



Il ricalcolo degli acconti in Unico 2013

Si approssima ormai la scadenza per l'effettuazione dei versamenti d'imposta derivanti dal modello Unico, per cui i contribuenti si trovano, come nei precedenti anni, di fronte alla necessità di provvedere alla rideterminazione delle imposte sui redditi relative al 2012, al fine di calcolare gli acconti dovuti per il 2013.

Sempre più numerose sono, infatti, le disposizioni di legge che obbligano il contribuente a rideterminare la base storica su cui commisurare gli acconti, al fine di anticipare, dal lato finanziario, gli effetti di modifiche tributarie la cui efficacia esplica effetti soltanto a partire dal periodo d'imposta successivo.

Nel presente articolo si analizzano nel dettaglio quelle che sono le disposizioni tributarie che impongono al contribuente l'obbligo di procedere alla rideterminazione delle imposte dovute per l'anno 2012, ai fini del calcolo degli acconti dovuti per l'anno 2013.

Prima di procedere in tal senso, appare tuttavia utile effettuare una breve disamina delle principali regole che presiedono al versamento degli acconti Irpef/Ires per le persone fisiche e le società di capitali.

Il calcolo degli acconti tra metodo storico e metodo previsionale

⇒ Metodo storico

In base al c.d. "**metodo storico**", gli acconti d'imposta per l'anno 2013 sono dovuti in misura pari al:

99%	▶ dell'imposta dovuta sul reddito delle persone fisiche (rigo differenza – RN33 di Unico PF)
100%	▶ dell'imposta dovuta sul reddito delle società (rigo differenza – RN17 di Unico SC) ¹

⇒ Metodo previsionale

Sia per le persone fisiche che per i soggetti Ires è, comunque, possibile effettuare il versamento delle somme dovute in acconto per l'anno in corso sulla base del c.d. "**metodo previsionale**", ossia assumendo come parametro di riferimento l'imposta che si prevede di versare per l'anno di competenza (2013). In tal caso, nessuna sanzione si applica qualora l'acconto complessivamente versato non risulti inferiore a quanto dovuto per l'esercizio in corso. Qualora, invece, l'acconto risulti inferiore a quanto dovuto, si applica una sanzione amministrativa pari al 30% dell'imposta non versata, maggiorata degli interessi dovuti².

⇒ Versamento dell'acconto Irpef

Il saldo che risulta da Unico PF e l'eventuale prima rata di acconto devono essere versati entro il 16 giugno dell'anno in cui si presenta la dichiarazione, oppure entro i successivi

¹ Cfr. art.1, co.301, della L. n.311/04 – rubricata "Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (Legge finanziaria 2005)" –, il quale dispone che «a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2006, la misura dell'acconto dell'imposta sul reddito delle persone fisiche è fissata al 99% e quella dell'acconto dell'imposta sul reddito delle società è fissata al 100%».

² Cfr. art.13 del D.Lgs. n.471/97 ("Riforma delle sanzioni tributarie non penali in materia di imposte dirette, di imposta sul valore aggiunto e di riscossione dei tributi, a norma dell'art.3, co.133, lett. q), della L. n.662/96"). Qualora la violazione non sia stata ancora contestata e non siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività di accertamento, è comunque possibile per il contribuente ricorrere al c.d. ravvedimento operoso, mediante versamento della sanzione ridotta prevista dall'art.13 del D.Lgs. n.472/97.

30 giorni pagando una maggiorazione dello 0,40%. La scadenza per l'eventuale seconda o unica rata di acconto è invece il 30 novembre.

L'acconto Irpef è dovuto se l'imposta riferita all'anno precedente, al netto delle detrazioni, dei crediti d'imposta, delle ritenute e delle eccedenze, è superiore a €51,65. L'acconto deve essere versato in una o due rate, a seconda dell'importo:

unico versamento	►	entro il 30 novembre, se l'acconto non supera €257,52
due rate	►	se l'acconto è pari o superiore a €257,52; la prima pari al 40% entro il 16 giugno (insieme al saldo), la seconda – pari al restante 60% – entro il 30 novembre

Il saldo e la prima rata di acconto possono essere versati in rate mensili (l'acconto di novembre, invece, deve essere pagato in unica soluzione). In ogni caso, il versamento rateale deve essere completato entro il mese di novembre.

⇒ Versamento dell'acconto Ires

I versamenti a saldo e l'eventuale primo acconto Ires devono essere eseguiti entro il 16 del sesto mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta, oppure entro il trentesimo giorno successivo, maggiorando le somme dello 0,40% a titolo di interesse corrispettivo.

I soggetti, che in base a disposizioni di legge, approvano il bilancio oltre il termine di quattro mesi dalla chiusura dell'esercizio, devono versare il saldo e il primo acconto entro il giorno 16 del mese successivo a quello di approvazione del bilancio. Qualora il bilancio non sia approvato entro il termine previsto dalla legge, il versamento del saldo deve in ogni caso essere effettuato entro il giorno 16 del mese successivo a quello di scadenza per l'approvazione del bilancio.

L'acconto Ires è effettuato in due rate, salvo che il versamento da eseguire alla scadenza della prima non superi €103. In questo caso, il 40% dell'acconto dovuto è versato alla scadenza della prima rata e il residuo importo alla scadenza della seconda, cioè entro l'ultimo giorno dell'undicesimo mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta cui si riferisce la dichiarazione.

I soggetti Ires possono avvalersi della facoltà di rateizzare i versamenti delle somme dovute a titolo di saldo e di primo acconto in un numero massimo di sei rate.

Fattispecie che obbligano il contribuente al ricalcolo degli acconti

I dati relativi agli acconti per l'anno 2013 dovranno essere ricalcolati in applicazione di specifiche disposizioni tributarie, che hanno apportato modifiche alle regole di determinazione del reddito delle persone fisiche/giuridiche per l'anno in corso e che vengono di seguito elencate:

- riduzione della percentuale di deducibilità relativa ai costi sostenuti per gli autoveicoli aziendali e dei professionisti;
- rivalutazione del reddito dominicale e del reddito agrario dei terreni;
- proroga per il 2013 delle agevolazioni a favore dei lavoratori dipendenti "frontalieri";
- proroga per il 2013 delle detrazioni per carichi di famiglia in favore di soggetti non residenti;
- deduzione forfetaria a favore degli esercenti impianti di distribuzione carburante;
- detassazione per le reti di imprese.

È evidente, quindi, che qualora il contribuente sia interessato dalla presenza di almeno una di tali modifiche normative, dovrà effettuare le dovute rettifiche sul reddito del periodo d'imposta precedente (i.e. 2012 per i soggetti con esercizio coincidente con l'anno "solare"), riliquidare l'imposta a saldo e su questa ricalcolare l'acconto dovuto che sarà versato secondo le regole ordinarie sopra enunciate.

Deducibilità delle auto aziendali e dei professionisti

L'art.1, co.501 della L. n.228/12 (Legge di Stabilità per il 2013) ha disposto la riduzione della percentuale di deducibilità relativa ai costi sostenuti per gli autoveicoli aziendali e dei professionisti, riducendola al 20% per il periodo d'imposta 2013.

L'art.4, co.72, lett. a) della L. n.92/12 (Riforma Fornero), modificando l'art.164, co.1, lett. b), del Tuir, aveva già ridotto dal 40% al 27,50% la quota di deducibilità delle spese e degli altri componenti negativi relativi alle autovetture, agli autocaravan, ai ciclomotori e ai motocicli, che non sono utilizzati esclusivamente come beni strumentali all'attività d'impresa.

Per effetto delle modifiche apportate dalla L. n.228/12, la suddetta percentuale di deducibilità viene ulteriormente ridotta al 20%.

Nessuna modifica è stata apportata, invece, con riferimento al tetto massimo di costo fiscalmente riconosciuto previsto dall'art.164, co.1, lett. b), del Tuir.

Con la [C.M. n.12/E/13](#), l'Agenzia delle Entrate ha fornito i primi chiarimenti in ordine alle novità fiscali contenute nella Legge di Stabilità 2013 (L. n.228/12) nonché nel Decreto Crescita *bis* (D.L. n.179/12).

⇒ Veicoli aziendali a deducibilità parziale

Si ricorda che è previsto un tetto massimo di riconoscimento fiscale del costo d'acquisto sostenuto per l'acquisto del mezzo di trasporto, pari a:

- ➔ €18.075,99, per le autovetture e gli autocaravan;
- ➔ €4.131,66, per i motocicli;
- ➔ €2.065,83, per i ciclomotori.

In base alla nuova percentuale di deducibilità del 20%, l'ammontare massimo di ammortamenti deducibili sarà calcolato come da tabella che segue:

Mezzo	Costo ammesso fiscalmente	Ammortamento max deducibile al 20%	Quota ammortamento deducibile fiscalmente
Autovetture e autocaravan	€18.075,99	$18.075,99 \times 20\% \times 25\%$ =903,80	€903,80
Motocicli	€4.131,66	$4.131,66 \times 20\% \times 25\%$ =206,58	€206,58
Ciclomotori	€2.065,83	$2.065,83 \times 20\% \times 25\%$ =103,29	€103,29

Gli stessi limiti valgono nel caso in cui sia stato stipulato un contratto di *leasing*.

In caso di noleggio o locazione, invece, non si tiene conto della parte di costo che eccede:

- ➔ €3.615,20, per le autovetture e gli autocaravan;
- ➔ €774,69, per i motocicli;
- ➔ €413,17, per i ciclomotori.

Mezzo	Costo ammesso fiscalmente	Ammortamento max deducibile al 20%	Quota canone deducibile fiscalmente
Autovetture e autocaravan	€3.615,20	$3.615,20 \times 20\%$ =723,04	€ 723,04
Motocicli	€774,69	$774,69 \times 20\%$ =154,94	€ 154,94
Ciclomotori	€413,17	$413,17 \times 20\%$ =82,63	€ 82,63

⇒ Veicoli dei professionisti

La riduzione della percentuale di deducibilità al 20% opera anche con riferimento ai veicoli utilizzati da esercenti arti e professioni.

Resta fermo che, in tal caso, la deducibilità è consentita limitatamente ad un solo veicolo. Se l'attività è svolta da società semplici o da associazioni di cui all'art.5 del Tuir, la deducibilità è consentita soltanto per un veicolo per ogni socio o associato.

⇒ Veicoli degli agenti e rappresentanti di commercio

Nessuna modifica viene apportata con riferimento alla deducibilità riconosciuta ai veicoli utilizzati da agenti e rappresentanti di commercio. Di conseguenza, resta ferma l'elevazione della deducibilità all'80% per i veicoli utilizzati da agenti e rappresentanti di commercio, con i medesimi limiti di costo fiscalmente rilevanti previsti dall'art.164, co.1 lett. b) del Tuir.

⇒ Veicoli concessi in uso promiscuo ai dipendenti

L'art.4, co.72, lett. b), della L. n.92/12 ha ridotto dal 90% al 70% la percentuale di deducibilità, di cui all'art.164, comma 1, lett. b-bis), del Tuir, prevista per i veicoli concessi in uso promiscuo ai dipendenti per la maggior parte del periodo d'imposta.

La suddetta percentuale di deducibilità così modificata non ha subito, invece, alcuna correzione ad opera della L. n.228/12.

⇒ Decorrenza

La nuove percentuali di deducibilità per gli autoveicoli non strumentali di imprese e professionisti e per gli autoveicoli assegnati in uso promiscuo ai dipendenti, rispettivamente pari alla misura del 20% e del 70%, si applicano a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 18 luglio 2012, data di entrata in vigore della suddetta L. n.92/12, quindi a decorrere dall'1 gennaio 2013 per i soggetti con esercizio coincidente con l'anno "solare"³.

Di conseguenza, la percentuale di deducibilità del 20% sostituisce direttamente la percentuale del 40%, non trovando applicazione, di fatto, la percentuale del 27,50% prevista dalla L. n.92/12.

⇒ Effetti ai fini degli acconti

Nella determinazione degli acconti dovuti per il periodo di imposta di prima applicazione delle nuove percentuali di deducibilità, si assume, quale imposta del periodo precedente, quella che si sarebbe determinata applicando le nuove disposizioni.

Al riguardo, l'Agenzia delle Entrate con la citata C.M. n.12/E/13 ha puntualizzato che:

«le percentuali di minore deducibilità delle auto» dovranno essere applicate «anche nel calcolo degli acconti con il metodo storico» delle imposte dirette dovute per il 2013.

Pertanto, ai fini del calcolo degli acconti Irpef/Ires dovuti per l'anno 2013 (in caso di soggetti "solari") bisognerà considerare:

- la percentuale di deducibilità del 20% (stabilita dalla L. n.228/12), per le auto aziendali e dei professionisti;
- la percentuale di deducibilità del 70% (stabilita dalla L. n.92/12), per le auto concesse in uso promiscuo ai dipendenti.

In questo caso, quindi, esercenti attività di impresa e arte o professione calcolano il saldo Irpef/Ires applicando la vecchia percentuale di deducibilità del costo (40%) e ricalcolano l'acconto calcolandone la deducibilità applicando la nuova aliquota;

Esempio

Si ipotizzi che nel 2012 un imprenditore individuale abbia scomputato dal proprio imponibile di €20.000, una somma pari a €800, quale quota deducibile del costo sostenuto per manutenzioni auto di €2.000.

³ L'art.1, co.501, della L. n.228/12 stabilisce infatti che, in materia di decorrenza, rimane fermo quanto disposto dall'art.4, co.73, della L. n.92/12.

Ai fini del calcolo del primo acconto Irpef 2013, bisognerà aumentare la base imponibile per €400 (il 20% di minore deducibilità) e poi calcolare sulla presunta imposta a saldo, il 40% del 99% dell'Irpef dovuta in acconto per l'anno in corso.

Rivalutazione del reddito dominicale e del reddito agrario dei terreni

L'art.1, co.512, della L. n.228/12, stabilisce, ai fini Irpef ed Ires, limitatamente ai periodi di imposta 2013, 2014 e 2015, che il reddito dominicale e il reddito agrario dei terreni devono essere ulteriormente rivalutati del 15%.

La C.M. n.12/E/13 illustra i passaggi contabili che devono essere effettuati sui redditi in questione per tener conto della doppia rivalutazione:

- la prima rivalutazione è quella prevista dall'art.3, co.50, della L. n.662/96 (80% per il reddito dominicale e 70% per quello agrario);
- sull'importo risultante opera poi la seconda rivalutazione del 15%, prevista dal co.512 in esame.

Pertanto:

- il reddito dominicale, già aumentato dell'80%, sarà ulteriormente incrementato del 15%;
- il reddito agrario, già aumentato del 70%, sarà ulteriormente incrementato del 15%.

Terreni agricoli posseduti da coltivatori diretti o imprenditori agricoli professionali

La nuova rivalutazione è ridotta dal 15% al 5% in relazione ai terreni agricoli posseduti e condotti da coltivatori diretti e da imprenditori agricoli professionali (Iap), iscritti nella previdenza agricola.

Anche in tale caso, la nuova rivalutazione del 5% si applica sull'importo risultante dalla rivalutazione operata ai sensi della suddetta L. n.662/96.

Per i coltivatori diretti e gli Iap, pertanto:

- il reddito dominicale, già aumentato dell'80%, sarà ulteriormente incrementato del 5%;
- il reddito agrario, già aumentato del 70%, sarà ulteriormente incrementato del 5%.

Per comodità si riporta di seguito l'esempio formulato nel documento di prassi citato:

	Reddito dominicale		Reddito agrario	
Rendita catastale	€100,00		€100,00	
Rivalutazione art.3, co.50, L. n.662/96	80%		70%	
Rendita rivalutata (intermedia)	€180,00		€170,00	
Rivalutazione art.1, co.512, L. n.228/12	15%	5%	15%	5%
Rendita rivalutata (finale)	€207,00	€189,00	€195,50	€178,50

In caso di concessione in affitto di terreni per usi agricoli a coltivatori diretti e Iap che non abbiano ancora compiuto 40 anni (art.14, co.3, della L. n.441/98), non si applica la rivalutazione dei redditi dominicale e agrario (80% – 70%). In tal caso, è sufficiente rivalutare del 5% sia il reddito dominicale che quello agrario:

	Reddito dominicale		Reddito agrario	
Rendita catastale	€100,00		€100,00	
Rivalutazione art.3, co.50, L. n.662/96	0%		0%	
Rendita rivalutata (intermedia)	€100,00		€100,00	
Rivalutazione art.1, co.512, L. n.228/12	15%	5%	15%	5%
Rendita rivalutata (finale)	€115,00	€105,00	€115,00	€105,00

Per quanto concerne i terreni incolti, l'Amministrazione Finanziaria ha precisato che va applicata la stessa rivalutazione con l'aliquota del 5% prevista per i coltivatori diretti e per gli Iap, comprendendo anche il caso in cui il terreno debba essere lasciato a riposo in applicazione delle tecniche agricole (c.d. "set aside") (cfr. par. 7.2 della [circolare Mef n.3/DF/12](#)).

Un altro interessante chiarimento, contenuto nella citata C.M. n.12/E/13, riguarda il caso dei coltivatori diretti o Iap che risultano essere soggetti passivi Irpef obbligati a dichiarare il reddito agrario sia nell'ipotesi in cui siano proprietari e conduttori del terreno, che nell'ipotesi in cui siano solo affittuari. L'Agenzia ha ritenuto che, per evitare ingiustificate disparità di trattamento tra soggetti che svolgono la medesima attività, la rivalutazione del 5% sul reddito agrario va applicata ai soggetti agricoli professionali iscritti alla previdenza agricola, indipendentemente dalla proprietà del terreno.

Per quanto riguarda l'ipotesi in cui le persone fisiche, coltivatori diretti e Iap, iscritti nella previdenza agricola, abbiano costituito una società di persone agricola, concedendo in affitto o in comodato il terreno di cui mantengono il possesso continuando a coltivare direttamente il fondo, la C.M. n.12/E/13 ha precisato che la minore rivalutazione del 5% è applicabile ad entrambe le componenti di reddito fondiario (dominicale e agrario).

Inoltre, in caso di contitolarità di diritti, la rivalutazione del 5% dei redditi dominicale e agrario è applicabile, in quota parte, solo ai coltivatori diretti o Iap iscritti nella previdenza agricola.

⇒ Effetti ai fini della determinazione degli acconti

Per la determinazione degli acconti delle imposte sui redditi dovuti per l'anno 2013, viene stabilito che occorre tenere conto delle suddette rivalutazioni dei redditi dominicale e agrario. In altri termini, per calcolare correttamente l'ammontare dell'acconto dovuto per l'anno 2013, ai fini delle imposte sui redditi, si deve assumere, quale imposta del periodo 2012, quella dovuta qualora il reddito complessivo fosse determinato applicando le rivalutazioni dei redditi dominicale e agrario disposte dalla norma esaminata.

Proroga per il 2013 delle agevolazioni a favore dei lavoratori dipendenti "frontalieri"

In presenza di lavoro prestato, in via continuativa, all'estero in zone di frontiera e in altri Paesi limitrofi, l'art.29, co.16-sexies del D.L. n.216/11, convertito nella L. n.14/12, ha previsto, per l'anno 2012, una soglia di esenzione Irpef pari a €6.700⁴.

Dall'anno d'imposta 2013, secondo quanto stabilito dal medesimo art.29 del D.L. n.216/11, tale franchigia di esenzione era destinata ad essere soppressa. L'art.1, co.549, della L. n.228/12, modificando nuovamente il co.204 dell'art.1 della L. n.244/07, ha prorogato anche per l'anno 2013 la parziale detassazione dei redditi di lavoro dipendente dei "frontalieri".

Di conseguenza, anche per l'anno 2013 non ci sarà alcuna tassazione al di sotto della soglia dei €6.700 per i soggetti che svolgono la propria attività all'estero in zone di frontiera.

⇒ Soggetti interessati

In particolare, si precisa che la disciplina in commento si applica ai lavoratori dipendenti:

- ➡ fiscalmente residenti in Italia;
- ➡ che prestano la propria attività all'estero, in zone di frontiera o in altri Paesi limitrofi⁵, in via continuativa e come oggetto esclusivo del rapporto di lavoro;
- ➡ che "quotidianamente" si recano all'estero per svolgere la prestazione di lavoro⁶.

⁴ Si ricorda che, in precedenza, la suddetta franchigia era stabilita in €8.000.

⁵ La C.M. n.2/E/03 (§ 9) cita, a titolo esemplificativo, come "zone di frontiera" la Francia, l'Austria, San Marino e lo Stato Città del Vaticano (ai quali occorre quindi aggiungere la Svizzera e la Slovenia) e come "Paesi limitrofi" il Principato di Monaco.

⁶ Sulla base dell'interpretazione contenuta nella C.M. n.1/E/01 (cfr. par. 1.2.2), ribadita dalla C.M. n.2/E/03 (cfr. par. 9).

La disciplina in esame, pertanto, non trova applicazione nei confronti di quei dipendenti che:

- previa collocazione nel c.d. “ruolo estero”, soggiornano all'estero per un periodo superiore a 183 giorni nell'arco di 12 mesi⁷;
- oppure che, pur collocati nel suddetto ruolo, soggiornano all'estero per meno di tale periodo⁸.

⇒ Quota di reddito non imponibile

Per il 2013, i redditi di lavoro dipendente dei “frontalieri” concorreranno, dunque, a formare il reddito complessivo ai fini Irpef per l'importo eccedente i €6.700, così come disposto per l'anno 2012.

Sulla base dei chiarimenti forniti dall'Agenzia delle Entrate, con C.M. n.2/03 (cfr. par. 9), si ricorda che:

- l'importo di €6.700 è da intendersi come riferito al reddito complessivo annuo derivante dall'attività lavorativa “frontaliera” e non a ciascun rapporto di lavoro;
- nell'ipotesi in cui la tassazione sia operata direttamente dal sostituto d'imposta residente, la suddetta franchigia deve essere rapportata ai singoli periodi di paga, al fine di realizzare un prelievo equilibrato nel periodo d'imposta.

⇒ Applicazione delle addizionali Irpef

Sulla parte imponibile del reddito dei lavoratori dipendenti “frontalieri”, eccedente la suddetta franchigia di €6.700, si ricorda, inoltre, che sono dovute le addizionali regionali e comunali Irpef.

⇒ Applicazione delle Convenzioni bilaterali contro le doppie imposizioni

Ai fini della tassazione dei redditi di lavoro dipendente dei “frontalieri”, resta comunque ferma l'applicazione delle eventuali diverse disposizioni contenute nelle Convenzioni bilaterali contro le doppie imposizioni stipulate tra l'Italia e i Paesi confinanti e limitrofi.

È bene, tuttavia, precisare che, nonostante le indicazioni del Modello Ocse 2010 sanciscano per i redditi dei dipendenti “frontalieri” un potere impositivo concorrente tra il Paese di residenza del lavoratore e il Paese della fonte, diverse Convenzioni stipulate dall'Italia prevedono un diverso criterio di collegamento (es. tassazione solo nello Stato estero di svolgimento dell'attività).

Convenzione Italia – Francia:

La Convenzione contro le doppie imposizioni stipulata tra Italia e Francia, all'art.15, par. 4, prevede la potestà impositiva esclusiva del paese in cui il soggetto è residente.

Convenzione Italia – Svizzera:

L'art.15, co.4, della Convenzione stipulata con la Svizzera dispone che «*il regime fiscale applicabile ai redditi ricevuti in corrispettivo di un'attività dipendente dei lavoratori frontalieri è regolato dall'Accordo tra l'Italia e la Svizzera relativo alla imposizione dei lavoratori frontalieri ed alla compensazione finanziaria a favore dei comuni italiani di confine, del 3 ottobre 1974, i cui articoli da 1 a 5 costituiscono parte integrante della presente Convenzione*».

In particolare, ai sensi dell'art.1 del suddetto Accordo del 3 ottobre 1974, si prevede espressamente che «*i salari, gli stipendi e gli altri elementi facenti parte della remunerazione che un lavoratore frontaliere riceve in corrispettivo di un'attività dipendente sono imponibili soltanto nello Stato in cui tale attività è svolta*».

⁷ In questo caso, infatti, la disciplina applicabile è quella prevista dall'art.51, co.8-bis del Tuir.

⁸ In tal caso, infatti, i redditi sono sottoposti a tassazione in Italia, secondo le ordinarie modalità.

Di conseguenza, diversamente dalle indicazioni del Modello Ocse 2010 e dalla Convenzione stipulate dall'Italia con la Francia, i lavoratori italiani che si recano quotidianamente in Svizzera in quanto vi svolgono attività di lavoro dipendente, vedranno tassati quei redditi unicamente in Svizzera, senza essere soggetti ad alcuna tassazione in Italia.

⇒ Effetti ai fini degli acconti Irpef

In tutti i casi in cui spetti all'Italia l'esercizio di una potestà impositiva sui redditi dei lavoratori dei frontalieri, l'art.1, co.549, della Legge di Stabilità per il 2013 dispone che la franchigia non deve essere considerata, ai fini della determinazione dell'acconto Irpef dovuto per gli anni 2013 e 2014. Conseguentemente, i lavoratori frontalieri che sceglieranno di effettuare i versamenti sulla base del c.d. metodo "storico" si troveranno costretti ad anticipare imposte che poi andranno a recuperare nel periodo d'imposta successivo (2014), in sede di saldo.

Detrazioni per carichi di famiglia in favore di soggetti non residenti

L'art.1, co.526, della Legge di Stabilità 2013, modificando ulteriormente il co.1324 dell'art.1 della L. n.296/06, ha prorogato anche per l'anno 2013 la possibilità per i soggetti non residenti di beneficiare delle detrazioni Irpef per carichi di famiglia di cui all'art.12 del Tuir.

Nessuna modifica è intervenuta, comunque, con riferimento alla disciplina sostanziale dell'agevolazione, contenuta nei commi da 1324 a 1326 dell'art.1 della L. n.296/06, nonché nel Regolamento riguardante le detrazioni per carichi di famiglia dei soggetti non residenti, adottato con decreto del Mef, n.149/07.

⇒ Disciplina della detrazione

I soggetti non residenti possono beneficiare delle detrazioni d'imposta per carichi di famiglia a condizione che gli stessi dimostrino, con idonea documentazione, che le persone alle quali tali detrazioni si riferiscono:

- non possiedono un reddito complessivo superiore, al lordo degli oneri deducibili, al previsto limite di €2.840,51, compresi i redditi prodotti al di fuori del territorio dello Stato italiano;
- non godono, nello Stato estero di residenza, di alcun beneficio fiscale connesso ai carichi familiari.

⇒ Effetti ai fini degli acconti Irpef

Rimane comunque ferma, per espressa previsione del citato comma 1324, non modificato per questo aspetto, la disposizione per cui la detrazione prevista per i soggetti non residenti per l'anno 2012 non rileva ai fini della determinazione dell'acconto Irpef per l'anno 2013. È necessario, pertanto, in fase di calcolo dell'acconto, risommare la detrazione al reddito imponibile.

Deduzione forfetaria a favore degli esercenti impianti di distribuzione carburante

Ulteriore ipotesi di ricalcolo dell'acconto riguarda gli esercenti impianti di distribuzione di carburante per autotrazione.

In particolare, per tenere conto dell'incidenza delle accise sul reddito d'impresa di tali soggetti, l'art.34 della L. n.183/11 ha introdotto a regime una deduzione forfetaria di cui gli stessi possono beneficiare, calcolata in base alle seguenti percentuali dell'ammontare lordo dei ricavi derivanti dalle cessioni di beni e dalle prestazioni di servizi oggetto dell'attività d'impresa:

1,1%	▶ dei ricavi fino a €1.032.000
0,6%	▶ dei ricavi oltre €1.032.000 e fino a €2.064.000
0,4%	▶ dei ricavi oltre €2.640.000

La disposizione in esame si applica a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2011 (i.e. 2012, per i soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare).

⇒ Effetti ai fini degli acconti Irpef/Ires

La norma dispone che i soggetti interessati dalla deduzione:

«nella determinazione dell'acconto dovuto per ciascun periodo di imposta assumono quale imposta del periodo precedente quella che si sarebbe determinata senza tenere conto della deduzione forfetaria di cui al medesimo comma 1».

Dalla formulazione in esame si evince che la suddetta disposizione si applica esclusivamente in caso di rideterminazione dell'imposta storica da assumere a base per il calcolo dell'acconto.

Pertanto, se l'acconto Irpef/Ires 2013 è calcolato con il metodo storico, l'Irpef/Ires 2012, base di commisurazione dell'acconto medesimo, va assunta senza considerare la predetta deduzione forfetaria. Della deduzione che si prevede di fruire nel 2013 sarà, invece, possibile tenere conto nella determinazione dell'acconto Irpef/Ires 2013 con il metodo previsionale.

Detassazione per le reti di imprese

L'acconto 2013 è ricalcolato anche in considerazione di quanto disposto, per l'anno 2012, dall'art.42, comma 2-*quater*, del D.L. n.78/10 (convertito nella L. n.122/10) per i soggetti che beneficiano della detassazione per le reti di imprese.

In particolare, il citato art.42, co.2-*quater* del D.L. n.78/10, per le imprese che hanno aderito ad un "contratto di rete", prevede un regime sospensivo che riguarda la quota di utili d'esercizio accantonata in un'apposita riserva, in modo da far fronte agli investimenti previsti dal programma comune di rete.

Con il suddetto contratto, le imprese danno origine a diverse forme di aggregazione che possono prevedere:

- l'avvio di forme di collaborazione c.d. "generiche";
- lo scambio di *know how* specifico su prodotti o processi;
- l'esercizio in comune di alcune attività economiche.

L'agevolazione in esame spetta per gli accantonamenti di utili d'esercizio effettuati a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2010 e sino al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2012. Per i soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare, pertanto, essa può applicarsi in sede di versamento delle imposte dovute per i periodo d'imposta 2010, 2011 e 2012.

⇒ Effetti ai fini degli acconti Irpef/Ires

Ai sensi dell'art.42, co.2-*quinquies* del D.L. n.78/10, l'agevolazione in esame può essere utilizzata esclusivamente in sede di versamento del saldo delle imposte sui redditi dovute per il periodo d'imposta relativo all'esercizio cui si riferiscono gli utili destinati al fondo patrimoniale comune. Per il periodo di imposta successivo, l'acconto Irpef/Ires è calcolato

assumendo, dunque, come imposta del periodo precedente quella che si sarebbe applicata in assenza dell'agevolazione.

Per quanto sopra, le imprese che nel 2012 hanno beneficiato della detassazione devono rideterminare le imposte Irpef/Ires relative al 2012, sulle quali commisurare l'acconto "storico" 2013, senza tenere conto dell'incentivo.

In considerazione, tuttavia, del fatto che l'agevolazione in parola non sarà più applicabile a partire dal 2013, in caso di ricorso al c.d. "*criterio previsionale*" per il versamento dell'acconto, il citato art.42, co.2-*quinquies* non esplicherà più alcun effetto.

Seminario di mezza giornata

ANTIRICICLAGGIO

I controlli della Guardia di Finanza sugli adempimenti antiriciclaggio negli studi professionali: criteri di verifica, contestazioni e strategie difensive

Orario 14:00-17:30

FIRENZE	Hotel Londra	28 giugno 2013	BOLOGNA	Hotel NH De La Gare	10 luglio 2013
MILANO	Hotel Michelangelo	09 luglio 2013	ROMA	Centro Congressi Cavour	11 luglio 2013

QUOTA INDIVIDUALE DI PARTECIPAZIONE

€ 100,00 + IVA

Quote scontate per i possessori delle tessere Privilege Platinum, Gold e Blu

QUOTA DAL 2° PARTECIPANTE (medesimo intestatario fattura)

€ 80,00 + IVA

Quote scontate per i possessori delle tessere Privilege Platinum, Gold e Blu

Per maggiori informazioni

[Clicca qui](#)

 **EUROCONFERENCE***

 **SEMINARI DI SPECIALIZZAZIONE**

Per maggiori informazioni sugli altri seminari Euroconference visita www.euroconference.it