione dello stato di crisi.

## 1. PRINCIPALI SCADENZE DAL 16 NOVEMBRE AL 15 DICEMBRE 2025

Di seguito evidenziamo i principali adempimenti dal 16 novembre 2025 al 15 dicembre 2025, con il commento dei termini di prossima scadenza.

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

### Lunedì 17 novembre

#### Versamenti IVA mensili e trimestrali

Scade oggi il termine di versamento dell'IVA a debito dovuta per il mese di ottobre. I contribuenti IVA mensili che hanno affidato a terzi la contabilità (art. 1, comma 3, D.P.R. n. 100/1998) versano oggi l'IVA per il secondo mese precedente. Scade anche il termine di versamento dell'IVA a debito riferita al terzo trimestre 2025.

#### Versamento dei contributi INPS

Scade oggi il termine per il versamento contributi INPS dovuti dai datori di lavoro, del contributo alla gestione separata INPS, mese di ottobre, relativamente ai redditi di lavoro dipendente, ai rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, ai compensi occasionali, e ai rapporti di associazione in partecipazione.

#### Versamento dei contributi INAIL

Scade oggi il termine per il versamento della quarta rata del premio INAIL per la quota di regolazione del 2024 e la quota di acconto del 2025.

#### Versamento delle ritenute alla fonte

Entro oggi i sostituti d'imposta devono provvedere al versamento delle ritenute effettuate nel mese precedente:

- sui redditi di lavoro dipendente unitamente al versamento delle addizionali all'IRPEF;
- sui redditi di lavoro assimilati al lavoro dipendente;
- sui redditi di lavoro autonomo;
- sulle provvigioni;
- sui redditi di capitale;
- sui redditi diversi;
- sulle indennità di cessazione del rapporto di agenzia.

#### Versamento ritenute da parte condomini

Scade oggi il versamento delle ritenute operate dai condomini sui corrispettivi corrisposti nel mese precedente riferiti a prestazioni di servizi effettuate nell'esercizio di imprese per contratti di appalto, opere e servizi.

#### ACCISE – Versamento imposta

Scade il termine per il pagamento dell'accisa sui prodotti energetici immessi in consumo nel mese precedente.

#### INPS – Contributi dovuti ad artigiani e commercianti

Scade il termine per il pagamento del contributo "fisso" INPS relativo al terzo trimestre 2025 per gli artigiani ed i commercianti iscritti all'INPS.

### Giovedì 20 novembre

#### Enasarco: versamento contributi

Scade il termine per il versamento dei contributi dovuti dalla casa mandante per il terzo trimestre 2025.

## Martedì 25 novembre

### **Presentazione elenchi Intrastat mensili**

Scade oggi, per i soggetti tenuti a questo obbligo con cadenza mensile, il termine per presentare in via telematica l'elenco riepilogativo degli acquisti e delle vendite intracomunitarie effettuate nel mese precedente.

## Lunedì 1° dicembre

### **Secondo acconto imposte e contributi**

Scade il termine per il secondo acconto delle imposte e dei contributi dovuti per il periodo di imposta 2025.

### **Rivalutazione terreni e partecipazioni posseduti**

Termine ultimo per versare l'imposta sostitutiva del 18% (o la prima rata) dovuta per la rivalutazione dei terreni e delle partecipazioni detenuti al 1° gennaio 2025 non in regime di impresa.

### **Comunicazione telematica liquidazioni periodica IVA**

Scade oggi il termine per la presentazione telematica della LIPE relativa al terzo trimestre 2025, sia per i contribuenti mensili sia per i contribuenti trimestrali.

### **Presentazione elenchi Intra 12 mensili**

Ultimo giorno utile per gli enti non commerciali e per gli agricoltori esonerati per l'invio telematico degli elenchi Intra-12 relativi agli acquisti intracomunitari effettuati nel mese di settembre.

### **Presentazione del modello Uniemens Individuale**

Scade oggi il termine per la presentazione della comunicazione relativa alle retribuzioni e contributi ovvero ai compensi corrisposti rispettivamente ai dipendenti, collaboratori coordinati e continuativi e associati in partecipazione relativi al mese di ottobre.

### **Imposta di bollo**

Scade oggi il termine per l'imposta di bollo relativa alle fatture elettroniche emesse nel terzo trimestre 2025 che prevedono l'obbligo di assolvimento del bollo di 2 euro. Scade anche il termine per il versamento dell'imposta di bollo dovuta per il primo e il secondo trimestre 2025 se di importo non superiore a 5.000 euro.

## Lunedì 15 dicembre

### **Registrazioni contabili**

Ultimo giorno per la registrazione cumulativa nel registro dei corrispettivi di scontrini fiscali e ricevute e per l'annotazione del documento riepilogativo delle fatture di importo inferiore a 300 euro.

## 2. SALDO IMU RELATIVO ALL'ANNO 2025

Si ricordano le principali regole applicative IMU, partendo dalle scadenze e regole di versamento, per poi rammentare (sinteticamente) quali sono le basi imponibili e le eventuali riduzioni.



Si coglie l'occasione per ricordare alla clientela dello studio di fornire il più tempestivamente possibile tutti i dati riguardanti modificazioni soggettive (acquisizioni, cessioni, ecc.) e oggettive (modifiche catastali, inagibilità, ristrutturazioni, ecc.) degli immobili posseduti, onde agevolare il calcolo del saldo IMU.

L'imposta è dovuta per anni solari proporzionalmente alla quota e ai mesi dell'anno nei quali si è protratto il possesso. A tal fine:

- il mese durante il quale il possesso si è protratto per più della metà dei giorni di cui il mese stesso è composto è computato per intero;
- il giorno di trasferimento del possesso si computa in capo all'acquirente;
- l'imposta del mese del trasferimento resta interamente a carico dell'acquirente nel caso in cui i giorni di possesso risultino uguali a quelli del cedente.

## Versamenti

L'IMU viene versata integralmente a favore del Comune, mentre nei confronti dell'Erario sarà riservata una quota di imposta afferente i fabbricati di categoria catastale D (all'Erario va lo 0,76%, mentre al Comune spetta l'eccedenza rispetto alla aliquota deliberata). L'anno 2025 è il primo in cui i Comuni devono obbligatoriamente utilizzare il prospetto delle aliquote predisposto dal MEF.

	Scadenza	Parametri di calcolo
Acconto 2025	<b>16 giugno 2025</b>	<b>Aliquote anno precedente</b>
Saldo 2025	<b>16 dicembre 2025</b>	<b>Aliquote anno in corso</b>

Era consentito il versamento in unica soluzione dell'imposta dovuta per l'intero anno 2025 entro il 16 giugno: in tal caso si doveva da subito tenere conto delle aliquote per l'anno in corso e nulla sarà dovuto in occasione della scadenza del saldo.

## Modalità di versamento

Molti Comuni hanno adottato quale modalità obbligatoria per il versamento dell'IMU il modello F24, con utilizzo degli specifici codici tributo. Se il regolamento comunale lo prevede, è ancora possibile effettuare i versamenti mediante bollettino di conto corrente.

Si riportano i codici tributo da utilizzare per la compilazione del modello F24:

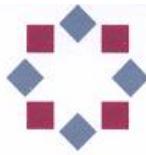
Codice tributo Imu	Immobile	Destinatario versamento
<b>3912</b>	Abitazione principale e pertinenze	Comune
<b>3913</b>	Fabbricati rurali a uso strumentale	Comune
<b>3914</b>	Terreni	Comune
<b>3916</b>	Aree fabbricabili	Comune
<b>3918</b>	Altri fabbricati	Comune
<b>3925</b>	Fabbricati a uso produttivo categoria D	Stato
<b>3930</b>	Fabbricati a uso produttivo categoria D	Comune

L'utilizzo del modello F24 consente la compensazione del tributo dovuto con altri crediti vantati dal contribuente.

## Gli immobili interessati

L'IMU è dovuta in relazione agli immobili posseduti in ciascun Comune, esclusa l'abitazione principale (se l'immobile è diverso da A/1, A/8 e A/9) e relative pertinenze (una per ciascuna categoria C/2, C/6 e C/7). Per abitazione principale si intende l'unico fabbricato dove il contribuente ha stabilito dimora e residenza.

	IMU
Fabbricati	→ Sì
Abitazione principale, pertinenze e fabbricati assimilati	→ No (solo A/1, A/8, A/9)
Fabbricati rurali	→ Sì



## Professionisti Associati Prato

Aree fabbricabili	➔	Sì
Terreni agricoli	➔	Sì

### Fabbricati

A esclusione dei fabbricati di categoria catastale D privi di rendita (per i quali si utilizzano i valori contabili rivalutati), per tutti gli altri fabbricati si farà riferimento alle rendite risultanti in Catasto, vigenti al 1° gennaio dell'anno di imposizione, rivalutate del 5%, alle quali applicare specifici moltiplicatori.

Categoria catastale	Moltiplicatore
A (diverso da A/10) - C/2 – C/6 – C/7	<b>160</b>
B	<b>140</b>
C/3 – C/4 – C/5	<b>140</b>
A/10 e D/5	<b>80</b>
D (escluso D/5)	<b>65</b>
C/1	<b>55</b>

I fabbricati rurali strumentali (stalle, depositi attrezzi, ecc.) sono imponibili IMU applicando un'aliquota particolarmente ridotta pari allo 0,1% che il Comune può ridurre sino all'azzeramento.

È prevista, inoltre, una riduzione del 50% della base imponibile per i fabbricati inagibili e inabitabili, nonché per gli immobili vincolati ai sensi dell'art. 10, D.Lgs. n. 42/2004.

I fabbricati posseduti dal costruttore (o ristrutturatore), destinati alla vendita e non locati, sono esenti da imposta.

È possibile beneficiare della riduzione al 50% in relazione agli immobili dati in uso gratuito ai familiari in linea retta entro il primo grado, con contratto registrato; tale agevolazione è comunque soggetta al rispetto di determinati vincoli.

I fabbricati collabenti classificati in categoria F/2 sono esonerati dal prelievo.

### Terreni agricoli

La base imponibile è costituita dal reddito dominicale risultante in Catasto, vigente al 1° gennaio dell'anno di imposizione, rivalutato del 25%, a cui applicare un moltiplicatore di 135.

I terreni sono esenti da IMU nelle seguenti situazioni:

- quando ubicati nei Comuni montani elencati nella circolare n. 9/1993. Alcuni Comuni sono designati - parzialmente montani (PD) e l'esenzione vale per una parte del territorio comunale;
- terreni ubicati nelle cosiddette “isole minori” indicate nell'allegato A della Legge n. 448/2001 (sono sostanzialmente tutte le isole italiane, eccettuate la Sicilia e la Sardegna);
- per i coltivatori diretti e gli Iap, purché iscritti nell'apposita previdenza, l'esenzione spetta per tutti i terreni non edificabili, ovunque ubicati (quindi anche in territori pianeggianti). A tal fine, è necessario che detti terreni siano posseduti e condotti da parte di tali soggetti;
- terreni a immutabile destinazione agrosilvopastorale a proprietà collettiva indivisibile e inusucapibile sono del tutto esenti.

### Aree edificabili

La base imponibile è data dal valore venale in comune commercio. Si ricorda comunque che molti Comuni individuano dei valori di riferimento ai quali il contribuente può adeguarsi per evitare contestazioni future.

Per i coltivatori diretti e gli Iap è confermata la finzione di non edificabilità delle aree: se tali soggetti coltivano il terreno, saranno esentati da IMU come fosse un terreno agricolo, anche se gli strumenti urbanistici lo qualificano suscettibile di utilizzazione edificatoria.

In caso di utilizzazione edificatoria dell'area (costruzione di nuovo edificio), di demolizione di fabbricato, di interventi di recupero, ristrutturazione e risanamento conservativo, l'immobile interessato dovrà considerarsi ai fini fiscali area edificabile e la base imponibile sarà costituita dal valore venale.

### **3. AL VIA IL RAVVEDIMENTO SPECIALE 2019-2023**

Con il provvedimento direttoriale n. 350617 del 19 settembre 2025, l'Agenzia delle Entrate ha definito modalità e termini di adesione al nuovo istituto del ravvedimento, destinato ai soggetti che aderiscono al c.d. concordato preventivo biennale, per le annualità dal 2019 al 2023 ancora accertabili.

Attraverso il ravvedimento *ex art. 12-ter*, D.L. n. 84/2025, sarà possibile regolarizzare la propria posizione fiscale versando un'imposta sostitutiva a valere sia sui redditi (comprese le addizionali) sia sull'IRAP.

#### **Soggetti ammessi**

Possono adottare il ravvedimento i soggetti che aderiscono al concordato preventivo biennale e che nei periodi d'imposta dal 2019 al 2023:

- abbiano applicato gli ISA; ovvero
- abbiano dichiarato una causa di esclusione dall'applicazione degli ISA correlata alla diffusione della pandemia da COVID-19; ovvero
- abbiano dichiarato la sussistenza di una condizione di non normale svolgimento dell'attività normativamente prevista; ovvero
- abbiano dichiarato una causa di esclusione dall'applicazione degli ISA correlata all'esercizio di 2 o più attività non rientranti nel medesimo ISA, se l'importo dei ricavi dichiarati relativi alle attività non rientranti tra quelle considerate dall'ISA relativo all'attività prevalente superi il 30% dell'ammontare totale dei ricavi dichiarati.

Sono ammessi altresì i soggetti che, pur non avendo applicato gli ISA, hanno dichiarato cause di esclusione legittime, tra le quali:

- effetti della pandemia da COVID-19;
- esercizio di plurime attività non rientranti nel medesimo ISA;
- condizioni di non normale svolgimento dell'attività.

A ciò si aggiunga che, chi ha conseguito redditi sia d'impresa sia di lavoro autonomo, può accedere al ravvedimento solamente se esercita l'opzione per ambedue le categorie reddituali.

#### **Adesione**

L'opzione per il ravvedimento si esercita tramite il modello F24, con indicazione:

- dell'anno di riferimento;
- del numero complessivo di rate (in caso di pagamento rateale);
- dei codici tributo che verranno istituiti con apposita risoluzione;
- nel campo "anno di riferimento" di una delle annualità cui si riferisce il pagamento, deve essere indicato il numero complessivo delle rate e dei codici tributo, che saranno istituiti con una risoluzione successiva.



Specifiche disposizioni sono previste per l'esercizio dell'opzione per le società e associazioni di cui all'art. 5, TUIR, ovvero le società di cui agli artt. 115 e 116, TUIR.

Per le società di persone, associazioni e società trasparenti la società provvederà a versare l'imposta sostitutiva IRAP mentre i soci verseranno le imposte sostitutive su redditi e addizionali.

Con riferimento ai termini, l'opzione deve essere esercitata con la presentazione del modello F24 relativo al pagamento in unica soluzione o della prima rata tra il 1° gennaio 2026 e il 15 marzo 2026. Il versamento potrà avvenire anche ratealmente in un massimo di 10 rate mensili di pari importo entro il termine ultimo del 15 marzo già citato.

Se si sceglie il pagamento rateale, l'opzione – per ciascuna annualità – si perfeziona con il versamento di tutte le rate. Il pagamento in ritardo di una delle rate diverse dalla prima, entro il termine di versamento della rata seguente non comporta la decadenza dal beneficio della rateazione.



Il ravvedimento non è ammesso se il pagamento avviene dopo la notifica di un processo verbale di constatazione, di un atto di accertamento o di recupero di crediti inesistenti.

Con la finalità di agevolare i contribuenti, l'Agenzia delle Entrate ha predisposto nel cassetto fiscale una “Scheda di sintesi” che comprende:

- i dati utili alla determinazione delle imposte sostitutive;
- una tabella elaborabile (.csv) con gli importi per ciascuna annualità;
- informazioni specifiche per il ravvedimento speciale.

## 4. L'INVIO TELEMATICO DELLE LETTERE DI INTENTO

Gli acquisti sul mercato nazionale senza IVA possono essere effettuati dall'esportatore abituale nei limiti di un importo annuo, definito “*plafond*”, che si determina verificando l'ammontare complessivo delle operazioni di vendita non imponibili ai fini IVA effettuate nel periodo di imposta precedente.

### La procedura da adottare per emettere la lettera di intento

L'esportatore abituale è il contribuente che nel corso dell'anno solare precedente ha effettuato operazioni di cessioni all'estero (esportazioni, operazioni assimilate alle esportazioni e cessioni intracomunitarie) per un importo superiore al 10% del proprio volume d'affari, secondo quanto previsto dall'art. 20, D.P.R. n. 633/1972. Gli esportatori abituali hanno la possibilità di acquistare beni e servizi, o effettuare importazioni in regime di esenzione IVA: questo può avvenire nei limiti dell'ammontare complessivo dei corrispettivi delle operazioni con l'estero effettuate nel periodo di riferimento, ovvero l'anno solare precedente (*plafond* fisso) oppure nei 12 mesi precedenti (*plafond* mobile).

Le operazioni che concorrono a formare il <i>plafond</i>
Cessioni all'esportazione di cui all'art. 8, comma 1 lett. a) e b), D.P.R. n. 633/1972
Cessioni di beni e prestazione di servizi assimilate alle precedenti di cui all'art. 8-bis, D.P.R. n. 633/1972
Servizi internazionali e connessi agli scambi internazionali di cui all'art. 9, D.P.R. n. 633/1972
Operazioni con Stato del Vaticano e Repubblica di San Marino di cui all'art. 71, co. 1, D.P.R. n. 633/1972
Operazioni non imponibili in base a trattati e accordi internazionali di cui all'art. 72, D.P.R. n. 633/1972
Cessioni di beni intra UE, comprese operazioni triangolari, art. 41, co. 1 e 2, e all'art. 58, DL 331/1993
Prestazioni extra UE rese dalle agenzie di viaggio di cui all'art. 74-ter, D.P.R. n. 633/1972

Cessioni intra UE ed esportazioni di beni prelevati da un deposito IVA, con trasporto o spedizione in altro Stato UE di cui all'art. 50-bis, co. 4, lett. f) e g), D.L. n. 331/1993

Esportazioni di beni soggette al regime del margine D.L. n. 41/1995 (limitatamente all'importo del margine)

La dichiarazione di intento, che può riguardare una singola operazione o più operazioni (fino a un importo determinato) attesta la volontà del contribuente (esportatore abituale) di avvalersi della facoltà di effettuare acquisti e/o importazioni senza applicazione dell'IVA, ai sensi dell'art. 8, comma 1, lett. c), D.P.R. n. 633/1972. Anche per le importazioni, è possibile avvalersi di una sola dichiarazione di intento per più acquisti fino a concorrenza di un determinato importo nel corso del medesimo anno solare (nota Agenzia delle dogane n. 69283/2019).

Il modello DI è stato approvato dal provvedimento dell'Agenzia delle Entrate n. 96911/2020 ed è composto dal frontespizio e dal quadro A. Il dichiarante indica se intende avvalersi della facoltà di effettuare acquisti e/o importazioni (il campo Dogana va barrato solo nel caso di importazioni). Nella sezione dichiarazione del frontespizio (campo 2) va indicato l'ammontare fino a concorrenza del quale si intende utilizzare la facoltà di effettuare acquisti senza applicazione dell'IVA nei confronti dell'operatore economico al quale è presentata la dichiarazione.

Nel quadro A *plafond* il contribuente indica la natura del *plafond* (fisso o mobile). Se alla data di presentazione della dichiarazione di intento la dichiarazione IVA è già stata presentata, va barrata la casella 1 e non è necessario indicare quali operazioni concorrono alla formazione del *plafond*. Se la dichiarazione annuale IVA non è ancora stata presentata, occorre barrare almeno una delle caselle da 2 a 5 indicando quali operazioni hanno concorso alla formazione del *plafond*.

Il fornitore è tenuto a verificare l'avvenuta trasmissione della dichiarazione di intento all'Agenzia delle Entrate prima di effettuare la relativa operazione. Tale verifica può avvenire nel proprio cassetto fiscale ovvero tramite la funzione di verifica messa a disposizione al *link*

<https://telematici.agenziaentrate.gov.it/VerIntent/VerificaIntent.do?evento=carica>.

## La possibilità di non avvalersi della dichiarazione di intento già presentata

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che se l'esportatore intende rettificare in diminuzione l'ammontare del *plafond* già comunicato o intende revocare la lettera di intento già spedita, non sono previste particolari formalità, in quanto il beneficio di effettuare gli acquisti senza l'applicazione dell'imposta rappresenta una facoltà e non un obbligo. Le operazioni per le quali è possibile avvalersi della facoltà di effettuare acquisti e importazioni in sospensione dell'imposta utilizzando il *plafond* disponibile possono subire variazioni in aumento o in diminuzione:

- le variazioni in aumento del *plafond* devono obbligatoriamente essere precedute dalla presentazione telematica all'Agenzia delle Entrate, successivamente comunicata al fornitore, di una nuova dichiarazione di intento;
- le variazioni in diminuzione del *plafond* già comunicato, invece, non necessitano di formalità obbligatorie.

Se il cliente comunica al fornitore di non volersi più avvalere della facoltà di acquistare beni e servizi senza applicazione dell'imposta, il fornitore può emettere fatture con addebito di IVA.

La volontà di non volersi avvalere della facoltà di sospendere l'imposta può essere comunicata al fornitore anche solo per alcuni acquisti, senza revocare del tutto la dichiarazione di intento presentata. Il consenso del cliente può essere acquisito con varie modalità, anche verbalmente, prima dell'emissione della fattura del fornitore o, per ipotesi, anche in un momento successivo. Il comportamento che si sostanzia nel pagamento della fattura al lordo dell'IVA addebitata e nell'esercizio del diritto alla detrazione della stessa da parte del cliente manifesta l'espressione di una volontà concludente.

Verificandosi tali situazioni, pertanto, in presenza di lettere di intento presentate all’Agenzia delle Entrate e di *plafond* capienti, il fornitore non ha l’obbligo di emettere fattura in regime di non imponibilità IVA se il cliente manifesta l’intenzione di non avvalersi del regime di sospensione di imposta per acquisti specifici (la lettera di intento mantiene comunque intatta la propria validità).

### Controlli e aspetti sanzionatori

Il Legislatore ha previsto, nell’ambito delle misure fiscali, il rafforzamento del dispositivo di contrasto alle frodi realizzato con utilizzo di falso *plafond* IVA. L’Agenzia delle Entrate ha individuato le modalità operative relative all’individuazione dei criteri di analisi del rischio e di controllo, delle procedure di invalidazione delle lettere d’intento trasmesse e di inibizione al rilascio di nuove lettere d’intento tramite i canali telematici dell’Agenzia delle Entrate.

In particolare, sono state previste 2 macro aree di intervento:

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

Il fornitore è tenuto a verificare l’avvenuta trasmissione della dichiarazione di intento all’Agenzia delle Entrate prima di effettuare la cessione di beni o la prestazione di servizi in regime di non imponibilità IVA. Oltre al versamento dell’imposta originariamente non applicata, è prevista una sanzione del 70% (per le violazioni commesse prima del 1° settembre 2024 la sanzione è variabile dal 100% al 200%) dell’imposta per il fornitore che abbia eseguito la vendita al proprio cliente esportatore abituale in assenza di regolare dichiarazione di intento. È fatto salvo il ricorso all’istituto del ravvedimento operoso.

## 5. EROGAZIONE COMPENSI AMMINISTRATORE

La deduzione del compenso agli amministratori soggiace al principio di cassa la cui applicazione comporta che la deducibilità dei compensi deliberati per l’anno 2025 sia subordinata all’effettivo pagamento dei medesimi in corso d’anno. In particolare, possono verificarsi 2 casi:

Amministratore con rapporto di collaborazione	viene emesso cedolino paga	I compensi sono deducibili dalla società nel 2025, a condizione che siano pagati non oltre il <b>12 gennaio 2026</b>
Amministratore con partita IVA	viene emessa fattura	I compensi sono deducibili dalla società nel 2025, a condizione che siano pagati non oltre il <b>31 dicembre 2025</b>

Nel caso dell’amministratore con rapporto di collaborazione si renda applicabile un principio in deroga a quello di cassa c.d. **principio di cassa allargata** che prevede l’ampliamento del periodo di pagamento ai primi 12 giorni del 2026.

Il compenso all’amministratore dovrà essere stato opportunamente deliberato dall’assemblea dei soci per un importo proporzionato all’opera svolta dall’amministratore stesso. Il tutto, al fine di evitare eventuali contestazioni da parte dell’Amministrazione finanziaria.

Si possono tuttavia verificare anche dei casi particolari; si tratta del compenso deliberato ma non corrisposto e della rinuncia allo stesso. In queste 2 circostanze potrebbe trovare applicazione una presunzione da parte dell’Amministrazione finanziaria chiamata “incasso giuridico”.



L'incasso giuridico è una *fictio iuris*, di matrice antielusiva, secondo cui la rinuncia a un credito correlato a redditi tassati per cassa presuppone l'avvenuto incasso del credito e quindi l'obbligo di sottoporre a tassazione il relativo ammontare.

Tale principio è stato fatto proprio dall'Amministrazione finanziaria con la circolare n. 73/1994 e successivamente ribadito con la risoluzione n. 124/E/2017. In sostanza, si potrebbero realizzare le seguenti fattispecie:

Rinuncia compenso amministratore socio	Non rileva in capo alla società ma determina tassazione in capo al socio con obbligo di ritenuta alla fonte
Rinuncia compenso amministratore non socio	Determina una sopravvenienza attiva tassabile in capo alla società, irrilevante fiscalmente sul socio

Può, altresì, accadere che le società provvedano al pagamento di una parte del compenso e si accorgano in corso d'anno di non riuscire a saldare quanto già oggetto di delibera entro la fine dell'anno. In casi come questi l'Amministrazione finanziaria equipara l'atto dispositivo del credito (la rinuncia ad esempio) all'incasso dello stesso. La tesi erariale si fonda sulla finzione in base alla quale disporre del diritto di credito rinunciandovi significa disporre in via mediata del reddito che quel credito rappresenta. Ciò in considerazione del fatto che se il contribuente avesse incassato il credito e successivamente disposto della somma si sarebbe generato il presupposto impositivo.

Nelle casistiche in cui l'amministratore è anche socio della società che ha deliberato il compenso si ritiene consigliabile, al posto della formalizzazione della rinuncia da parte dell'amministratore, convocare un'assemblea dei soci che decida di adeguare il compenso già deliberato antecedentemente, sulla scorta del fatto che non sussistono più le condizioni finanziarie per l'erogazione entro i termini previsti originariamente.

## 6. ASPETTI FISCALI DEGLI OMAGGI NATALIZI

Dal punto di vista fiscale occorre tener conto dei limiti di deducibilità dei costi e della relativa detraibilità dell'IVA, ed è pertanto necessario identificare:

- la tipologia dei beni oggetto dell'omaggio (occorre differenziare tra i beni acquisiti appositamente per essere omaggiati e gli omaggi costituiti da beni oggetto dell'attività di impresa);
- le caratteristiche del soggetto ricevente (occorre distinguere tra dipendenti, clienti, consulenti, agenti e rappresentanti o altri soggetti terzi rispetto all'impresa).

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

<b>Destinatario dell'omaggio</b>	Dipendente
	Terzo
<b>Tipologia del bene</b>	Beni prodotti o commercializzati dall'impresa
	Beni acquistati per la donazione

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

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

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

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

In merito alle spese di rappresentanza occorre ricordare che il testo dell'art. 108, comma 2, TUIR lega la deducibilità delle spese di rappresentanza sostenute nel periodo di imposta ai requisiti di inerenza, come stabiliti con Decreto MEF (tenuto conto anche della natura e della destinazione delle stesse), e di congruità. L'inerenza si intende soddisfatta qualora le spese siano:

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

Quanto alla congruità essa andrà determinata rapportando:

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

Le soglie contenute nel testo dell'art. 108, TUIR sono le seguenti:

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

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

<b>Spese di rappresentanza di importo non superiore a 50 euro</b>	detrattabilità del 100%
<b>Spese di rappresentanza superiori a 50 euro</b>	indetrattabilità del 100%

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

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

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

### Omaggi a dipendenti di beni da parte dell'impresa

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

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

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



Nella sua formulazione originaria l'art. 51, comma 3, TUIR prevedeva che le erogazioni liberali in natura (sotto forma di beni o servizi o di buoni rappresentativi degli stessi) concesse ai singoli dipendenti costituissero reddito di lavoro dipendente per questi ultimi se di importo superiore a 258,23 euro nello stesso periodo d'imposta (se di importo complessivo inferiore a 258,23 euro sono esenti da tassazione). Pertanto, il superamento per il singolo dipendente della franchigia di 258,23 euro comportava la ripresa a tassazione di tutti i *benefits* (compresi gli omaggi) erogati da parte del datore di lavoro.

Per l'anno 2023 tale soglia di esenzione fu innalzata a 3.000 euro dal c.d. Decreto Lavoro (D.L. n. 48/2023, convertito in Legge n. 85/2023) per i soli lavoratori con figli a carico al fine di incentivare il potere di acquisto e ridurre il cuneo fiscale e lasciando inalterato il limite dei 258,23 euro in tutti gli altri casi.

Con Legge n. 213/2023 (c.d. Legge di Bilancio 2024) il Legislatore ha, invece, previsto per il 2024 l'innalzamento della soglia esentasse fino a 1.000 euro per tutti i lavoratori dipendenti e fino a 2.000 euro per chi ha figli a carico.

## Omaggi erogati dagli esercenti arti e professioni

Omaggi a clienti/fornitori	Omaggi a dipendenti
Il costo sostenuto all'atto dell'acquisto costituisce spesa di rappresentanza, indipendentemente dal valore unitario del bene, e la sua deducibilità è integrale fino al limite dell'1% dei compensi percepiti nel periodo di imposta (oltre tale limite l'importo degli acquisti per omaggi non risulta più deducibile). Gli omaggi di beni acquisiti appositamente a tal fine di valore imponibile inferiore a 50 euro scontano la piena detrazione dell'imposta, mentre quelli di valore superiore a 50 euro sono caratterizzati dalla totale indetraibilità dell'IVA.	Il costo di acquisto degli omaggi va classificato nella voce "spese per prestazioni di lavoro dipendente" e non nelle spese per omaggi; pertanto, tali costi sono interamente deducibili dalla base imponibile al fine delle imposte dirette. L'IVA è indetraibile.

## 7. IL REGIME IVA DELLO "SPLIT PAYMENT"

Con la Legge Finanziaria per l'anno 2015 (Legge n. 190/2014) il Legislatore – con l'intento di arginare il fenomeno della c.d. "evasione da riscossione" in ambito IVA - ha introdotto il meccanismo della scissione dei pagamenti (più comunemente definito "split payment" art. 17-ter D.P.R. n. 633/1972).

Ripercorriamo la procedura di emissione delle fatture in scissione dei pagamenti.

### Introduzione

Il meccanismo della scissione dei pagamenti prevede che, in ordine agli acquisti di beni e servizi effettuati dalle P.A. (per i quali queste non siano debitori d'imposta), l'IVA addebitata dal fornitore nelle relative fatture deve essere versata dall'Amministrazione acquirente direttamente all'Erario in luogo del versamento al fornitore stesso, scindendo, di fatto, il pagamento del corrispettivo dal pagamento della relativa imposta. Ne consegue che

con il meccanismo della scissione dei pagamenti non è più il fornitore a versare l'IVA all'Erario ma obbligata è la stessa P.A..

## A chi si applica



Ai sensi dell'art. 17-ter, Decreto IVA lo *split payment* si applica alle operazioni effettuate nei confronti:

- delle P.A. definite dall'art. 1, comma 2, Legge n. 196/2009 e presenti nell'elenco "Ipa" consultabile all'indirizzo [www.indicepa.gov.it](http://www.indicepa.gov.it);
- di enti, fondazioni e società di cui all'art. 17-ter, comma 1-bis, D.P.R. n. 633/1972, individuati dal Dipartimento delle Finanze con appositi elenchi pubblicati entro il 20 ottobre di ogni anno, con effetti a valere per l'anno successivo (art. 5-ter, comma 2, D.M. 23 gennaio 2015). Per effetto delle novità introdotte dal D.L. n. 84/2025, a partire dal 1° luglio 2025 sono escluse dall'applicazione del regime di split payment le operazioni effettuate nei confronti delle società quotate al FTSE MIB della Borsa di Milano (a eccezione di alcune società incluse negli altri elenchi, per le quali si continua ad applicare il regime).

Il meccanismo dello *split payment* è soggetto ad autorizzazione comunitaria e attualmente, a seguito dell'intervenuta proroga, risulta in scadenza al prossimo 30 giugno 2026.

Al fine di emettere correttamente le fatture soggette a tale meccanismo è tuttavia necessario consultare gli elenchi che di anno in anno vengono appositamente aggiornati e pubblicati e che riepilogano quali soggetti, appartenenti alla P.A. o derivati da essa, hanno le caratteristiche necessarie a ricevere fatture *ex art. 17-ter, D.P.R. n. 633/1972*.

Recentemente sono stati resi noti gli elenchi dei soggetti per l'anno 2026, oggi visionabili sul sito *internet* del Dipartimento delle Finanze e che sono riepilogati nelle seguenti categorie:

- società controllate di fatto dalla Presidenza del CdM e dai Ministeri (art. 2359, comma 1, n. 2, c.c.);
- enti o società controllate dalle Amministrazioni centrali;
- enti o società controllate dalle Amministrazioni locali;
- enti o società controllate dagli enti nazionali di previdenza e assistenza;
- enti, fondazioni o società partecipate per una percentuale complessiva del capitale non inferiore al 70%, dalle P.A.

## Segnalazione degli errori negli elenchi



I soggetti interessati possono segnalare al Dipartimento delle Finanze mancate o errate inclusioni nei richiamati elenchi utilizzando un apposito modulo e fornendo idonea documentazione a supporto dell'istanza presentata (obbligatorio allegare visura camerale).

## Soggetti esclusi dal regime



Sono esclusi dal meccanismo dello *split payment* i seguenti fornitori:

- i lavoratori autonomi del regime dei minimi e forfettario che non applicano IVA sulle fatture;
- i professionisti che applicano ritenuta d'acconto;
- tutti coloro che sono soggetti al meccanismo dell'inversione contabile o *reverse charge*.

## Fatturazione e *split payment*

Nel caso di emissione di fattura con il meccanismo dello *split payment* si dovranno seguire i seguenti passaggi:  
1. emissione della fattura da parte del fornitore con indicazione dell'IVA non addebitata e indicazione di apposita dicitura per operazione in scissione dei pagamenti;



Operazione soggetta a *split payment* con IVA non incassata dal cedente/prestatore ai sensi dell'art. 17-ter, D.P.R. n. 633/1972.

2. il fornitore incassa il corrispettivo della cessione (o prestazione) senza IVA;
3. il committente effettua il versamento dell'imposta all'Erario.

Si riporta un esempio di fattura in *split payment*:

Alfa Srl Via .....n..... 65100 Pescara PI e CF - ..... - Registro Imprese di Pescara n.....		Spett.le Comune di Pescara Settore..... Via..... n... 65100 - Pescara			
<b>Unità di misura      Descrizione      Quantità      Prezzo unitario      Aliquota IVA      Importo</b>					
pz	Risme di carta per fotocopiatrice A4	250	2,00	22%	500,00
Imponibile 22%	500,00		Totale imponibile		500,00
IVA 22%	110,00		Totale IVA		110,00
			Totale fattura		610,00
<b>Operazione assoggettata a "split payment" con IVA non incassata dal cedente ai sensi dell'art.17-ter del DPR 633/1972</b>					

Come accade per tutte le fatture attive anche quelle emesse con applicazione del meccanismo della scissione dei pagamenti devono essere registrate nel registro IVA vendite. Tuttavia, l'IVA che in fattura risulta essere solo esposta, non viene considerata in sede di liquidazione IVA in quanto la P.A. versa al fornitore il solo imponibile mentre l'IVA viene versata direttamente all'Erario.

### Esempio di liquidazione con operazioni in *split payment*

La ditta Gamma S.r.l. ha effettuato nel corso del mese cessioni di beni per 300.000 euro, la relativa IVA a debito risulta essere pari a 66.000 euro di cui 600 euro per operazioni assoggettate a *split payment*. L'IVA sugli acquisti del medesimo periodo risulta essere invece pari a 22.000 euro.

La liquidazione IVA del periodo sarà la seguente:

IVA su vendite	66.000 – 600 = 65.400
IVA su acquisti	22.000
IVA da versare	65.400 – 22.000 = 43.400

### Aspetti contabili

Per registrare le fatture emesse in *split payment* si possono utilizzare 2 diverse metodologie.

### 1° metodo

La prima prevede la registrazione della fattura di vendita utilizzando, al posto del conto IVA c/vendite, un conto apposito che individui l'IVA figurativa da scissione dei pagamenti, per esempio il conto IVA c/vendite in *split payment*.

Riprendendo l'esempio della fattura emessa avremo:

Crediti vs clienti	a Diversi		610	
	a Merci c/vendite			500
	a IVA c/vendite in <i>split payment</i>			110

Successivamente viene effettuata una seconda registrazione che storna il conto IVA c/vendite in *split payment* e riduce in avere il credito nei confronti del cliente:

IVA c/vendite in <i>split payment</i>	a Crediti vs clienti		110	
---------------------------------------	----------------------	--	-----	--

Quando il cliente pagherà la fattura, l'incasso verrà rilevato al netto dell'imposta:

Banca c/c	a Crediti vs clienti		500	
-----------	----------------------	--	-----	--

### 2° metodo

La registrazione contabile può anche essere unica (secondo metodo) e in tal caso si potrà eseguire un'unica scrittura nella quale il cliente viene movimentato in dare già al netto dell'IVA e il conto IVA c/vendite in *split payment* viene movimentato per lo stesso importo sia in dare che in avere:

Crediti vs clienti	a Diversi		500	
IVA c/vendite in <i>split payment</i>	a Merci c/vendite		110	
	a IVA c/vendite in <i>split payment</i>			500
				110

La rilevazione dell'incasso sarà sempre per il totale fattura al netto dell'imposta:

Banca c/c	a Crediti vs clienti		500	
-----------	----------------------	--	-----	--

### Emissione della fattura elettronica in *split payment*

Il processo di emissione della fattura in scissione dei pagamenti in formato elettronico prevede che:

- si compili la fattura inserendo il valore "S" nel campo/tag 2.2.2.8 del file XML denominato "*EsigibilitaIVA*";
- si riporti la dicitura: Operazione soggetta a *split payment* ai sensi dell'*ex art. 17-ter*, D.P.R. n. 633/1972;
- si apponga la firma digitale sulla fattura;
- si invii la fattura elettronica tramite il sistema di interscambio (SdI).

### Aspetto sanzionatorio

Secondo la circolare n. 27/E/2017, nel caso di errata applicazione dello *split payment*, si rendono applicabili al cedente/prestatore le sanzioni previste dall'art. 9, comma 1, D.Lgs. n. 471/1997.

Sempre secondo la citata circolare, in caso di necessaria correzione di errori occorrerà emettere una nota di variazione *ex art. 26, comma 3, D.P.R. n. 633/1972* oltre a rimettere la fattura corretta.

Al contrario, l'omesso o ritardato versamento all'Erario, per conto del fornitore, dell'IVA da parte della P.A. e società, nel regime di *split payment*, comporta una sanzione pari al 30% dell'imposta omessa o ritardata.

## 8. MONITORAGGIO OBBLIGATORIO PER LA TEMPESTIVA RILEVAZIONE DELLO STATO DI CRISI

Le imprese devono rilevare tempestivamente lo stato di crisi (o pre-crisi) per ridurre al minimo i danni procurabili ai creditori e al mercato, con conseguente possibile responsabilità dell'imprenditore o degli amministratori nei confronti dei creditori.

Di seguito si fornisce un semplice test la cui compilazione mensile costituisce il minimo presidio che anche le imprese più semplici devono porre in essere. SI INVITA PERTANTO COMPILARE IL TEST E A CONTATTARE IMMEDIATAMENTE LO STUDIO IN CASO DI ESITO “ALARM”

Ambito applicativo	Definizione test	Importi	Alarm
Tutte le imprese	debiti scaduti da 30 gg vs dipendenti importo mensile delle retribuzioni dovute in caso di risultato > 0,5 fleggare la casella “alarm”		
Tutte le imprese	debiti scaduti da 90 gg vs fornitori Totale debiti vs fornitori in caso di risultato > 0,5 fleggare la casella “alarm”		
Tutte le imprese	debiti finanziari o extrafido scaduti da 60 gg Totale debiti vs banche e finanziarie in caso di risultato > 0,05 fleggare la casella “alarm”		
Tutte le imprese	Se Debiti vs INAIL scaduti da 90 gg > € 5.000 fleggare la casella “alarm”		
Tutte le imprese	Se Debiti IVA scaduti da 90 gg > € 20.000 fleggare la casella “alarm”		
Tutte le imprese	€ 20.000 > Debiti IVA scaduti da 90 gg > € 5.000 Volume d'affari dell'anno precedente in caso di risultato > 0,1 fleggare la casella “alarm”		
Imprese con dipendenti	Se Debiti contributivi scaduti da 90 gg > € 15.000 fleggare la casella “alarm”		
	Debiti contributivi scaduti da 90 gg < € 15.000 Totale contributi dovuti per l'anno precedente in caso di risultato > 0,3 fleggare la casella “alarm”		
Imprese senza dipendenti	Se Debiti contributivi scaduti da 90 gg > € 5.000 fleggare la casella “alarm”		
Imprese individuali	Se Debiti a ruolo (AER) scaduti da 90 gg > € 100.000 fleggare la casella “alarm”		
Società di persone	Se Debiti a ruolo (AER) scaduti da 90 gg > € 200.000 fleggare la casella “alarm”		
Società di capitali	Se Debiti a ruolo (AER) scaduti da 90 gg > € 500.000 fleggare la casella “alarm”		

Lo Studio rimane a disposizione per eventuali chiarimenti.

Cordiali saluti  
**Professionisti Associati**