

Edizione di martedì 29 Ottobre 2019

IVA

Fattura differita con data a fine mese

di Fabio Garrini

RISCOSSIONE

Decreto fiscale: le novità in materia di compensazione

di Lucia Recchioni

REDDITO IMPRESA E IRAP

Disciplina delle società non operative per le immobiliari di costruzione

di Fabrizio Ricci, Ivan Mastrototaro

AGEVOLAZIONI

L'innovazione software e il credito d'imposta R&S – II° parte

di Debora Reverberi

DICHIARAZIONI

Le deducibilità dei contributi previdenziali nel regime forfettario

di Luca Mambrin

SOLUZIONI TECNOLOGICHE

Comodità va cercando, ch'è sì cara.... come sa chi per lei vita rifiuta (Dante, Purgatorio, canto I)

di Procomfort, ufficio comunicazione

IVA

Fattura differita con data a fine mese

di Fabio Garrini

Con la [**risposta all'istanza di interpello n. 437 del 28 ottobre 2019**](#) l'Agenzia torna sul tema della **fattura differita** e della **data** da indicare, avallando la diffusa prassi che porta ad indicare la data di **fine mese** e negando che sia necessario datare la fattura con l'ultima cessione inclusa nella fattura differita.

Con tale pronuncia viene quindi **confermata** la posizione espressa in un precedente interpello ([n. 389/2019](#)), nel quale l'Agenzia era pervenuta incidentalmente alla medesima conclusione, pur valutando il diverso caso della **fatturazione anticipata**.

La fattura differita

In **deroga** alla regola generale prevista dal primo periodo dell'[articolo 21, comma 4, D.P.R. 633/1972](#), che prevede l'emissione della fattura entro dodici giorni dall'effettuazione dell'operazione determinata ai sensi dell'articolo 6, la successiva lettera a) stabilisce che, per le **cessioni di beni la cui consegna o spedizione risulta da documento di trasporto** o da altro documento idoneo, nonché per le prestazioni di servizi individuabili attraverso idonea documentazione, effettuate nello stesso mese solare nei confronti del medesimo soggetto, può essere emessa una sola fattura, recante il dettaglio delle operazioni, **entro il giorno 15 del mese successivo** a quello di effettuazione delle medesime.

In relazione a questa ultima fattispecie si è posto il tema della data fattura allorquando, nella [circolare 14/E/2019](#) fu affermato che nella fattura è possibile indicare **una sola data** (e questo non era certo un dubbio) e tale data, per le fatture elettroniche da inoltrare al sistema di interscambio, poteva essere quella **dell'ultima operazione**.

Tale soluzione certamente **complicava la procedura di emissione dei documenti fiscali**, posto che la prassi aziendale è ben diversa, visto che generalmente gli operatori indicano la data dell'ultimo giorno del mese.

La questione è stata quindi sottoposta all'Agenzia delle entrate tramite l'[interpello n. 437](#) in commento, nel quale l'azienda istante evidenzia la procedura adottata per l'emissione delle fatture differite, chiedendo se questa **procedura risulti o meno conforme ai principi dell'ordinamento**, nella convinzione che *"il termine previsto ordinariamente per l'emissione della fattura non ha creato una nuova od alternativa modalità di emissione differita dei documenti"*.

restando vigenti, anche dal **1° luglio 2019**, le prescrizioni contenute nelle successive lettere, da a) a d), dell'articolo 21, comma 4, del decreto IVA “, e che pertanto le ipotesi e i termini ivi individuati per l'emissione della fatture restano **inalterati**.

Questa la procedura descritta:

- l'istante emette per ciascun cliente, nell'arco di un mese solare, **due fatture “differite”**, una prima **fattura differita il giorno 15 del mese**, in cui espone tutte le consegne e spedizioni effettuate nei primi quindici giorni del mese, dettagliatamente documentate dai relativi DDT. Tale fattura viene trasmessa al Sistema di Intersambio (Sdl) **entro il termine di dieci giorni dall'emissione**;
- **l'ultimo giorno del mese** l'istante procede a chiudere la fatturazione e a verificare tutti i DDT emessi. Successivamente a tale verifica, la società emette nei confronti di ciascun cliente una **seconda fattura differita** con data **dell'ultimo giorno del mese**, indipendentemente da quando ha avuto luogo l'ultima cessione di beni, in cui espone tutte le consegne e spedizioni effettuate negli ultimi quindici giorni del mese, corredando la stessa dei relativi DDT, e provvedendo a trasmetterla allo Sdl entro il 15 del mese successivo, ai sensi dell'[articolo 21, comma 4, lett. a\), decreto Iva](#).

Al riguardo l'Agenzia osserva come la previsione contenuta nella [circolare 14/E/2019](#), secondo la quale è “**possibile indicare una sola data**, ossia, per le fatture elettroniche via Sdl, **quella dell'ultima operazione**”, rappresenti solo una “possibilità” e non un obbligo e, dunque, è comunque **possibile indicare convenzionalmente nel documento anche la data di fine mese**.

L'Agenzia avalla quindi la scelta di emettere nei confronti dello stesso soggetto **una o più fatture differite** che riepiloghino le cessioni effettuate nel mese di riferimento, fermo restando che le medesime possono essere inviate allo Sdl **entro il quindicesimo giorno del mese successivo**.

L'Agenzia richiama peraltro la precedente [risposta ad interpello n. 389 del 24.09.2019](#), dove però è stato esaminato un diverso caso: una **fattura che documenta più prestazioni rese nel mese**, per le quali **ancora l'effettuazione non si era realizzata**.

Per tali operazioni il **momento impositivo** (ossia quello nel quale la prestazione si considerata effettuata e, di conseguenza, l'imposta si rende esigibile) **coincide con l'emissione della fattura stessa**, che costituisce anche la data da indicare nel documento.

Quello descritto in tale interpello è un caso di **prestazioni non incassate**, quindi nei fatti la fattura risultava essere emessa **anticipatamente** rispetto al momento di effettuazione.

Dunque, trattandosi di **fatture ordinarie e non differite**, l'emissione doveva avvenire **entro 12 giorni dalla data prescelta per l'emissione** (come detto, anticipata), data che era stata scelta convenzionalmente nella **fine del mese**.

Il caso trattato nella presente risposta ad interpello è ben diverso, in quanto riguarda **beni consegnati**, con **contestuale emissione di DDT**, quindi si tratta di prestazioni per le quali **già si è manifestata l'effettuazione ai sensi dell'[articolo 6 D.P.R. 633/1972](#)**; trattandosi di operazioni effettuate, è richiesta **l'emissione della fattura**. Per tali fatture il rinvio di emissione può avvenire esclusivamente ai sensi dell'[articolo 21, comma 4, lett a.](#)

Le **fatture differite** vanno quindi inviate **nel termine del quindicesimo giorno del mese successivo**.

Anche in questo caso, comunque, come detto, viene confermato che la data della fattura può essere quella della **fine del mese**.

Master di specializzazione

LABORATORIO DI REVISIONE LEGALE: GLI ASPETTI CRITICI DELL'ATTIVITÀ DI VIGILANZA E REVISIONE AFFIDATA AL COLLEGIO SINDACALE

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

RISCOSSIONE

Decreto fiscale: le novità in materia di compensazione

di Lucia Recchioni

Tra le numerose **novità** contenute nel Decreto fiscale (**D.L. 124/2019**) meritano sicuramente di essere richiamate le nuove disposizioni in materia di **compensazione dei crediti fiscali**.

L'[articolo 3 D.L. 124/2019](#), rubricato “**Contrasto alle indebite compensazioni**” interviene infatti sull'[articolo 17, comma 1, D.Lgs. 241/1997](#), estendendo la disciplina finora riservata al comparto Iva alle imposte dirette.

Più precisamente, viene previsto che anche il **credito** maturato nell’ambito delle **imposte dirette**, di importo superiore a **euro 5.000**, possa essere **utilizzato in compensazione soltanto dal 10° giorno successivo a quello di presentazione della dichiarazione**; i crediti di importo **inferiore a 5.000 euro**, invece, continuano a poter essere compensati sin dal **1° giorno successivo la chiusura del periodo d'imposta** (quindi, per i contribuenti con esercizio coincidente con l’anno solare, sin dal 1° gennaio) e **non richiedono l'apposizione del visto di conformità in dichiarazione**.

Sebbene questa norma ricalchi sostanzialmente quanto già da tempo previsto ai fini Iva, non può essere ignorato che la **dichiarazione dei redditi e Irap** è presentata molto tempo dopo la **dichiarazione Iva**.

Questa novità si **coordina** poi con un’altra nuova previsione.

La stessa disposizione normativa prevede infatti, **per tutti i contribuenti**, l’obbligo di presentare il **modello F24 con compensazioni** mediante gli **strumenti telematici offerti dall’Agenzia delle entrate**.

Prima dell’intervento modificativo, invece, i **privati** erano obbligati ad utilizzare i **canali Entratel/Fisconline** solo nel caso di **compensazione totale** (c.d. “**F24 a zero**”), non essendo invece previsto il medesimo obbligo in caso di compensazione parziale; solo per i **titolari di partita Iva** gli obblighi si estendevano infatti anche ai casi di **compensazione parziale**.

Tutte le compensazioni dei **crediti maturati a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2019** dovranno invece “viaggiare” sui **canali Entratel/Fisconline**.

In questo modo, e considerato anche le nuove previsioni che richiedono la presentazione della dichiarazione prima della compensazione del credito, l’Agenzia delle entrate potrà, **ancor prima di effettuare le compensazioni, controllare l'effettiva spettanza del credito** e, laddove il

credito non dovesse risultare da una dichiarazione fiscale (eventualmente munita di visto di conformità), il **modello di pagamento F24** potrà essere oggetto di **scarto**.

Tra l'altro, con la stessa disposizione vengono previste rilevanti **sanzioni** in caso di indicazione, nel modello F24, di crediti **non utilizzabili in compensazione**.

Giova a tal proposito ricordare che, ai sensi dell'[articolo 37, comma 49-ter, D.L. 223/2006](#) l'Agenzia delle entrate può **sospendere**, fino a **trenta giorni**, l'esecuzione delle **deleghe di pagamento contenenti compensazioni che presentano profili di rischio**, al fine del controllo dell'utilizzo del credito.

Il **Decreto fiscale** interviene su tale disciplina e prevede che, qualora in esito all'attività di controllo i crediti indicati nelle deleghe di pagamento si rivelino in tutto o in parte **non utilizzabili in compensazione**, l'Agenzia delle entrate, oltre a comunicare la mancata esecuzione della delega di pagamento, applica la sanzione di cui all'[articolo 15, comma 2-ter, D.Lgs. 471/1997](#) (**sanzione di 1.000 euro** per ciascuna delega non eseguita).

Il contribuente, dopo il ricevimento della comunicazione, ha **trenta giorni di tempo per fornire chiarimenti all'Agenzia delle entrate o procedere al pagamento** (senza tuttavia beneficiare di alcuna riduzione).

La disciplina sanzionatoria appena analizzata sarà applicabile alle **deleghe di pagamento presentate a partire dal marzo 2020**.

Seminario di specializzazione

ANTIRICICLAGGIO: APPROFONDIMENTO OPERATIVO SULLE NUOVE REGOLE TECNICHE

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

REDDITO IMPRESA E IRAP

Disciplina delle società non operative per le immobiliari di costruzione

di Fabrizio Ricci, Ivan Mastrototaro

Non è infrequente, nel **settore delle costruzioni**, che vi siano società che, ricorrendo all'affitto delle strumentazioni necessarie, ovvero in attesa delle necessarie autorizzazioni per l'esercizio della propria attività, si trovino a rilevare all'**attivo** di bilancio le sole **rimanenze di magazzino** (per un'impresa di costruzioni, verosimilmente i terreni sui quali erigere i fabbricati). Per simili società è, peraltro, del tutto fisiologico che i **ricavi** derivanti dall'attività esercitata siano **conseguiti soltanto nel medio e lungo periodo** (tipicamente, una volta ultimati i lavori di costruzione degli immobili), dovendo quindi affrontare talune **annualità in perdita**, anche fiscale.

Tali soggetti si trovano, quindi, a dover verificare la possibile applicazione – nei propri confronti – delle **discipline di contrasto alle cd. società non operative**, ovverosia la disciplina delle **società di comodo** di cui all'[articolo 30 L. 724/1994](#), applicabile nei confronti dei soggetti che realizzano un ammontare di ricavi (effettivi) inferiori a quelli previsti come “minimi” (presunti) e derivanti dall'applicazione di taluni coefficienti di redditività al valore delle immobilizzazioni materiali e immateriali, nonché la disciplina prevista per le cd. **società in perdita sistematica** di cui all'[articolo 2, commi da 36-quinques a 36-duodecies, D.L. 138/2011](#), per le società che risultino in perdita fiscale per 5 periodi d'imposta consecutivi (ovvero, in perdita fiscale per 4 periodi d'imposta e di comodo per la restante annualità del quinquennio di osservazione).

L'applicabilità delle succitate discipline comporta talune “**penalizzazioni**”, in termini di:

- assoggettamento a imposizione, ai fini delle **imposte sui redditi** e dell'**Irap**, di **un reddito “minimo” (presunto)** derivante dall'applicazione di taluni coefficienti di redditività al valore delle immobilizzazioni materiali e immateriali;
- applicazione di una **maggiorazione dell'aliquota Ires di 10,5 punti percentuali**;
- **divieto di compensazione “orizzontale”** e di **rimborso del credito Iva** risultante dalla dichiarazione;
- **definitiva perdita della possibilità di riportare il credito Iva** a scomputo dell'Iva a debito relativa ai periodi d'imposta successivi (cd. “compensazione verticale”), *“qualora ricorrano le seguenti due condizioni:*
- *la società o l'ente sia risultato non operativo per tre periodi di imposta consecutivi;*
- *la società o l'ente (risultato non operativo) non abbia effettuato – in nessuno dei menzionati tre periodi d'imposta consecutivi – operazioni rilevanti ai fini dell'imposta sul*

valore aggiunto [n.d.R., individuate dal volume d'affari] **per un importo almeno pari a quello risultante dall'applicazione delle percentuali** di cui al comma 1" (cfr. [circolare AdE 25/E/2007](#)).

In relazione a tali soggetti, si segnala che la Corte di Cassazione, con la [sentenza n. 19367/2018](#), ha precisato che gli immobili oggetto di attività edificatoria non sono da computare nel calcolo dei ricavi "minimi" (presunti), trattandosi di **immobilizzazioni in corso di realizzazione** e, come tali, **temporaneamente insuscettibili di produrre reddito**.

In senso analogo si era, peraltro, espressa la stessa Agenzia delle Entrate con le [circolari 5/E/2007 e 25/E/2007](#), precisando che "vanno comunque **escluse le immobilizzazioni materiali e immateriali "in corso", in quanto ancora non suscettibili di utilizzazione** e, quindi, **non idonee a produrre alcun tipo di provento**. Le società che hanno **in patrimonio soltanto immobilizzazioni in corso**, [...], sono esonerate dall'onere di presentare l'istanza di disapplicazione alla competente Direzione regionale". Con l'ultimo dei succitati documenti di prassi era stato inoltre precisato che "**Gli immobili iscritti in magazzino** (cd. "immobili merce"), non essendo compresi tra gli asset indicati nel primo comma dell'art. 30, **non rientrano nel test di operatività**, ovviamente a condizione che **la classificazione tra gli immobili merce sia improntata a corretti principi contabili**".

In merito si segnala che capita sovente di imbattersi in **società immobiliari di costruzione** che, avendo un **attivo patrimoniale fisiologicamente pari a zero** ai fini dell'applicazione della disciplina delle società di comodo, sarebbero da **escludere dal relativo ambito di applicazione**, evidenziando, infatti, **ricavi minimi presunti pari a zero**, a fronte di **ricavi effettivi altrettanto fisiologicamente pari a zero** (e, quindi, non inferiori rispetto ai primi) quantomeno negli anni in cui la società svolge un'attività prodromica al realizzo dei relativi ricavi, riscontrabile soltanto una volta che siano stati **ultimati i lavori di costruzione e venduti gli immobili così costruiti**.

In questa precisa circostanza, di **esatta uguaglianza tra ricavi minimi (presunti) e ricavi effettivi**, l'applicabilità – oppure no – della disciplina di contrasto alle società non operative si pone non tanto in funzione delle "penalizzazioni" previste ai fini delle imposte sui redditi (dal momento che il reddito minimo risulterebbe comunque pari a zero), quanto piuttosto in relazione alle **penalizzazioni previste ai fini dell'Iva**, in termini di **divieto di compensazione "orizzontale"** e/o di **rimborso del credito Iva** risultante dalla dichiarazione annuale, oltre che di definitiva perdita della possibilità di compensare "verticalmente" tale credito al ricorrere delle succitate condizioni, essendo infatti ben possibile che **tali società non abbiano effettuato, per tre periodi d'imposta consecutivi, alcuna operazione rilevante ai fini dell'Iva**, proprio a motivo della ciclicità che connota l'attività dalle stesse esercitata.

Con riguardo a tale ultima penalizzazione, affinché possa trovare applicazione, il dato normativo esige che la società "**non effettui operazioni rilevanti ai fini dell'imposta sul valore aggiunto non inferiore all'importo che risulta dalla applicazione**" dei **ricavi minimi presunti**.

Dal tenore letterale della norma parrebbe, quindi, evincersi piuttosto chiaramente che, nel caso in cui **le operazioni rilevanti ai fini dell'Iva siano di ammontare pari o superiore ai ricavi**

minimi presunti, la società **non possa subire la definitiva perdita della possibilità di compensare il credito Iva**. In tal senso, parrebbe peraltro deporre la stessa Agenzia delle Entrate, secondo la quale la **preclusione alla riportabilità del credito Iva** trova applicazione nel caso in cui la società “**non abbia effettuato – in nessuno dei menzionati tre periodi d'imposta – operazioni rilevanti ai fini Iva per un importo almeno pari a quello risultante in applicazione delle percentuali di cui al comma 1**”.

Parrebbe chiaro l'intento del Legislatore di ritenere **applicabile la succitata penalizzazione ai fini dell'Iva soltanto quando i ricavi minimi presunti fossero maggiori** (e non anche qualora fossero uguali) **al volume d'affari realizzato dalla società**, dovendosi logicamente escludere l'applicazione della penalizzazione nell'ipotesi in cui i ricavi minimi presunti e le operazioni rilevanti ai fini dell'Iva fossero di pari importo.

Nell'ipotesi in cui vi fossero **società immobiliari in condizioni analoghe a quelle ipotizzate** ne dovrebbe quindi conseguire che, nonostante queste potrebbero ritenersi attratte all'ambito di applicazione della disciplina delle società non operative (ad esempio, perché **in perdita sistematica**), l'unica penalizzazione che subirebbero in termini **sostanziali** sarebbe rappresentata dall'**impossibilità di compensare orizzontalmente** (ai sensi dell'[articolo 17 D.Lgs. 241/1997](#)) e/o **chiedere a rimborso il credito Iva risultante dalla dichiarazione annuale, non certo la definitiva perdita dello stesso** nei casi in cui i ricavi minimi presunti e le operazioni rilevanti ai fini Iva fossero di pari importo, **né tantomeno penalizzazioni ai fini delle imposte sui redditi**, dal momento che **il reddito minimo risulterebbe comunque pari a zero**.

Seminario di specializzazione

LA REDAZIONE DEL BILANCIO CONSOLIDATO: INQUADRAMENTO TEORICO E SUGGERIMENTI PRATICI PER LA SUA REDAZIONE

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

AGEVOLAZIONI

L'innovazione software e il credito d'imposta R&S – II° parte

di Debora Reverberi

Le tecnologie dell'informazione ricoprono un ruolo di primo piano nelle attività innovative e influenzano sempre più la capacità delle imprese di svolgere attività di R&S.

Le attività di R&S possono riguardare, in particolare, sia lo sviluppo sperimentale di software inteso come prodotto finale, sia lo sviluppo di software come parte integrante di un più ampio progetto innovativo, sia esso di R&S oppure no.

Le attività di R&S si configurano infatti come un sottoinsieme qualificato di attività innovative, in grado di soddisfare tutti e cinque i requisiti del Manuale di Frascati, edizione 8.10.2015, concernente le “*Guidelines for Collecting and Reporting Data on Research and Experimental Development*”.

In un [precedente contributo](#) sono stati esaminati i criteri da applicare al corretto inquadramento dello sviluppo sperimentale del software come prodotto finale, in base alle indicazioni contenute nei paragrafi 2.68 e seguenti del sopra citato Manuale di Frascati e alla [circolare Mise n. 59990 del 9.2.2018](#).

Il tema del software come parte integrante di un'innovazione di processo o dell'organizzazione, ai fini della disciplina del credito d'imposta R&S introdotta nell'ordinamento italiano dal D.L. 145/2013, convertito con modificazioni dalla L. 9/2014 e successive modifiche, è affrontato espressamente dalla [risoluzione AdE 40/E/2019](#), che richiama a sua volta la [risoluzione AdE 46/E/2018](#) e tutta la normativa R&S applicabile al triennio 2007-2009.

L'attuale disciplina agevolativa non presenta infatti sostanziali differenze rispetto all'omonima disciplina introdotta per il triennio 2007-2009 dall'[articolo 1, commi 280-284, L. 296/2006](#) e dal relativo [decreto attuativo 76/2008](#) (c.d. “Decreto Ricerca”).

Nel caso delle innovazioni di processo applicate al settore delle imprese commerciali o delle innovazioni dell'organizzazione, che siano caratterizzate da una componente immateriale (software) rilevante, la [risoluzione AdE 40/E/2019](#) estende l'applicazione dei criteri sistematici di qualificazione e classificazione indicati nei paragrafi 2.68 e seguenti del Manuale di Frascati e tradotti nella circolare Mise n. 59990 del 09.02.2018, originariamente previsti con riferimento al settore delle imprese di sviluppo software.

Secondo la prassi interpretativa del Mise, nel campo applicativo del credito d'imposta R&S

non rientrano automaticamente tutte le attività di tipo innovativo che l’impresa intraprende, bensì esclusivamente quelle che, nell’ambito di un più ampio processo d’innovazione, si caratterizzano per la presenza di reali contenuti di R&S secondo i seguenti criteri di classificazione e qualificazione del c.d. Manuale di Frascati:

- criterio di novità;
- criterio di creatività;
- criterio di incertezza (tecnologica e finanziaria);
- criterio di sistematicità;
- criterio di trasferibilità e/o riproducibilità.

Le innovazioni di processo e le innovazioni organizzative sono di per sé escluse dall’agevolazione, in base alla [circolare AdE 46/E/2008](#), che, al paragrafo 2), specifica, in relazione alla precedente normativa del c.d. Decreto Ricerca, che il riferimento alle “Definizioni” riportate dal paragrafo 2.2 della Comunicazione della Commissione Europea in materia di aiuti di Stato a favore di ricerca, sviluppo e innovazione (2006/C 323/01), rende inammissibili le attività riconducibili a definizioni diverse da quelle di ricerca teorica, di ricerca applicata e sviluppo sperimentale.

Per “**innovazione del processo**” si intende l’applicazione di un metodo di produzione o di distribuzione nuovo o sensibilmente migliorato, inclusi **cambiamenti significativi** nelle tecniche, nelle attrezzature e/o **nel software**.

Per “**innovazione organizzativa**” si intende l’applicazione di un **nuovo metodo organizzativo** nelle pratiche commerciali dell’impresa, nell’organizzazione del luogo di lavoro o nelle relazioni esterne dell’impresa.

L’esclusione delle innovazioni di processo dall’ambito di applicazione del credito d’imposta R&S è stata espressamente ribadita dall’Agenzia delle entrate anche nella risoluzione 46/E/2018, in riferimento all’introduzione e applicazione di tecnologie e immobilizzazioni tecniche d’avanguardia, seppure già ampiamente diffuse e disponibili nel settore di riferimento.

Gli investimenti in tecnologie già esistenti non possono infatti qualificarsi, nel loro complesso, come attività di R&S ai fini della disciplina del credito di imposta: trattasi di **attività realizzative di un programma di investimenti in capitale fisso, composto da beni strumentali materiali e/o immateriali**, direttamente impiegati nel processo produttivo dell’impresa, sebbene innovativi per l’impresa stessa.

Nei casi di innovazione di processo o organizzativa, in linea generale, si riscontra l’assenza di almeno due dei cinque criteri di Frascati:

- il criterio di novità (per il mercato);
- il criterio di incertezza (tecnologica e finanziaria).

Come prassi operativa risulta dunque fondamentale distinguere, ai fini dell'individuazione delle attività ammissibili al credito R&S:

- **il caso di investimenti in immobilizzazioni materiali e/o immateriali, che di per sé esulano dalle attività di R&S;**
- **il caso di innovazioni di processo delle imprese commerciali o di innovazioni organizzative prive di una componente *software* rilevante, di per sé escluse per definizione dall'agevolazione;**
- **il caso di innovazioni di processo delle imprese commerciali o di innovazioni organizzative dotate di una componente immateriale rilevante, nel qual caso si dovrà accertare la riconducibilità del *software* ai criteri di Frascati declinati all'attività di sviluppo *software* inteso come prodotto finale.**

The graphic features a blue header bar with the text "Master di specializzazione" and "LABORATORIO PROFESSIONALE SUL PASSAGGIO GENERAZIONALE". Below this, a white area contains the word "Milano" and a blue double arrow icon pointing right. The background has abstract blue and white geometric shapes.

DICHIARAZIONI

Le deducibilità dei contributi previdenziali nel regime forfettario

di Luca Mambrin

Come noto, i contribuenti che adottano il regime fiscale forfettario di cui alla L. 190/2014 determinano il **reddito di impresa** o di **lavoro autonomo** in via **forfettaria, applicando all'ammontare dei ricavi o compensi, percepiti** nell'esercizio dell'attività d'impresa o dell'arte o della professione, il **coefficiente di redditività** diversificato a seconda del codice ATECO che contraddistingue l'attività esercitata.

Nel regime in esame, i **ricavi ed i compensi** vengono imputati al periodo d'imposta sulla base del **"principio di cassa"**, e cioè in considerazione del momento di effettiva percezione del ricavo o compenso: tale criterio, pertanto, si applica tanto in caso di reddito derivante dall'**esercizio di arti e professioni**, quanto in caso di **reddito d'impresa**.

Fermo l'obbligo di **conservare** i documenti emessi e ricevuti, ai fini della determinazione del reddito imponibile l'applicazione del coefficiente di redditività rende, di fatto, indifferenti le spese sostenute dal contribuente nel periodo, a prescindere da qualsiasi valutazione circa la loro **inerenza all'attività d'impresa o di lavoro autonomo**.

Gli **unici componenti che possono essere portati in deduzione** dal reddito imponibile sono i **contributi previdenziali versati in ottemperanza a norme di legge**, compresi quelli corrisposti per conto dei collaboratori dell'impresa familiare fiscalmente a carico e quelli versati per i collaboratori non a carico ma per i quali **il titolare non ha esercitato il diritto di rivalsa**.

Nel caso in cui i contributi versati siano **superiori** al reddito d'impresa o di lavoro autonomo determinato applicando i coefficienti di redditività, l'eccedenza potrà essere dedotta dall'eventuale reddito complessivo ai sensi dell'[articolo 10 Tuir](#).

Nel rigo **LM35 (contributi previdenziali e assistenziali)** il contribuente forfettario dovrà quindi indicare:

- nella colonna 1, l'ammontare dei **contributi previdenziali e assistenziali** versati nel presente periodo d'imposta in ottemperanza a disposizioni di legge;
- nella **colonna 2**, invece, deve essere indicato l'importo dei predetti contributi che trova **capienza** nel reddito indicato nel rigo LM34, col. 3.

L'eventuale eccedenza deve essere indicata nel **rigo LM49** e può essere dedotta dal reddito complessivo ai sensi dell'[articolo 10 Tuir](#), da riportare nel **rigo RP21 del quadro RP**.

LM35 Contributi previdenziali e assistenziali

1

,00

2

,00

LM49 Eccedenza contributi previdenziali e assistenziali di cui al rigo LM7 e LM35 (riportare tale importo nel quadro RP)

,00

Nel caso in cui un contribuente abbia utilizzato in **compensazione** un **credito previdenziale** sorto a seguito di un eccessivo versamento di contributi dedotti in annualità precedenti dovrà riprendere a **tassazione** tale eccedenza compensata.

A fronte, quindi, di rimborsi per oneri in relazione ai quali il contribuente, nella dichiarazione relativa all'anno in cui ha sostenuto la spesa, ha fruito della deduzione dal reddito imponibile ovvero della detrazione d'imposta, **nell'anno in cui gli oneri** gli sono rimborsati (o, alternativamente al rimborso, l'importo a credito sia stato direttamente utilizzato in compensazione) il contribuente ha l'obbligo di **presentazione** della dichiarazione dei redditi **per assoggettare a tassazione separata** (ai sensi dell'**articolo 17, comma 1, lett. n-bis, Tuir**) le somme oggetto di rimborso e corrispondere l'acconto del 20%, ovvero optare per la **tassazione ordinaria**, utilizzando **in entrambi** i casi il **quadro RM** del modello Redditi PF (Sezione III "imposte ed oneri rimborsati").

Nella recente [risposta all'interpello n. 400/2019](#) l'Agenzia delle entrate si è pronunciata proprio su questo tema, a fronte del caso prospettato di un contribuente che ha applicato il regime forfettario e ha maturato nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta 2017 un **credito derivante da contributi previdenziali versati all'Inps**, utilizzato in **compensazione** con F24 nel corso dell'anno 2018.

Nell'istanza di interpello viene precisato dallo stesso istante che detto importo dovrebbe essere riportato nel **quadro RM** ed essere **assoggettato a tassazione ordinaria**: tuttavia, trattandosi di un importo portato in deduzione nell'ambito del regime forfettario, con tassazione agevolata, l'istante non ritiene corretta la tassazione ordinaria, ma l'onero dedotto e successivamente utilizzato in compensazione dovrebbe essere **assoggettato a tassazione applicando le disposizioni previste dal regime forfettario**.

Inoltre si chiedeva se tale importo dovesse essere riportato nel **rigo LM22**, considerandolo un provento, oppure nel **rigo LM35 a riduzione dei contributi dell'anno**.

L'Agenzia delle entrate, nella risposta fornita ha precisato che, ai soli fini della determinazione del reddito da assoggettare a imposta sostitutiva secondo il menzionato regime forfettario, il contributo previdenziale dedotto nel periodo d'imposta precedente **deve essere rettificato e recuperato a tassazione nel periodo d'imposta successivo, indicandolo al rigo LM35 del quadro LM**.

Seminario di specializzazione

IL PROCESSO TRIBUTARIO

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

SOLUZIONI TECNOLOGICHE

Comodità va cercando, ch'è sì cara.... come sa chi per lei vita rifiuta (Dante, Purgatorio, canto I)

di Procomfort, ufficio comunicazione

Citare Dante è sempre molto impegnativo, si rischia di essere presuntuosi o di sembrare tali, ma le parole messe in bocca a Virgilio dal Sommo Poeta possono essere utilizzate per parlare di modi di sedersi, durante il tempo del lavoro.

Potevamo evitare di “taroccare” il verso sostituendo “Comodità” all’originale “Libertà”, ed il senso di quello che vorremmo spiegare nel prosieguo di queste righe non cambierebbe di molto: sedersi comodi e sedersi bene non sono un *optional* da conquistare, ma una sana necessità su cui non transigere, quindi una scelta di libertà.

La nostra vita passata a sedere deve essere gestita al meglio, perché l'uomo non è stato creato per stare seduto oltre 8 ore al giorno per 5 (o 6, per tanti) giorni settimanali e per un totale di oltre 250 giorni lavorativi.

Dobbiamo partire dall’assunto che l’“uomo” in origine era un quadrupede e che, nell’evoluzione, ha conquistato la posizione eretta, quindi il concetto di stare a sedere risulta non essere una condizione naturale. Ma è quella che, dopo lo stare sdraiati nello stato di riposo, ci troviamo a mantenere per il maggior tempo durante la giornata.

E per questo viene regolamentata dalle normative di Legge sia nazionali (81/08) sia europee (en 1335) che indicano le caratteristiche essenziali delle sedute.

Perciò nella scelta di una poltrona vanno considerate varie caratteristiche, non solo quelle estetiche ma soprattutto quelle tendenti alla funzionalità e, ancor di più, quelle che evitano *deficit di comfort* o, peggio ancora, patologie durature.

Perché soprattutto i processi infiammatori e/o artrosici prendono il sopravvento (per lombalgia, borsiti, tendiniti etc.), e costringono la persona ad assumere comportamenti sbagliati quali lo zoppicare, il trascinarsi, lo stravaccarsi sovraccaricando e utilizzando in modo inopportuno spalle e colonna nel tentativo di sopperire alla impossibilità di muoversi liberamente.

Dato il tipo di vita frenetica che viviamo, l’alto livello di stress che subiamo ogni giorno, la mancanza di educazione all’auto-osservazione, quasi nessuno è così attento da saper cogliere i primi disagi del corpo o da poter osservare la propria postura per vedere se ci stiamo alterando nelle forme.

Con la sua gamma di sedute per ufficio, ma anche per l’*“home office”* e il tempo libero, **COMFORT** permette di aiutare chi le utilizza a mantenere la posizione ideale per il corpo grazie al sostegno lombare, al poggiatesta di sostegno al collo, allo scorrimento orizzontale della seduta che garantisce il contatto permanente dello schienale alla schiena garantendo la giusta angolazione tra busto e gambe, al tessuto MESH che evita gli sbalzi di temperatura alla schiena essendo naturalmente ventilato, ai braccioli 4D che garantiscono – in ogni momento – il sostegno del busto durante il lavoro.

Inoltre, sulla poltrona POFIT, una APP appositamente creata controlla in tempo reale la postura ed emette un “alert” quando ci sediamo in maniera non conforme a quanto programmato.

Ma l’unico parametro di scelta è sempre ed esclusivamente lo stare bene, riuscendo a soddisfare tutti i parametri “ergonomici” relativi alla nostra “antropometria”.

E per questo è sempre necessario un consulto specialistico, che aiuterà a comprendere la reale situazione del proprio corpo.



50.000 ore della tua vita alla scrivania...TUTELA LA TUA SALUTE!

WORKING IN RELAX

Registrati e riceverai il tuo codice SCONTO 10%

