

Edizione di sabato 9 Novembre 2019

DICHIARAZIONI

Il credito R&S in dichiarazione dei redditi
di Debora Reverberi

REDDITO IMPRESA E IRAP

Autovetture agenti e rappresentanti: trattamento ai fini delle imposte dirette
di Luca Caramaschi

IMPOSTE INDIRETTE

La cessione di fabbricati tra Iva e imposta di registro
di Federica Furlani

LAVORO E PREVIDENZA

Il secondo acconto per l'anno 2019 dei contributi alla gestione IVS
di Luca Mambrin

CONTENZIOSO

La Corte Ue si esprime sul diritto di difesa
di Luigi Ferrajoli

DICHIARAZIONI

Il credito R&S in dichiarazione dei redditi

di Debora Reverberi

Con l'approssimarsi del **termine di presentazione del modello Redditi 2019, fissato al 02.12.2019, se ne analizzano le regole di compilazione in presenza del credito d'imposta R&S.**

La natura automatica del credito R&S ne comporta **l'indipendenza, ai fini del suo riconoscimento e godimento, dall'assolvimento degli obblighi dichiarativi.**

L'insorgenza del diritto al credito R&S dipende infatti dal periodo d'imposta di effettivo sostentamento delle spese agevolabili; il riconoscimento del credito e la sua fruibilità in compensazione dipendono invece, alla luce delle modifiche normative applicabili a decorrere dal credito maturato in relazione al periodo d'imposta 2018, ad opera dell'[articolo 1, comma 70, lettere e\) e f\), L. 145/2018](#) (c.d. Legge di Bilancio 2019), dall'avvenuto adempimento degli obblighi di certificazione contabile.

L'inosservanza degli obblighi dichiarativi non ne pregiudica dunque né il diritto alla spettanza dell'agevolazione, né la relativa fruizione, ma costituisce, come precisato dalla [circolare AdE 13/E/2017](#), una violazione meramente formale sanabile:

- mediante presentazione della dichiarazione integrativa;
- mediante l'istituto del ravvedimento operoso, ai sensi dell'[articolo 13 D.Lgs. 472/1997](#), con riferimento alle sanzioni previste dall'[articolo 8, comma 1, D.Lgs. 471/1997](#) per "violazioni relative al contenuto e alla documentazione delle dichiarazioni", che prevedono un minimo di euro 250 e un massimo di euro 2.000.

La [circolare AdE 13/E/2017](#) ha inoltre escluso espressamente l'obbligo di apposizione del visto di conformità sul relativo modello dichiarativo per l'utilizzo in compensazione di un credito R&S di importo superiore a euro 5.000: il credito ha infatti natura strettamente agevolativa e non è direttamente riconducibile alle imposte sui redditi.

Gli obblighi dichiarativi prevedono l'esposizione del credito nel quadro RU "crediti d'imposta" del modello Redditi relativo al periodo d'imposta in cui sono stati realizzati gli investimenti ammissibili (ovvero il periodo di maturazione del credito) e nei modelli dichiarativi dei periodi d'imposta successivi, fino ad esaurimento dell'utilizzo.

Non deve essere compilato il prospetto "aiuti di Stato" del quadro RS.

Il credito d'imposta R&S si configura infatti, come precisato dalla [circolare AdE 5/E/2016](#),

come un'agevolazione a carattere generale che non rientra nel novero degli "aiuti di Stato", non rilevando:

- ai fini del calcolo degli aiuti c.d. *de minimis*, di cui ai [Regolamenti UE n. 1407/2013](#) e [1408/2013](#) del 18.12.2013;
- ai fini del rispetto dei massimali previsti dalla "Disciplina degli aiuti di Stato a favore di ricerca, sviluppo e innovazione", di cui alla Comunicazione della Commissione Europea (2014/C 198/01) del 27.06.2014.

I modelli dichiarativi Redditi società di capitali, enti commerciali ed equiparati, società di persone e persone fisiche hanno recepito, nelle istruzioni alla compilazione e nella struttura del quadro RU, le modifiche normative applicabili ai crediti R&S maturati nel periodo d'imposta 2018.

Le sezioni del quadro RU interessate al credito R&S sono le seguenti:

- sezione I, destinata all'indicazione del codice identificativo del credito B9 e dei relativi dati sul riporto dagli anni successivi di crediti R&S residui sull'ammontare del credito maturato nel periodo 2018 e sugli eventuali utilizzi in compensazione avvenuti nell'anno;

| PERIODO D'IMPOSTA 2018 | | | | | | | | | | |
|---|---|--|-------------------------------|--|------------------------------|--|---------------------|--|---------------------------------|--|
| CODICE FISCALE | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | |
| REDDITI QUADRO RU Crediti di imposta concessi a favore delle imprese | | | | | | | | | | |
| Mod. N. | | | | | | | | | | |
| SEZIONE I Crediti d'imposta (I crediti da indicare nella sezione sono elencati nelle istruzioni) | Dati identificativi del credito d'imposta spettante | | | | | | | | | |
| | RU1 | | Codice credito | | Codice investimenti pubblici | | | | | |
| | | | | | | | | | | |
| | RU2 Credito d'imposta residuo della precedente dichiarazione | | | | | | | | | |
| | RU3 Credito d'imposta ricevuto (da riportare nella sezione VI-A) | | | | | | | | | |
| | RU5 Credito d'imposta spettante nel periodo (di cui ¹) ,00 | | | | | | | | | |
| | RU6 Credito utilizzato in compensazione con il mod. F24 | | | | | | | | | |
| | RU7 Credito utilizzato (Ritenute ,00) | | IVA (Periodici e accorto) ,00 | | IVA (Saldo) ,00 | | IRES (Accconti) ,00 | | IRES (Saldo) ,00 | |
| | | | | | | | | | | |
| | RU8 Credito d'imposta riversato | | | | | | | | | |
| | RU9 Credito d'imposta ceduto (da riportare nella sezione VI-B) | | Art. 1260 c.c. 1 | | | | ,00 | | Art. 43-ter D.P.R. 602/73 2 ,00 | |
| | RU10 Credito d'imposta trasferito (da riportare nel quadro GN o GC o TN o PN) | | | | | | | | | |
| | RU11 Credito d'imposta richiesto a rimborso | | | | | | | | | |
| RU12 Credito d'imposta residuo (da riportare nella successiva dichiarazione) | | | | | | | Vedere istruzioni 1 | | | |

- Sezione IV, riservata all'indicazione dei dati specifici relativi al credito d'imposta

R&S, istituito dall'[articolo 3 D.L. 145/2013](#), come sostituito dall'[articolo 1, comma 35, L. 190/2014](#), oltre che ai dati del credito d'imposta Formazione 4.0, istituito dall'[articolo 1, comma 46, L. 205/2017](#) (c.d. Legge di Bilancio 2018).

I dati fondamentali relativi alle spese che concorrono alla determinazione del credito R&S (media storica e investimenti ammissibili sostenuti nell'anno) sono dunque esposti nella sezione IV, al rigo RU100 "Ricerca & Sviluppo".

| SEZIONE IV | Media storica | Ricerca intra-muros | Costi per il personale | Ricerca commissionata da soggetti esteri |
|--|----------------------------|-----------------------|-----------------------------------|---|
| Dati relativi ai crediti d'imposta "Ricerca & Sviluppo L. 190/2014" e "Formazione 4.0" | RU100 "Ricerca & Sviluppo" | • Media storica | • Costi per il personale | • Ricerca commissionata da soggetti esteri |
| | | • Ricerca intra-muros | • Commissionata a soggetti esteri | • Ricerca commissionata a società del gruppo |
| | | • Ricerca extra-muros | • Commissionata a soggetti terzi | • Ricerca commissionata a società controllate |
| | RU110 "Formazione 4.0" | | • Numero ore di formazione | • Numero lavoratori |

Nello specifico:

- al rigo RU100 – colonna 1, va indicata la **media storica** dei costi di R&S ammissibili, calcolata come media aritmetica del triennio 2012-2014, **escludendo, in virtù del criterio di omogeneità dei valori, i costi sostenuti per l'acquisto dei beni immateriali derivanti da operazioni infragruppo**, non più ammissibili come da modifica apportata con decorrenza 2018 dall'[articolo 8 D.L. 87/2018](#) (c.d. Decreto Dignità);
- al rigo RU100 – colonna 2, l'ammontare **complessivo dei costi R&S intra-muros** sostenuti nel 2018, esclusi i costi relativi alla ricerca commissionata infragruppo, da indicare a colonna 7;
- al rigo RU100 – colonna 3, il **costo del personale** (ex [articolo 3, comma 6, lettera a\), L. 145/2013](#)), già compreso in colonna 2;
- al rigo RU100 – colonna 4, l'ammontare **dei costi di R&S sostenuti in qualità di impresa commissionaria di committente estero**, residente o localizzato in altri Stati membri dell'Unione Europea, negli Stati aderenti all'accordo sullo Spazio Economico Europeo ovvero in Stati compresi nell'elenco di cui al D.M. 4.9.1996; si rammenta che tali costi sono stati riconosciuti ammissibili dalla Legge di Bilancio 2017, come ribadito dal Principio di diritto n. 15 del 11.12.2018;
- al rigo RU100 – colonna 5, l'ammontare **complessivo dei costi R&S extra-muros** sostenuti nel 2018;
- al rigo RU100 – colonna 6, i costi relativi alla ricerca commissionata a soggetti terzi esteri, già compreso in colonna 5;
- al rigo RU100 – colonna 7, i costi relativi alla ricerca commissionata a soggetti infragruppo residenti ed esteri.

Non trova esposizione nella sezione IV del modello Reditti il costo sostenuto per assolvere l'obbligo di certificazione della documentazione contabile, che per le imprese non obbligate per legge alla revisione legale dei conti è riconosciuto in aumento al credito d'imposta entro l'importo massimo di 5.000 euro.

- Sezione VI-A, riservata alla particolare fattispecie in cui il credito d'imposta sia stato

oggetto di cessione al dichiarante, che deve essere redatta quando **nella sezione I è compilato il rigo RU3**.

Si rammenta che **l'Agenzia delle entrate ha negato**, nella [risposta all'interpello n. 72 del 8.3.2019](#), la possibilità di cedere il credito R&S sia ai sensi dell'[articolo 43-bis D.P.R. 602/1973](#), sia ai sensi dell'[articolo 1260 cod. civ.](#), non ritenendo ammissibile in generale la trasferibilità a terzi dei crediti d'imposta per effetto di atti realizzativi.

Il trasferimento del credito R&S è ammissibile solo per operazioni le cui norme di Legge prevedano una confusione di diritti e obblighi dei soggetti giuridici coinvolti, tra le quali rientrano **la fusione, la scissione, la successione all'imprenditore individuale *mortis causa* e la cessione del ramo d'azienda che ha generato il credito**.

Special Event
**LA SIMULAZIONE DI UN LAVORO DI REVISIONE LEGALE
TRAMITE UN CASO OPERATIVO – CORSO AVANZATO**

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

REDDITO IMPRESA E IRAP

Autovetture agenti e rappresentanti: trattamento ai fini delle imposte dirette

di Luca Caramaschi

La categoria degli **agenti e rappresentanti di commercio** è stata sostanzialmente l'unica a non essere interessata dalla stretta sugli autoveicoli che il legislatore ha realizzato nell'oramai lontano anno 2006: d'altronde i provvedimenti introdotti dal D.L. **262/2006** furono destinati a tamponare le conseguenze derivanti dalla nota **sentenza della Corte UE del 14.9.2006** denominata "**Stradasfalti**" (procedimento [C-228/05](#)) dalla quale derivò l'attuale detrazione dell'Iva al 40% (misura che, è bene ricordarlo, scadrà il prossimo 31 dicembre 2019), pronuncia che non interessava gli agenti e rappresentanti di commercio in quanto già destinatari della **integrale detraibilità ai fini Iva** (al verificarsi, ovviamente, della **condizione di inerzona**).

Al riguardo qualche commentatore aveva addirittura sostenuto la possibilità che per gli **agenti e rappresentanti di commercio** fosse possibile considerare, oltre all'autovettura a deducibilità limitata, anche un autoveicolo ad uso esclusivamente strumentale, pertanto integralmente deducibile ai fini reddituali: tale interpretazione, evidentemente troppo favorevole per la categoria degli agenti, è stata rigettata dall'Agenzia delle Entrate con la [circolare 1/E/2007](#) nella quale si legge chiaramente che, anche dopo le modifiche introdotte con il **D.L. 262/2006** nulla è cambiato per gli agenti di commercio, "... per i quali è stato confermato il precedente sistema che prevedeva la **deducibilità fino all'80% delle spese**".

L'[articolo 164 Tuir](#) riserva, infatti, alla figura dell'**agente di commercio** – rispetto alla generalità delle imprese – particolari vantaggi in relazione all'acquisizione e all'utilizzo dell'autovettura, nella consapevolezza che per tali soggetti l'autovettura rappresenta il **principale strumento per l'esercizio dell'attività**.

La richiamata disposizione fa riferimento alle **autovetture** e agli **autocaravan** di cui alle **lettere a) ed m)** dell'**articolo 54 Codice della Strada (D.Lgs. 285/1992)**, poiché solo per essi si può ipotizzare un uso promiscuo e, quindi, non solo aziendale ma anche personale.

Con la corposa [circolare 48/1998](#) l'Amministrazione finanziaria – richiamando i contenuti della precedente [risoluzione 267/1995](#) e delle **istruzioni alla dichiarazione dei redditi**, ha chiarito che anche ai **promotori finanziari** e agli **agenti di assicurazione** si applica, ai fini reddituali, lo stesso regime di favore previsto per gli agenti e rappresentanti di commercio.

Estensione che, al contrario, non può trovare applicazione per gli **agenti immobiliari**, i quali dovranno scontare le **regole di deducibilità previste per la generalità delle imprese** (quindi,

20% e con il limite di euro 18.075,99 per il costo di acquisizione)

Pertanto, l'[articolo 164 Tuir](#) contempla, **per presunzione assoluta**, che con riferimento agli agenti e rappresentanti di commercio e relativi soggetti assimilati (promotori finanziari e agenti assicurativi) si debba stabilire una percentuale di **utilizzo aziendale** pari all'80%.

Ai fini delle imposte sui redditi, quindi, a prescindere dall'effettiva misura di utilizzo aziendale (che potrebbe essere, in realtà, diversa dalle percentuali indicate in precedenza), a un agente di commercio e **soggetti assimilati** è consentita la deduzione dei costi in misura pari all'80% di quelli effettivamente sostenuti.

Accanto a questa misura percentuale (**80% per agenti e rappresentanti di commercio** e relativi soggetti assimilati) la norma introduce anche un valore (attualmente pari a **25.822,84 euro**, e quindi di poco superiore all'ordinario limite di 18.075,99 euro) che rappresenta di fatto un **tetto massimo alla deducibilità** dei costi di acquisizione (efficace in relazione all'individuazione dell'importo fiscalmente rilevante delle quote di ammortamento o canoni di *leasing*) delle **autovetture**.

Per le **spese di impiego** (pedaggi, manutenzione, carburante, ecc.) delle autovetture, invece, assume rilevanza il solo limite percentuale dell'80%, senza alcun limite di importo.

Ai fini reddituali, le predette misure di deducibilità dei costi si applicano indipendentemente dalla natura giuridica del soggetto utilizzatore, e quindi anche agli **agenti organizzati in forma societaria**, benché per tali soggetti non si possa effettivamente parlare di uso promiscuo.

Tale concetto è stato ribadito dalla Amministrazione finanziaria in occasione della [circolare 188/E/1998](#), con la quale è stato esplicitamente affermato che *"il riferimento agli agenti e rappresentanti di commercio, contenuto nel suddetto ultimo periodo dell'articolo 121-bis [ora articolo 164], vada riferito a coloro che svolgono attività di agenzia o di rappresentanza di commercio, indipendentemente dalla natura giuridica rivestita dal soggetto che esercita tale attività (impresa individuale, associazione, società)"*.

È sempre opportuno ricordare che **nell'attuale disciplina non rileva la distinzione** – valida invece nel passato – **tra autovetture di lusso** (cilindrata superiore a 2000 o 2500 c. c. a seconda che siano alimentati a benzina o a gasolio) e **autovetture non di lusso**.

Le **uniche due variabili** che oggi rilevano, al fine di individuare i costi deducibili relativi alle autovetture, sono, infatti, rappresentate da:

- **tetto massimo**
- **limite percentuale di deducibilità**.

Riepilogando, quindi, si rappresenta, di seguito, in forma schematica, la **disciplina ai fini redditi applicabile all'agente di commercio** e soggetti assimilati per l'utilizzo dell'autovettura

aziendale.

Seminario di specializzazione

LUCI E OMBRE NELLA GESTIONE FISCALE DELLE ASSOCIAZIONI E SOCIETÀ SPORTIVE DILETTANTISTICHE

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

IMPOSTE INDIRETTE

La cessione di fabbricati tra Iva e imposta di registro

di Federica Furlani

La **cessione di fabbricati** (definiti come “qualsiasi **costruzione coperta** isolata da vie o da spazi vuoti, oppure separata da altre costruzioni mediante muri che si elevano, senza soluzione di continuità, dalle fondamenta al tetto, che disponga di uno o più liberi accessi sulla via, e possa avere una o più scale autonome” – [risoluzione 46/E/1998, circolare del Ministero dei lavori pubblici del 23 luglio 1960, n. 1820, circolare 14/E/2015](#)), costituisce **un'operazione rilevante ai fini Iva**, ai sensi dell'[articolo 2 D.P.R. 633/1972](#).

Soddisfatti, oltre al requisito **oggettivo**, anche quello **territoriale** – fabbricato situato nel territorio dello Stato ([articolo 7-bis, comma 1, D.P.R. 633/1972](#)) – e **soggettivo** – cessione posta in essere da soggetto passivo Iva -, è necessario individuare il **regime Iva applicabile**, distinguendo, sulla base della classificazione catastale, tra:

- **fabbricati abitativi**, ovvero tutti gli edifici classificati/classificabili nella categoria catastale A, ad eccezione degli A/10 (uffici e studi privati);
- **fabbricati strumentali**, ovvero immobili classificati nella categoria B (scuole, uffici pubblici, etc.), C (negozi, laboratori, magazzini, etc.), D (opifici, alberghi, etc.), E (Stazioni per servizi di trasporto, etc.) e A/10.

Per quanto riguarda la **cessione di fabbricati abitativi**, essa è in generale **esente Iva** ai sensi dell'[articolo 10, comma 1, n. 8-bis, D.P.R. 633/1972](#), con le seguenti **eccezioni**:

- cessione da parte di **imprese che li hanno costruiti o hanno eseguito**, anche tramite imprese appaltatrici, **interventi** di cui [all'articolo 3, comma 1, lett. c](#) (restauro e risanamento conservativo), [d](#) (ristrutturazione edilizia) e [lett. f](#) (ristrutturazione urbanistica), **D.P.R. 380/2001, entro 5 anni dall'ultimazione del lavoro**. In questo caso l'operazione è sempre obbligatoriamente **imponibile Iva**;
- cessione da parte di **imprese che li hanno costruiti o hanno eseguito**, anche tramite imprese appaltatrici, **interventi** di cui [all'articolo 3, comma 1, lett. c](#) (restauro e risanamento conservativo), [d](#) (ristrutturazione edilizia) e [lett. f](#) (ristrutturazione urbanistica), **D.P.R. 380/2001, dopo 5 anni dall'ultimazione del lavoro**. In questo caso l'operazione è **imponibile Iva su opzione** del cedente da manifestarsi nell'atto di compravendita;
- cessione di fabbricati destinati ad **alloggi sociali, imponibili su opzione**.

Per quanto riguarda i **fabbricati strumentali**, il regime naturale della loro cessione è **l'esenzione Iva** ai sensi dell'[articolo 10, comma 1, n. 8-ter, D.P.R. 633/1972](#), con le seguenti

eccezioni:

- cessione da parte di **imprese che li hanno costruiti o hanno eseguito**, anche tramite imprese appaltatrici, **interventi** di cui all'**articolo 3, comma 1, lett. c** (restauro e risanamento conservativo), **lett. d** (ristrutturazione edilizia) e **lett. f** (ristrutturazione urbanistica), **D.P.R. 380/2001, entro 5 anni dall'ultimazione del lavoro**. In questo caso l'operazione è sempre obbligatoriamente imponibile Iva;
- **opzione da parte del cedente per il regime di imponibilità** espresso nell'atto di compravendita.

È bene evidenziare che l'esercizio dell'opzione per l'imponibilità, sia con riferimento alla cessione di fabbricati abitativi che strumentali, nei confronti di soggetti passivi Iva determina l'applicazione del **reverse charge** in base all'[articolo 17, comma 6, lett. a-bi, D.P.R. 633/1972](#).

Per quanto riguarda il **momento impositivo**, con relativo obbligo di emissione della fattura, le cessioni di immobili si considerano effettuate **alla data di stipula dell'atto notarile** o, se successiva, a quella in cui si producono gli effetti traslativi o costitutivi; l'eventuale pagamento di acconti definisce il momento di effettuazione limitatamente alla parte pagata.

Con riferimento all'**imposta di registro**:

- le operazioni di cessione di immobili, sia abitativi che strumentali, **imponibili Iva** sono soggette ad **imposta di registro fissa** pari a 200 euro;
- le operazioni di cessione **esenti Iva**:
- se l'oggetto è costituito da **fabbricati abitativi** o immobili acquistati senza diritto alla detrazione totale dell'Iva ([articoli 19, 19-bis1 e 19-bis2 D.P.R. 633/1972](#)), sono soggette ad **imposta di registro proporzionale** con aliquota del 2% se le condizioni per l'applicazione dell'agevolazione prima casa sono soddisfatte, 9% negli altri casi, su una base imponibile data ([articolo 51, commi 1 e 2, D.P.R. 131/1986](#)) dal maggiore tra il corrispettivo dichiarato dalle parti nell'atto e il **valore venale in comune commercio dell'immobile**;
- se l'oggetto è costituito da **fabbricati strumentali**, l'imposta è dovuta in **misura fissa** pari a 200 euro.

Con riguardo invece alle **imposte ipotecaria e catastale**:

- le **operazioni di cessione di immobili abitativi**, sono soggette a dette imposte **in misura fissa** pari a 200 euro ciascuna se imponibili Iva, 50 euro ciascuna se esenti;
- le operazioni di cessione di immobili strumentali, siano esse esenti o imponibili, sono soggette a dette imposte **in misura proporzionale** del 3% e dell'1%.

OneDay Master

REGOLE DELLA DETRAZIONE E ADEMPIIMENTI TELEMATICI AI FINI IVA

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

LAVORO E PREVIDENZA

Il secondo acconto per l'anno 2019 dei contributi alla gestione IVS

di Luca Mambrin

Entro il prossimo **2 dicembre** i contribuenti iscritti alla **gestione IVS artigiani e commercianti** dovranno effettuare **il versamento della seconda rata dell'aconto per l'anno 2019** dei contributi previdenziali.

Per la determinazione degli importi dovuti dai soggetti iscritti alla Gestione IVS, ovvero:

- **titolari** di imprese individuali **artigiane**;
- **titolari** di imprese individuali **commerciali**;
- **soci di società artigiane e commerciali** tenuti al versamento di contributi previdenziali,

sia per sé stessi, in quanto titolari di una propria posizione assicurativa, sia per le persone che prestano la propria attività lavorativa nell'impresa, quali familiari collaboratori e coadiuvanti, si dovrà far riferimento alle indicazioni fornite dalla [circolare INPS n. 25/2019](#).

La circolare ha infatti stabilito che, per l'anno 2019:

- il **reddito minimo annuo** da prendere in considerazione ai fini del calcolo del contributo IVS dovuto dagli artigiani e dagli esercenti attività commerciali è pari a **15.878 euro**;
- il **massimale di reddito annuo** entro il quale sono dovuti i contributi IVS è pari a **78.572 euro**;
- il massimale di 78.572 euro riguarda esclusivamente i soggetti iscritti alla Gestione **con decorrenza anteriore al primo gennaio 1996** o che possono far valere anzianità contributiva a tale data; per i lavoratori privi di anzianità contributiva al 31 dicembre 1995, iscritti con decorrenza gennaio 1996 o successiva, il **massimale annuo** è pari, **per il 2019, a 102.543 euro**;
- i **contributi per la quota eccedente il reddito minima**le di 15.878 euro annui sono dovuti sulla base delle aliquote previste fino al limite della prima fascia di retribuzione annua pensionabile, pari, per l'anno 2019, a **47.143 euro**; per i redditi superiori a 47.143 euro annui resta confermato l'aumento **dell'aliquota di un punto percentuale**, come disposto dall'articolo 3-ter L. 438/1992.

I redditi massimali e le aliquote contributive sono quindi riepilogati nella seguente tabella:

| SOGGETTI | REDDITO | ALIQUOTA ARTIGIANI | ALIQUOTA COMMERCIAINTI |
|---|--|--------------------|------------------------|
| Titolari (qualunque età) e collaboratori di età superiore a 21 anni | Da € 15.878 fino ad € 47.143 Da 47.143,01 fino ad € 78.572* | 24% | 24,09% |
| collaboratori di età inferiore a 21 anni | Da € 15.878 fino ad € 47.143 Da 47.143,01 fino ad € 78.572* | 21,45% | 21,54% |
| | | 22,45% | 22,54% |

* Per lavoratori privi di anzianità contributiva al 31 dicembre 1995 il **reddito massimale** è aumentato fino ad **€ 102.543**.

In merito all'individuazione dell'**ammontare del reddito** da assoggettare all'imposizione, deve essere preso in considerazione il **totale dei redditi d'impresa conseguiti nel 2018**, al netto delle eventuali perdite dei periodi d'imposta precedenti.

Si ricorda che, per i per i **soci di S.r.l. iscritti alle gestioni degli artigiani o dei commercianti**, la base imponibile, oltre a quanto eventualmente dichiarato come reddito d'impresa, è costituita dalla **parte del reddito d'impresa della S.r.l. corrispondente alla quota di partecipazione agli utili**, ovvero alla quota del reddito attribuita al socio per le società partecipate in regime di trasparenza.

Per i **titolari di impresa individuale in contabilità ordinaria** il rigo da considerare per il calcolo dell'acconto è il rigo **RF101** del modello Redditi 2019, mentre gli imprenditori in **contabilità semplificata** dovranno far riferimento al reddito indicato al rigo **RG36**.

I **soci di società di persone, i collaboratori di imprese familiari** (i cui contributi sono versati dal titolare) e i **soci di società trasparenti** che dichiarano i redditi nel quadro RH, per il calcolo dell'acconto contributivo dovuto, dovranno fare riferimento al rigo **RH14**, mentre per i soggetti che hanno adottato il **"regime di vantaggio per l'imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità"** il reddito di riferimento per il calcolo dei contributi è quello dichiarato nel quadro LM, al rigo **LM6** (reddito lordo o perdita) meno il rigo **LM9** (perdite pregresse), avendo però barrato la casella "Impresa" o "Impresa familiare".

Per i **contribuenti in regime forfetario** il reddito di riferimento per il calcolo dei contributi è invece quello dichiarato nel quadro LM, al rigo **LM34 (- il rigo LM37)**.

Per i **soggetti forfetari** che hanno optato per il **regime contributivo agevolato i contributi vanno ridotti del 35%**.

Per quanto riguarda gli **imprenditori individuali e soci di società** si dovrà far riferimento, per il **calcolo del contributo**, all'indicazione data nella [circolare Inps n. 90 del 17/6/2019](#), ovvero alla seguente formula:

RF63 – (RF98 + RF100, col.1 + col. 2 + col.3) + [RG31 – (RG33+RG35, col.1 + col. 2, +col. 3)] + [somma algebrica (colonne 4 da RH1 a RH4 con codice 1,3 e 6 indicato in colonna 2 e colonne 4 da RH5 a RH6) – RH12 col. 1 – RH12 col. 2 – RH12 col. 3] + RS37 colonna 15.

Esempio:

Un contribuente imprenditore individuale, iscritto alla gestione commercianti, ha conseguito nel 2018 un reddito pari ad **€ 40.000**. Il contribuente dovrà versare, oltre al saldo 2018, anche gli acconti per il 2019 così determinati con applicazione del metodo storico:

- **€ 40.000 – € 15.878** (reddito minimale previsto per il 2019) = **€ 24.122** (reddito imponibile eccedente il minimale per calcolo degli acconti);
- **€ 24.122*24,09% = € 5.810,99** (totale dell'acconto dovuto);
- **I° acconto 2019: € 2.905,49** versato entro il termine per il pagamento delle imposte sul reddito delle persone fisiche;
- **Il acconto 2019: € 2.905,49 da versare entro il 2 dicembre 2019.**

Per quanto riguarda i **metodi** di determinazione degli acconti 2019, anche per i contributi previdenziali il contribuente può alternativamente (e per singola imposta) utilizzare il **metodo storico** e quindi determinare l'acconto sulla base delle risultanze del modello Redditi 2019, come sopra descritte, ovvero utilizzare il **metodo previsionale**, presumendo di conseguire un reddito nel 2019 inferiore a quanto dichiarato nel 2018, e quindi versare un acconto inferiore (o non versare alcun importo) rispetto a quanto sarebbe dovuto utilizzando il metodo storico.

Seminario di specializzazione

IL SINDACO E IL REVISORE ALLA LUCE DELLA RIFORMA DEL CODICE DELLA CRISI DI IMPRESA

Scopri le sedi in programmazione >

CONTENZIOSO

La Corte Ue si esprime sul diritto di difesa

di Luigi Ferrajoli

La Corte di Giustizia Europea, con la [sentenza n. C-189/18 depositata il 16.10.2019](#), intervenendo in tema di **disconoscimento del diritto alla detrazione Iva**, ha statuito il **principio di diritto** secondo cui “*Qualora l'Amministrazione finanziaria intenda fondare la propria decisione su elementi di prova ottenuti nell'ambito di procedimenti penali e di procedimenti amministrativi connessi avviati nei confronti dei fornitori del soggetto passivo, il principio del rispetto dei diritti della difesa esige che quest'ultimo, durante il procedimento di cui è oggetto, possa avere accesso a tutti questi elementi e a quelli che possano essere utili alla sua difesa, a meno che obiettivi di interesse generale giustifichino la restrizione di tale accesso*”.

La vicenda ha avuto origine da un **recupero di Iva a seguito di un controllo** presso il fornitore del contribuente; veniva disconosciuta la detrazione di Iva per **presunta frode fiscale**.

In base a quanto disposto dalla Corte di Giustizia, l'Amministrazione finanziaria può disconoscere la detrazione Iva al soggetto passivo basandosi su **accertamenti e verifiche**, anche se **non ancora definitivi**, amministrativi o penali, **effettuati su altri soggetti passivi**; tale potere è, tuttavia, soggetto alla condizione che al destinatario venga riconosciuta e garantita **l'effettività di contestare la legittimità della pretesa**.

In particolare, l'Amministrazione finanziaria “*è vincolata dalle constatazioni di fatto e dalle qualificazioni giuridiche, da essa già effettuate nell'ambito di procedimenti amministrativi connessi avviati nei confronti dei fornitori di tale soggetto passivo, sulle quali si basano le decisioni divenute definitive che accertano l'esistenza di una frode relativa all'Iva commessa da tali fornitori*”.

Il contribuente, secondo i giudici della Corte di Giustizia, ha il diritto, inviolabile, di prendere visione di tutti gli atti amministrativi e penali, redatti nei confronti del terzo fornitore, poiché alla base della **motivazione dell'accertamento** emesso nei confronti del contribuente.

Questo anche per **verificare la correttezza dell'operato dell'Amministrazione**.

Il **punto 52** della sentenza in commento prevede che “*il destinatario di una decisione che arreca pregiudizio deve essere messo in condizione di far valere le proprie osservazioni prima che la stessa sia adottata, al fine, in particolare, che l'autorità competente sia messa in grado di tenere utilmente conto di tutti gli elementi pertinenti e che, eventualmente, tale destinatario possa correggere un errore e far valere utilmente tali elementi relativi alla sua situazione personale, l'accesso al fascicolo deve essere autorizzato nel corso del procedimento amministrativo*.”

Viene anche puntuallizzato che l'Amministrazione **non ha l'obbligo di disporre l'accesso integrale al fascicolo**, poiché vanno fatti salvi gli **obiettivi di interesse generale** tra i quali:

- la **riservatezza** dei terzi;
- l'**azione repressiva**.

La sentenza, al **punto 58**, puntuallizza un importante principio, statuendo che “**Non soddisfa tale requisito una prassi dell'amministrazione finanziaria consistente nel non dare al soggetto passivo interessato alcun accesso a tali elementi e, in particolare, ai documenti su cui si fondano le constatazioni effettuate, ai verbali redatti e alle decisioni adottate in esito a procedimenti amministrativi collegati, e nel comunicargli indirettamente, sotto forma di sintesi, solo una parte di tali elementi da essa selezionati secondo criteri che le sono propri e sui quali egli non può esercitare alcun controllo**”.

La Corte di Giustizia richiama l'**articolo 47** della Carta dei diritti fondamentali dell'Unione Europea, secondo cui ogni persona i cui diritti e le cui libertà garantiti dal diritto dell'Unione siano stati violati ha diritto a un **ricorso effettivo davanti a un giudice** ed ha diritto a che la sua causa sia esaminata equamente.

Pertanto, secondo la Corte di Giustizia, “...il **principio della parità delle armi**, che costituisce parte integrante del principio della tutela giurisdizionale effettiva dei diritti spettanti ai singoli in forza del diritto dell'unione, sancito dall'art. 47 della Carta, in quanto è un corollario, come, segnatamente, il **principio del contraddittorio**, della **nozione stessa di equo processo**, implica l'**obbligo di offrire a ciascuna parte una possibilità ragionevole di esporre la propria posizione**, comprese le proprie prove, in circostanze che non la pongano in una situazione di svantaggio rispetto all'avversario”.

Infine, secondo la Corte di Giustizia, è necessario che, in caso di **ricorso all'autorità giudiziaria** avverso il provvedimento emesso dall'amministrazione finanziaria, “il giudice adito con un **ricorso avverso la decisione di cui trattasi possa verificare la legittimità dell'ottenimento e dell'utilizzo di tali elementi** nonché le **constatazioni effettuate nelle decisioni amministrative adottate nei confronti di detti fornitori, che sono decisive per l'esito del ricorso**”.

OneDay Master

**VERIFICHE FISCALI E DEFLATIVI DEL CONTENZIOSO,
ALLA LUCE DELLA CIRC. N.1/2018 DELLA GDF E DEL DL 34/2019**

[Scopri le sedi in programmazione >](#)