



Unico 2016 - Persone Fisiche

Titolari di partita IVA

Guida Operativa

A cura di
Federica Furlani
Luca Mambrin
Sergio Pellegrino

In collaborazione con

 **Euroconference**
Editoria



Unico 2016 - Persone Fisiche

Titolari di partita IVA

Guida Operativa

A cura di
Federica Furlani
Luca Mambrin
Sergio Pellegrino

In collaborazione con

 **Euroconference**
Editoria

Tutti i diritti sono riservati
È vietata la riproduzione anche parziale e con qualsiasi mezzo

Copertina
Progetto grafico: Gruppo Euroconference S.p.A.

Realizzazione editoriale
Grafica e impaginazione: Cooperativa Relè, Trento

Gli autori e l'Editore, pur garantendo la massima affidabilità dell'opera, declinano ogni responsabilità per eventuali errori e/o inesattezze relative all'elaborazione dei presenti contenuti. Per segnalazioni o suggerimenti relativi a questo libro scrivere al seguente indirizzo: editoria@euroconference.it

Il lavoro è stato chiuso in redazione il 4 marzo 2016

INDICE

IL MODELLO UNICO 2016 PF - ASPETTI GENERALI E PRINCIPALI

NOVITÀ.....	pag.	13

Aspetti generali	pag.	13

Principali novità modello base 2016.....	pag.	17

ASPETTI GENERALI	pag.	21

Soggetti obbligati ed esonerati	pag.	21

Dichiarazione in forma autonoma o unificata	pag.	24

Modalità di presentazione	pag.	25

Termini di presentazione.....	pag.	29

Casi particolari	pag.	29

Il modello 730/2016.....	pag.	30

VERSAMENTI E COMPENSAZIONI	pag.	33

Termini e modalità di versamento	pag.	33

Compensazioni.....	pag.	39

Acconti Irpef.....	pag.	40

Acconto addizionale comunale Irpef.....	pag.	43

Acconto cedolare secca locazioni.....	pag.	43

FRONTESPIZIO	pag.	45

Struttura e composizione del quadro	pag.	47

Tipo di dichiarazione	pag.	48

Dati del contribuente	pag.	53

Residente all'estero	pag.	58

Riservato a chi presenta la dichiarazione per altri.....	pag.	59
Canone Rai imprese	pag.	61
Firma della dichiarazione	pag.	61
Impegno alla presentazione telematica.....	pag.	63
Visto di conformità	pag.	63
Certificazione tributaria	pag.	64
Destinazione dell'otto, del cinque e del due per mille dell'Irpef.....	pag.	65

FAMILIARI A CARICO.....pag. 71

Struttura e composizione del quadro	pag.	71
Soggetti fiscalmente a carico	pag.	72
Richiesta della detrazione.....	pag.	73
Casi particolari	pag.	83
Modalità di compilazione.....	pag.	88
Casi pratici di compilazione	pag.	92

QUADRO RA - REDDITI DEI TERRENI.....pag. 95

Aspetti generali	pag.	97
Soggetti obbligati	pag.	98
Soggetti non obbligati	pag.	103
Reddito dominicale e reddito agrario	pag.	104
Modalità di compilazione.....	pag.	109
Casi pratici di compilazione	pag.	123

QUADRO RB - REDDITI DEI FABBRICATI E ALTRI DATI.....pag. 129

Struttura e composizione del quadro	pag.	130
Modalità di compilazione.....	pag.	139
Sezione II – Dati relativi ai contratti di locazione	pag.	171
Casi pratici di compilazione	pag.	174

QUADRO RC - REDDITI DI LAVORO DIPENDENTE E ASSIMILATI.....pag. 181

Struttura e composizione del quadro	pag. 182
Sezione I – Redditi di lavoro dipendente e assimilati per i quali la detrazione è rapportata al periodo di lavoro	pag. 183
Sezione I – Modalità di compilazione	pag. 207
Sezione II – Altri redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente	pag. 215
Sezione II – Modalità di compilazione	pag. 219
Sezione III – Ritenute su redditi di lavoro dipendente e assimilati addizionale Irpef e addizionali regionale e comunale all'Irpef.....	pag. 220
Sezione IV – Ritenute per lavori socialmente utili	pag. 221
Sezione V – Bonus Irpef.....	pag. 222
Sezione VI – Altri dati	pag. 223

QUADRO RP SEZIONE I

ONERI E SPESE.....pag. 225

Struttura e composizione del quadro	pag. 226
Spese sostenute per familiari a carico	pag. 227
Spese per le quali spetta la detrazione d'imposta del 19% e del 26%	pag. 230
Oneri per i quali spetta la detrazione del 26%	pag. 304

QUADRO RP SEZIONE II

ONERI DEDUCIBILI DAL REDDITO COMPLESSIVO pag. 309

Struttura e composizione del quadro	pag. 310

QUADRO RP SEZIONE III

SPESE PER INTERVENTI DI RECUPERO DEL PATRIMONIO EDILIZIO pag. 341

Struttura e composizione del quadro	pag. 342
Sezione III-A	pag. 344
Sezione III – Modalità di compilazione	pag. 367
Sezione III-A – Modalità di compilazione	pag. 368
Sezione III-B – Dati catastali identificativi degli immobili e altri dati per fruire della detrazione.....	pag. 373

Sezione III-B – Modalità di compilazione.....pag.	374
Casi pratici di compilazione	pag. 376
Sezione III-C – Spese per l’arredo degli immobili ristrutturati.....pag.	379
Sezione III-C – Modalità di compilazione	pag. 385

QUADRO RP SEZIONE IV

SPESE PER INTERVENTI DI RISPARMIO ENERGETICO	pag. 387

Struttura e composizione del quadro	pag. 387
Sezione IV – Modalità di compilazione	pag. 404
Casi pratici di compilazione	pag. 409

QUADRO RP SEZIONE V

DETRAZIONI PER GLI INQUILINI CON CONTRATTI DI LOCAZIONE.....	pag. 411

Aspetti generali	pag. 411

QUADRO RP SEZIONE VI

ALTRE DETRAZIONI D’IMPOSTA.....	pag. 421

Aspetti generali	pag. 421
Modalità di compilazione.....	pag. 422

QUADRO RN - DETERMINAZIONE DELL’IRPEF	pag. 425

QUADRO RV - ADDIZIONALE REGIONALE E COMUNALE ALL’IRPEF	pag. 471

Struttura e composizione del quadro	pag. 471
Aspetti generali	pag. 472
Sezione I – Modalità di compilazione	pag. 476
Sezione II-A – Modalità di compilazione.....	pag. 483
Sezione II-B – Acconto addizionale comunale all’Irpef 2016	pag. 487

QUADRO CR - CREDITI D'IMPOSTA	pag. 489
Struttura e composizione del quadro	pag. 490
Sezione II – Credito d'imposta per il riacquisto della prima casa e per canoni di locazione non percepiti.....	pag. 491
Sezione III – Credito d'imposta incremento occupazione.....	pag. 501
Sezione IV – Credito d'imposta per immobili colpiti dal sisma in Abruzzo	pag. 502
Sezione V – Credito d'imposta reintegro anticipazione fondi pensione	pag. 505
Sezione VI – Credito d'imposta per mediazioni.....	pag. 506
Sezione VII - Credito d'imposta per le erogazioni liberali a sostegno della cultura	pag. 507
Sezione VIII- Credito d'imposta per negoziazione e arbitrato.....	pag. 511
Sezione IX – Altri crediti d'imposta.....	pag. 514
 QUADRO RX - COMPENSAZIONI E RIMBORSI	 pag. 515
Struttura e composizione del quadro	pag. 516
Sezione I – Crediti ed eccedenze risultanti dalla presente dichiarazione.....	pag. 516
Sezione II – Crediti ed eccedenze risultanti dalla precedente dichiarazione	pag. 520
Sezione III – Determinazione dell' Iva da versare o del credito d'imposta	pag. 522
 QUADRO CS	 pag. 525
 QUADRO RH	 pag. 527
Struttura e composizione del quadro	pag. 528
Sezione I – Dati della società, associazione, impresa familiare, azienda coniugale o geie.....	pag. 529
Sezione II – Dati della società partecipata in regime di trasparenza	pag. 535
Sezione III – Determinazione del reddito.....	pag. 538
Sezione IV – Riepilogo	pag. 542
Casi pratici di compilazione	pag. 544
 QUADRO RL	 pag. 553
Struttura e composizione del quadro	pag. 554
Sezione I-A – Redditi di capitale	pag. 555

Modalità di compilazione.....	pag. 562
Sezione I-B – Redditi di capitale imputati da Trust.....	pag. 567
Sezione II-A – Redditi diversi	pag. 567
Sezione II-B – Attività sportive dilettantistiche.....	pag. 579
Sezione III – Altri redditi di lavoro autonomo.....	pag. 582
Sezione IV – Altri redditi decadenza start up recupero deduzioni	pag. 584

QUADRO RM

Struttura e composizione del quadro	pag. 588
Sezione I – Indennità e anticipazioni di cui alle lett. D), e), f) art. 17 Tuir	pag. 590
Sezione II – Indennità, plusvalenze e redditi di cui alle lett. G), g-bis), g-ter), h), i), l) e n) art. 17 Tuir.....	pag. 591
Sezione III – Imposte e oneri rimborsati	pag. 597
Sezione IV – Redditi percepiti in qualità di erede o legatario	pag. 599
Sezione V – Redditi di capitale soggetti ad imposizione sostitutiva	pag. 600
Sezione VI – Riepilogo delle sezioni da I a V	pag. 603
Sezione VII – Proventi derivanti da depositi a garanzia	pag. 605
Sezione VIII – Redditi da imprese estere partecipate.....	pag. 606
Sezione IX – Premi assicurazione vita in caso di riscatto	pag. 608
Sezione X – Rivalutazione del valore dei terreni ai sensi dell'art. 2 D.L. 282/2002 e succ. modificazioni.....	pag. 609
Sezione XI – Redditi derivanti da procedura di pignoramento presso terzi	pag. 610
Sezione XII – Redditi corrisposti da soggetti non obbligati per legge all'effettuazione delle ritenute d'acconto	pag. 612
Sezione XIII – Art. 15, co. 11, D.L. 185/2008	pag. 619
Sezione XIV – Art. 33 D.L. 78/2010	pag. 620
Sezione XV – Imposta sui proventi derivanti dall'attività di noleggio occasionale di imbarcazioni e navi da diporto	pag. 620

QUADRO RR - CONTRIBUTI PREVIDENZIALI

Sezione I – Contributi previdenziali dovuti da artigiani e commercianti	pag. 624
Sezione I – Modalità di compilazione	pag. 628
Sezione II – Contributi previdenziali dovuti dai liberi professionisti iscritti alla gestione separata dell'Inps	pag. 634
Sezione II – Modalità di compilazione	pag. 637

Sezione III – Contributi previdenziali dovuti dai soggetti iscritti alla cassa italiana geometri (CIPAG)	pag.	639
Sezione III – Modalità di compilazione	pag.	641

QUADRO RT	pag.	645

Struttura e composizione del quadro	pag.	646
Sezione I – Plusvalenze assoggettate ad imposta sostitutiva 20%	pag.	647
Sezione II – Plusvalenze assoggettate a imposta sostitutiva del 26%	pag.	654
Sezione III – Plusvalenze da cessione partecipazioni qualificate	pag.	658
Sezione III	pag.	660
Sezione IV – Plusvalenze da cessione partecipazioni in società/enti residenti in paesi <i>black list</i>	pag.	663
Minusvalenze non compensate nell'anno	pag.	665
Riepilogo importi a credito	pag.	666
Partecipazioni rivalutate	pag.	667

MODULO RW - INVESTIMENTI ALL'ESTERO E/O TRASFERIMENTI DA, PER E SULL'ESTERO	pag.	669

La compilazione del modulo RW	pag.	674

QUADRO AC	pag.	681

Modalità di compilazione del quadro AC	pag.	683

QUADRO RE - REDDITI DI LAVORO AUTONOMO	pag.	687

Soggetti obbligati ed esonerati	pag.	688
Dati relativi all'attività	pag.	689
Determinazione del reddito	pag.	691

QUADRO RF - IMPRESA IN CONTABILITÀ ORDINARIA	pag.	711

Struttura e composizione del quadro	pag.	711

QUADRO RG	pag.	767
Soggetti obbligati	pag.	768
Componenti positive	pag.	772
Componenti negative	pag.	783
 QUADRO LM	pag.	801
Dati relativi all'attività	pag.	809
Sezione II – Regime forfetario	pag.	814
Sezione III – Determinazione dell'imposta dovuta	pag.	816
 QUADRO RD	pag.	823
Struttura e composizione del quadro	pag.	824
Sezione I – Allevamento di animali	pag.	825
Sezione II – Produzione di vegetali	pag.	829
Sezione III – Altre attività agricole connesse	pag.	830
Sezione IV – Determinazione del reddito	pag.	831
 QUADRO RS - PROSPETTI COMUNI AI QUADRI RA RD RE RF RG RH CM	pag.	833
Struttura e composizione del quadro	pag.	837
Perdite pregresse - Fuoriuscita dal regime dei minimi non compensate nell'anno	pag.	840
Perdite di lavoro autonomo non compensate nell'anno	pag.	841
Perdite d'impresa non compensate nell'anno	pag.	841
Utili distribuiti da imprese estere partecipate e crediti d'imposta per le imposte pagate all'estero	pag.	842
Acconto ceduto per interruzione del regime art. 116 del Tuir	pag.	844
Ammortamento dei terreni	pag.	844
Spese di rappresentanza per le imprese di nuova costituzione	pag.	845
Perdite istanza rimborso da Irap	pag.	846
Prezzi di trasferimento	pag.	846
Consorzi di imprese	pag.	847
Estremi identificativi rapporti finanziari	pag.	847
Deduzione per capitale investito proprio	pag.	849

Canone Rai	pag.	852
Ritenute regime di vantaggio	pag.	853
Prospetto dei crediti	pag.	854
Dati di bilancio.....	pag.	859
Minusvalenze e differenze negative	pag.	862
Variazione dei criteri di valutazione adottati nei precedenti esercizi.....	pag.	863
Conservazione dei documenti rilevanti ai fini tributari	pag.	863
Errori contabili.....	pag.	864
Zone franche urbane.....	pag.	867
Quadro RN rideterminato.....	pag.	872
Regime forfetario per gli esercenti attività di impresa, arte e professioni – obblighi informativi.....	pag.	873

QUADRO RQ..... pag. 877

Sezione I – Conferimenti di beni o azienda in favore di CAF	pag.	878
Sezione III – Conferimenti in SIIQ e SIINQ.....	pag.	879
Sezione IV – Imposta sostitutiva per deduzioni extracontabili.....	pag.	881
Sezione XII – Tassa etica.....	pag.	884
Sezione XXI – Adeguamento studi di settore ai fini Iva.....	pag.	885
Sezione XXIII-A – Rivalutazione dei beni e delle partecipazioni	pag.	885
Sezione XXIII-B – Riconoscimento maggiori valori	pag.	886
Sezione XXIII-C – Affrancamento	pag.	887

QUADRO RU - CREDITI D'IMPOSTA CONCESSI A FAVORE DELLE IMPRESE..... pag. 889

Aspetti generali	pag.	891
Sezione I – Crediti d'imposta.....	pag.	895
Sezione II – Caro petrolio	pag.	932
Sezione IV – Nuovi investimenti nelle aree svantaggiate	pag.	934
Sezione V – Altri crediti d'imposta	pag.	936
Sezione VI-A – Crediti d'imposta ricevuti.....	pag.	937
Sezione VI-B – Crediti d'imposta trasferiti	pag.	938
Sezione VI-C – Limite di utilizzo.....	pag.	939

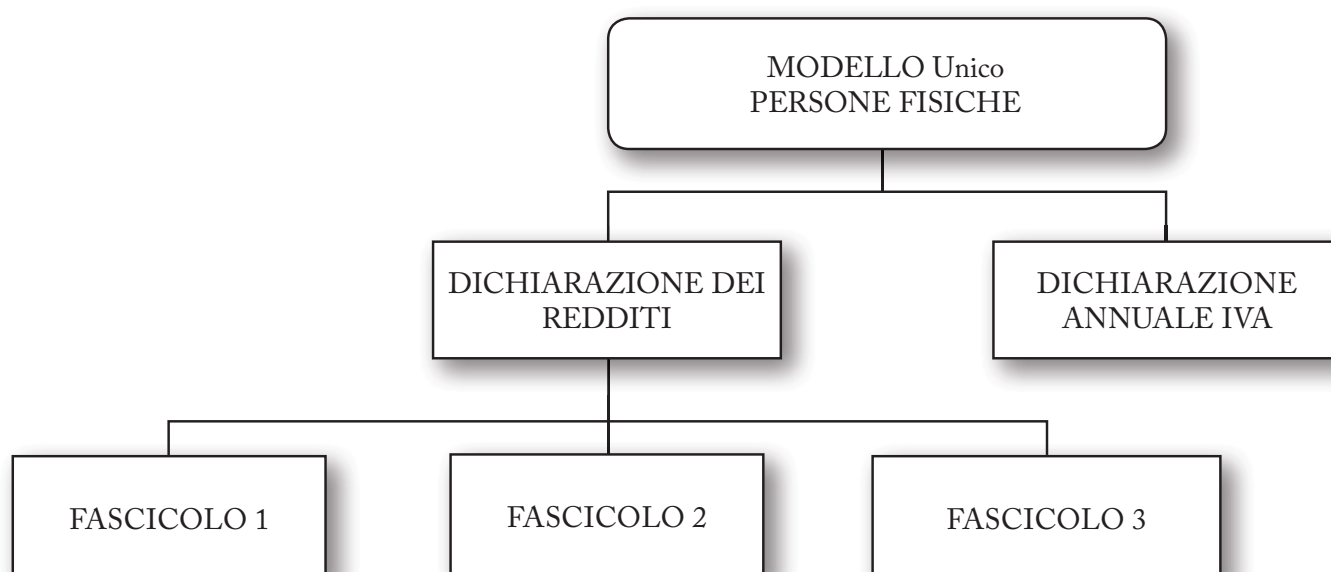
QUADRO FC	pag.	943
Sezione I – Dati identificativi del soggetto non residente	pag.	947
Sezione II-A – Determinazione del reddito della Cfc.....	pag.	949
Sezione II-B – Perdite non compensate	pag.	952
Sezione II-C – perdite virtuali domestiche	pag.	952
Sezione III – Verifica dell’operatività e determinazione del reddito imponibile minimo dei soggetti non operativi	pag.	953
Sezione IV – Imputazione del reddito.....	pag.	953
Sezione V – Prospetto interessi passivi non deducibili	pag.	954
Sezione VI – Attestazioni.....	pag.	956
 QUADRO CE	pag.	957
Sezione I – Credito d’imposta art. 165, co. 1, Tuir e credito d’imposta internazionalizzazione ...	pag.	960
Sezione II – Credito d’imposta art. 165, co. 6, Tuir	pag.	967
 QUADRO TR	pag.	987
Determinazione della plusvalenza	pag.	988
Opzione per la sospensione del versamento	pag.	988
Opzione per il versamento rateale	pag.	988
Sezione I – Dati relativi alle plusvalenze	pag.	989
Sezione II – Determinazione dell’imposta	pag.	989
Sezione III – Monitoraggio delle plusvalenze in sospensione di imposta.....	pag.	991
 IL MODELLO UNICO 2016 PER I NON RESIDENTI	pag.	993
Frontespizio.....	pag.	995
Quadro RB – Redditi dei fabbricati	pag.	996
Quadro RC – Redditi di lavoro dipendente e assimilati.....	pag.	996
Quadro RP – Oneri e spese.....	pag.	999
Quadro RV – Addizionale regionale e comunale all’Irpef	pag.	1000

IL MODELLO UNICO 2016 PF

ASPETTI GENERALI E PRINCIPALI NOVITÀ

ASPETTI GENERALI

Con Provvedimento del **29 gennaio 2016**, l'Agenzia delle Entrate ha **approvato il modello di dichiarazione "Unico 2015-PF"**, con le relative istruzioni, che le persone fisiche devono presentare nell'anno 2016, per il periodo d'imposta 2015, ai fini delle imposte sui redditi e dell'imposta sul valore aggiunto. Con lo stesso Provvedimento sono stati approvati i modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione dei **parametri**, da utilizzare per il periodo d'imposta 2015, nonché la scheda da utilizzare ai fini delle scelte della destinazione dell'otto e del cinque per mille dell'IRPEF da parte dei soggetti esonerati dall'obbligo di presentazione della dichiarazione, ai sensi dell'art. 1, quarto comma, lettera c), del D.P.R. 600/1973.





UNICO

Persone Fisiche 2016

Fascicolo 1

Il **MODELLO Unico** per la dichiarazione dei redditi si articola nei seguenti tre fascicoli:

FASCICOLO 1

Il modello base deve essere compilato a cura di ogni contribuente e contiene:

- Il frontespizio;
- Il prospetto dei familiari a carico;
- il quadro RA – redditi dei terreni;
- il quadro RB – redditi dei fabbricati e altri dati;
- il quadro RC – redditi di lavoro dipendente e assimilati;
- il quadro RP – oneri e spese;
- il quadro RN – calcolo dell'Irpef;
- il quadro RV – addizionale regionale e comunale all'Irpef;
- il quadro CR – crediti d'imposta;
- il quadro RX – compensazioni e rimborsi;
- il quadro CS – contributo di solidarietà.

FASCICOLO 2

Il fascicolo 2 contiene i quadri per dichiarare redditi diversi da quelli compresi nel fascicolo 1 (redditi di capitale, di partecipazione, diversi, ...) da parte dei contribuenti non obbligati alla tenuta delle scritture contabili e le istruzioni per la compilazione della dichiarazione riservata ai soggetti non residenti.

Si compone dei seguenti quadri:

- quadro RH – redditi di partecipazione in società di persone ed assimilate;
- quadro RL – altri redditi;
- quadro RM – redditi soggetti a tassazione separata e ad imposta sostitutiva;
- quadro RT – plusvalenze di natura finanziaria;
- quadro RR – contributi previdenziali;
- quadro RW – investimenti all'estero e/o attività estere di natura finanziaria – monitoraggio – IVIE/IVA FE;
- quadro AC – comunicazione dell'amministratore di condominio.

FASCICOLO 3

Il fascicolo 3 contiene i quadri per dichiarare i redditi da parte dei contribuenti obbligati alla tenuta delle scritture contabili (redditi di lavoro autonomo, redditi di impresa, ...).

Si compone dei seguenti quadri:

- quadro RE – lavoro autonomo derivante dall'esercizio di arti e professioni;
- quadro RF – impresa in contabilità ordinaria;
- quadro RG – impresa in regime di contabilità semplificata;
- quadro LM – imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità - regime forfetario;
- quadro RD – allevamento di animali, produzione di vegetali ed altre attività agricole;
- quadro RS – prospetti comuni;
- quadro RQ – imposte sostitutive e addizionali all'Irpef;
- quadro RU – crediti di imposta concessi a favore delle imprese;
- quadro FC – redditi dei soggetti controllati residenti in Stati o territori con regime fiscale privilegiato;
- quadro CE – credito di imposta per redditi prodotti all'estero;
- quadro TR – trasferimento all'estero della residenza.

MODELLO Unico E 730

Vi sono determinate categorie di redditi che **devono essere dichiarate** esclusivamente con il Modello Unico Persone fisiche, ma **che non precludono**, soddisfatte le condizioni oggettive e soggettive, al **contribuente di presentare il modello 730/2016**:

CONDIZIONI OGGETTIVE	
REDDITI DA DICHIARARE CON IL MODELLO Unico PF: QUADRO RM QUADRO RT MODULO RW	I soggetti che presentano il modello 730/2016 dovranno presentare il QUADRO RM del modello Unico Persone Fisiche 2016, se nel corso del 2015 hanno percepito: • redditi di capitale di fonte estera sui quali non siano state applicate le ritenute a titolo d'imposta, nei casi previsti dalla normativa italiana; • interessi, premi e altri proventi delle obbligazioni e titoli similari, pubblici e privati, per i quali non sia stata applicata l'imposta sostitutiva prevista dal D.Lgs. 1° aprile 1996, n. 239 e successive modificazioni; • indennità di fine rapporto da soggetti che non rivestono la qualifica di sostituto d'imposta; • proventi derivanti da depositi a garanzia, per i quali è dovuta un'imposta sostitutiva pari al 20%; • redditi derivanti dall'attività di noleggio occasionale di imbarcazioni e navi da di porto assoggettati ad imposta sostitutiva del 20%. Il quadro RM deve essere presentato anche per indicare i dati relativi alla rivalutazione del valore dei terreni operata nel 2015.
	I contribuenti che presentano il modello 730 e devono presentare anche il quadro RM del Mod. Unico Persone fisiche 2016, non possono però usufruire dell'opzione per la tassazione ordinaria prevista per alcuni dei redditi indicati in questo quadro.

	I soggetti che presentano il modello 730/2016 dovranno presentare il Quadro RT del modello Unico Persone Fisiche 2016, se nel corso del 2015 hanno: • realizzato plusvalenze derivanti da partecipazioni non qualificate, escluse quelle derivanti dalla cessione di partecipazioni in società residenti in paesi o territori a fiscalità privilegiata, i cui titoli non sono negoziati in mercati regolamentati, e altri redditi diversi di natura finanziaria, qualora non abbiano optato per il regime amministrato o gestito; • realizzato solo minusvalenze derivanti da partecipazioni qualificate e/o non qualificate e perdite relative ai rapporti da cui possono derivare altri redditi diversi di natura finanziaria e intendono riportarle negli anni successivi. Il quadro RT deve essere presentato per indicare i dati relativi alla rivalutazione del valore delle partecipazioni operata nel 2015. I soggetti che presentano il modello 730/2016 dovranno presentare il Modulo RW del modello Unico Persone Fisiche 2016, se nel corso del 2015: • hanno detenuto investimenti all'estero o attività estere di natura finanziaria; • risultano proprietari o titolari di altro diritto reale su immobili situati all'estero o possiedono attività all'estero, per il calcolo delle relative imposte dovute (IVIE o IVAFE).



Fermo restando che i contribuenti che si trovano in una delle situazioni sopra descritte **possono optare** per la **presentazione integrale** del modello Unico persone fisiche 2015, nel caso in cui decidano di **presentare il modello 730**, dovranno presentare i **quadri RM, RT e il modulo RW** unitamente al **frontespizio del modello unico persone Fisiche 2015**, nei **modi e nei termini** previsti per la **presentazione dello stesso modello unico**, senza barrare la casella del frontespizio del modello Unico 2015 “Dichiarazione integrativa”.

AMMINISTRATORI DI CONDOMINIO

Gli **amministratori di condominio** che si avvalgono dell'assistenza fiscale, oltre al **Mod. 730** devono **presentare anche il quadro AC del Mod. Unico Persone fisiche 2016**, relativo all'elenco dei fornitori del condominio, insieme al **frontespizio dello stesso Mod. Unico**, nei **modi e nei termini previsti per la presentazione di questo modello**.

Gli amministratori di condominio devono riportare nel quadro AC anche i dati catastali degli immobili oggetto di interventi di recupero del patrimonio edilizio realizzati sulle parti comuni condominiali.

Il **quadro AC** deve essere utilizzato per effettuare la comunicazione dei dati identificativi del condominio oggetto di interventi di recupero del patrimonio edilizio, realizzati sulle parti comuni condominiali.

Il **D.L. 70/2011**, entrato in vigore il 14 maggio 2011, ha infatti eliminato l'obbligo di inviare tramite raccomandata la comunicazione di inizio lavori al Centro Operativo di Pescara, al fine di fruire della detrazione d'imposta del 36% e/o del 50% delle spese sostenute per l'esecuzione degli interventi di ristrutturazione edilizia. In luogo della comunicazione di inizio lavori, il contribuente deve indicare nella dichiarazione dei redditi:

- i dati catastali identificativi dell'immobile;

- gli altri dati richiesti ai fini del controllo della detrazione.

In relazione agli interventi sulle parti comuni condominiali iniziati a partire dal 14 maggio 2011, per i quali nell'anno 2015 sono state sostenute spese che danno diritto alla detrazione **l'amministratore di condominio indica nel quadro AC i dati catastali identificativi del condominio sul quale sono stati effettuati i lavori.**

Il quadro AC va utilizzato anche per la comunicazione annuale dell'Anagrafe Tributaria dell'importo complessivo dei beni e servizi acquistati dal condominio nell'anno solare e dei dati identificativi dei loro fornitori (art. 7, co. 8-bis, D.P.R. 605/1973).



PRINCIPALI NOVITÀ MODELLO BASE 2016

FRONTESPIZIO

Nella Sezione "Tipo di dichiarazione", la casella "Dichiarazione integrativa" richiede l'indicazione del **codice 2** (NOVITÀ), nell'ipotesi in cui il contribuente intende rettificare spontaneamente la dichiarazione già presentata in base alle comunicazioni inviate dall'Agenzia delle Entrate (art. 1, co. 634-636, L. 190/2014), salva l'applicazione delle sanzioni e ferma restando l'applicazione dell'art. 13 D.Lgs. 472/1997. Al fine di agevolare il contribuente in relazione ai propri obblighi dichiarativi, la norma citata prevede che l'Agenzia delle Entrate renda disponibili al contribuente (o al suo intermediario) gli elementi e le informazioni utili a quest'ultimo per una valutazione in ordine ai ricavi, compensi, redditi, volume d'affari, valore della produzione e relativi alla stima dei predetti elementi, anche in relazione ai beni acquisiti o posseduti.

Nella Sezione "Firma della dichiarazione", è stata introdotta la nuova casella "*Invio altre comunicazioni telematiche all'intermediario*", da barrare se il contribuente vuole, ai sensi dell'art. 1, co. da 634 a 636, L. 190/2014, che l'Agenzia invii all'intermediario le eventuali comunicazioni di possibili anomalie presenti nella dichiarazione e la comunicazione delle anomalie riscontrate automaticamente nei dati dichiarati ai fini dell'applicazione degli studi di settore.

Inoltre nella Sezione Impegno alla trasmissione telematica è stata introdotta la nuova casella "*Ricezione altre comunicazioni telematiche*", da barrare se l'intermediario accetta la scelta del contribuente di fargli pervenire eventuali comunicazioni di possibili anomalie presenti nella dichiarazione.

QUADRO RB – Redditi dei fabbricati

È stata prevista la possibilità di indicare il codice identificativo del contratto in luogo degli estremi di registrazione del contratto.

Sezione II	N. di rigo	Mod. N.	Estremi di registrazione del contratto				Codice identificativo contratto	Contratti non superiori a 30 gg.	Anno dich. ICI/IMU	Stato di emergenza
			Data	Serie	Numero e sottonumero	Codice ufficio				
Dati relativi ai contratti di locazione	RB21				/					
	RB22				/					
	RB23				/					

Va indicato il codice identificativo del contratto composto da 17 caratteri e reperibile nella copia del modello di richiesta di registrazione del contratto restituito dall'ufficio o, per i contratti registrati per via telematica, nella ricevuta di registrazione.

QUADRO RC – Redditi di lavoro dipendente

Le novità del quadro RC sono le seguenti:

- è stato eliminato il rigo RC4 in cui indicare le somme percepite per incremento della produttività poiché per l'anno d'imposta 2015 non trova applicazione la tassazione agevolata di tali somme;
- passato da 6.700 a 7.500 il limite oltre il quale il reddito da lavoro dipendente dei lavoratori frontalieri concorre a formare il reddito complessivo;
- è riconosciuta un'esenzione fino al limite di 6.700 euro per i redditi di lavoro dipendente e pensione prodotti in euro dai residenti a Campione d'Italia;
- passa da 640 a 960 euro all'anno l'importo del bonus Irpef ai lavoratori dipendenti, e ad alcune categorie assimilate, con un reddito fino a 26 mila euro. Dal 2015, per verificare il rispetto del limite dei 26 mila euro occorre aggiungere all'importo del reddito complessivo, determinato ai fini Irpef, l'ammontare della quota di reddito esente prevista per i ricercatori e per i lavoratori rientrati in Italia e sottrarre l'ammontare delle somme erogate a titolo di parte integrativa della retribuzione (TFR).

QUADRO RP – Oneri e spese

Le novità del quadro RP sono le seguenti:

- è riconosciuta la detrazione del 19% delle spese funebri sostenute in dipendenza della morte di persone, indipendentemente dall'esistenza di un vincolo di parentela con esse, per importo non superiore a euro 1.550 per ciascuna di esse;
- è riconosciuta una detrazione del 19% delle spese per la frequenza di scuole dell'infanzia, del primo ciclo di istruzione e della scuola secondaria di secondo grado per un importo annuo non superiore a 400 euro per alunno o studente;
- è riconosciuta una detrazione del 19% delle spese per la frequenza di corsi di istruzione universitaria presso università statali e non statali, in misura non superiore, per le università non statali, a quella stabilita annualmente per ciascuna facoltà universitaria con decreto del Ministero dell'istruzione, dell'università e della ricerca;
- sono indicate separatamente le somme restituite al soggetto erogatore nel 2015 da quelle residue provenienti dalle dichiarazioni degli anni precedenti o dalla Certificazione Unica 2016 (RP33);
- è prorogata la detrazione del 50% per le spese relative a interventi di recupero del patrimonio edilizio;
- è prorogata la detrazione del 50% per le spese sostenute per l'acquisto di mobili e di grandi elettrodomestici di classe non inferiore alla A+, finalizzati all'arredo dell'immobile oggetto di ristrutturazione, su un ammontare complessivo non superiore a 10.000 euro;
- è prorogata la detrazione del 65% per le spese relative agli interventi finalizzati al risparmio energetico degli edifici;
- è prorogata la detrazione del 65% per gli interventi relativi all'adozione di misure antisismiche, su edifici ricadenti nelle zone sismiche ad alta pericolosità;
- è riconosciuta una detrazione del 65% per le spese sostenute per l'acquisto e la posa in opera delle schermature solari e di impianti di climatizzazione invernali dotati di generatori di calore alimentati da biomasse combustibili;
- passa da 2.065 a 30.000 euro annui l'importo massimo delle erogazioni liberali a favore delle Onlus per cui è possibile fruire della detrazione del 26%.

QUADRO CR – Crediti di imposta

Le novità del quadro CR sono le seguenti:

- sono state eliminate le sezioni I-A e I-B, relative al credito d'imposta per redditi prodotti all'estero, in quanto l'intera disciplina che regola tale credito è stata oggetto di revisione da parte del decreto internazionalizzazione (D. Lgs. 147/2015) che ha esteso a tutti i contribuenti le disposizioni in precedenza riservate a coloro che producevano solo particolari tipologie di redditi. Pertanto, i contribuenti che intendono avvalersi della relativa agevolazione sono tenuti a compilare il quadro CE presente nel suo fascicolo 3;
- in caso di successo della negoziazione, ovvero di conclusione dell'arbitrato con lodo, è riconosciuto un credito d'imposta (rigo CR16) commisurato al compenso corrisposto agli arbitri o agli avvocati abilitati ad assisterli nel procedimento di negoziazione assistita per un importo massimo di 250 euro.

QUADRO RN – Determinazione dell'Irpef

Le novità del quadro RN sono le seguenti:

- nel rigo RN30 è aggiunta la colonna 4 per l'indicazione della quota di credito d'imposta cultura attribuita al socio di società semplice;
- nel caso in cui si intenda correggere o integrare un precedente mod. Unico 2016, nel rigo RN42 è stata aggiunta una colonna per l'indicazione dell'eccedenza a credito Irpef chiesta a rimborso con la precedente dichiarazione e già erogata.

QUADRO RV – Addizionale comunale e regionale all'Irpef

Nel quadro RV è stata aggiunta una colonna per l'indicazione dell'eccedenza a credito chiesta a rimborso con la precedente dichiarazione e già erogata, nel caso in cui si intenda correggere o integrare un precedente mod. Unico 2016, nei rigi RV6 (addizionale regionale) e RV14 (addizionale comunale).

QUADRO RX – Compensazioni e rimborsi

Nel quadro RX sono stati aggiunti i rigi RX37 e RX38 (imposte sostitutive quadro RQ).

RX37 Imposta sostitutiva (RQ sez. XXIII-A e B)	,00	,00	,00
RX38 Imposta sostitutiva affrancamento (RQ sez. XXIII-C)	,00	,00	,00

Altre novità

- è stata introdotta la possibilità di destinare il due per mille dell'Irpef a favore di un'associazione culturale iscritta in un apposito elenco istituito presso la Presidenza del Consiglio dei ministri.

SCELTA PER LA DESTINAZIONE DEL DUE PER MILLE DELL'IRPEF (in caso di scelta FIRMARE nello spazio sottostante)

ASSOCIAZIONE CULTURALE

FIRMA

Indicare il codice
fiscale del beneficiario

AVVERTENZE Per esprimere la scelta a favore di una delle associazioni culturali destinatarie del due per mille dell'IRPEF, il contribuente deve apporre la propria firma nel riquadro, indicando il codice fiscale del soggetto beneficiario. La scelta deve essere fatta esclusivamente per una sola delle associazioni culturali beneficiarie.

- è riconosciuta la sostituzione dell'imposta sul reddito delle persone fisiche e delle relative addizionali già prevista per l'Imu, anche per l'Imi e l'Imis;
- è riconosciuta l'esenzione dall'Irpef alle borse di studio corrisposte dalla Provincia autonoma di Bolzano per la frequenza di corsi di perfezionamento e delle scuole di specializzazione, per i corsi di dottorato di ricerca, per attività di ricerca post-dottorato e per i corsi di perfezionamento all'estero.

ASPETTI GENERALI

SOGGETTI OBBLIGATI ED ESONERATI

Sono **OBBLIGATI** alla presentazione della dichiarazione dei redditi le persone fisiche che:

- hanno conseguito redditi e non rientrano nei casi di esonero sotto elencati;
- sono obbligati alla tenuta delle scritture contabili, anche nel caso in cui non abbiano conseguito alcun reddito.

In particolare, sono obbligati alla presentazione della dichiarazione dei redditi le persone fisiche:

- in possesso di più certificazioni di lavoro dipendente e assimilati, a causa di variazione del datore di lavoro nel corso dell'anno, nel caso in cui l'imposta corrispondente al reddito complessivo superi di oltre 10,33 euro il totale delle ritenute subite;
- lavoratori dipendenti che, direttamente dall'Inps o da altri Enti, hanno percepito indennità e somme a titolo di integrazione salariale o ad altro titolo, se erroneamente non sono state effettuate ritenute o se non ricorrono motivi di esonero;
- lavoratori dipendenti che si sono visti riconoscere dal sostituto di imposta deduzioni o detrazioni non spettanti in tutto o in parte;
- lavoratori dipendenti che hanno percepito retribuzioni e/o redditi da privati non obbligati per legge ad effettuare ritenute d'acconto (collaboratori familiari, autisti, ...);
- lavoratori ai quali il sostituto d'imposta non ha trattenuto il contributo di solidarietà (art. 2 comma 2 DL 138/2011);
- che hanno conseguito redditi assoggettati a tassazione separata (ad esclusione di quelli che non vanno indicati in dichiarazione – indennità di fine rapporto ed equipollenti, emolumenti arretrati, indennità per la cessazione dei rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, ... - quando sono erogati da soggetti che hanno l'obbligo di effettuare le ritenute alla fonte);
- lavoratori dipendenti o assimilati, che non si sono visti trattenere nella misura dovuta le addizionali comunale e regionale Irpef: l'obbligo sussiste solo se l'importo dovuto supera 10,33 euro per ciascuna addizionale;
- che hanno conseguito plusvalenze e redditi di capitale da assoggettare ad imposta sostitutiva di cui ai quadri RT (Plusvalenze di natura finanziaria) ed RM (Redditi soggetti a tassazione separata e imposta sostitutiva).

In generale, sono **ESONERATI** dalla presentazione della dichiarazione i contribuenti non obbligati alla tenuta delle scritture contabili, che possiedono redditi per i quali è dovuta un'imposta non superiore ad 10,33 euro come illustrato nello schema seguente:

<i>imposta lorda</i>
(calcolata sul reddito complessivo al netto della deduzione per l'abitazione principale)
—
<i>detrazioni per carichi di famiglia</i>
—
<i>detrazioni per redditi di lavoro dipendente, pensione e/o altri redditi</i>
—
<i>ritenute</i>
=
importo non superiore a 10,33 euro

Pertanto, sono **ESONERATE** le persone fisiche che, nell'anno 2015, hanno prodotto:

- solo reddito derivante dal possesso dell'abitazione principale, eventuali sue pertinenze (box, cantina, ...) e altri fabbricati non locati (purché non siano situati nello stesso comune dell'abitazione principale);
- solo reddito di lavoratore dipendente o pensione corrisposto da un unico sostituto di imposta obbligato ad effettuare le ritenute, ed eventualmente redditi derivanti dal possesso dell'abitazione principale, eventuali sue pertinenze (box, cantina, ...) e altri fabbricati non locati (purché non siano situati nello stesso comune dell'abitazione principale);
- solo redditi di lavoro dipendente corrisposti da più sostituti, se l'ultimo datore di lavoro, tenendo conto dei redditi erogati nei precedenti rapporti, ha effettuato il relativo conguaglio, ed eventualmente redditi derivanti dal possesso dell'abitazione principale, eventuali sue pertinenze (box, cantina, ...) e altri fabbricati non locati (purché non siano situati nello stesso comune dell'abitazione principale);
- solo redditi derivanti da rapporti di collaborazione coordinata e continuativa (compresi i lavori a progetto ed escluse le collaborazioni di carattere amministrativo-gestionale di natura non professionale rese a favore di società o associazioni sportive dilettantistiche) corrisposti da un unico sostituto di imposta obbligato ad effettuare le ritenute o da più sostituti, se l'ultimo datore di lavoro, tenendo conto dei redditi erogati nei precedenti rapporti, ha effettuato il relativo conguaglio;
- un reddito complessivo, al netto dell'abitazione principale e relative pertinenze, non superiore a 8.000,00 euro, nel quale concorre il reddito di lavoro dipendente o assimilato per un periodo non inferiore a 365 giorni, se non sono state operate ritenute;
- un reddito complessivo, al netto dell'abitazione principale e relative pertinenze, non superiore a 7.500,00 euro, nel quale concorre un reddito di pensione per un periodo non inferiore a 365 giorni;
- un reddito complessivo, al netto dell'abitazione principale e relative pertinenze, non superiore a 7.500,00 euro, nel quale concorre l'assegno periodico corrisposto dal coniuge (escluso quello destinato al mantenimento dei figli);
- un reddito complessivo, al netto dell'abitazione principale e relative pertinenze, non superiore a 7.750,00 euro, nel quale concorre un reddito di pensione per un periodo non inferiore a 365 giorni, sempre che il soggetto abbia un'età pari o superiore a 75 anni e non siano state operate ritenute;
- un reddito complessivo non superiore a 4.800,00 euro, nel quale concorre uno dei redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente e altri redditi per i quali la detrazione prevista non è rapportata al periodo di lavoro (es. compensi percepiti per l'attività libero professionale intramuraria del personale dipendente dal Servizio sanitario nazionale e/o redditi derivanti da attività commerciali non esercitate abitualmente, redditi derivanti da attività di lavoro autonomo non esercitate abitualmente);
- redditi da pensione per un ammontare complessivo non superiore a 7.500,00 euro, goduti per l'intero anno, ed eventualmente anche redditi di terreni, per un importo non superiore a 185,92 euro e dell'abitazione principale e relative pertinenze;

- solo redditi fondiari (terreni e/o fabbricati) per un ammontare complessivo non superiore a 500 euro;
- compensi derivanti da attività sportive dilettantistiche per un importo non superiore a 28.158,28 euro;
- solo redditi esenti;
- solo redditi assoggettati a ritenute alla fonte a titolo di imposta (es. interessi su conti correnti bancari o postali, ...);
- solo redditi assoggettati ad imposta sostitutiva (es. interessi su titoli del debito pubblico, ...).



In ogni caso, anche se non obbligato, il contribuente può comunque presentare la dichiarazione per far valere oneri sostenuti, deduzioni o detrazioni non attribuite o attribuite in misura inferiore a quella spettante, per chiedere a rimborso eccedenze di imposta derivanti dalla dichiarazione presentata nel 2015 o da acconti versati nello stesso anno.

CASI DI ESONERO

È esonerato dalla presentazione della dichiarazione il contribuente che possiede esclusivamente i redditi indicati nella prima colonna, se si sono verificate le condizioni descritte nella seconda colonna.

L'esonero non si applica se il contribuente deve restituire in tutto o in parte, il bonus Irpef.

TIPO DI REDDITO	CONDIZIONI
Abitazione principale, relative pertinenze e altri fabbricati non locati (*)	
Lavoro dipendente o pensione	1. Redditi corrisposti da un unico sostituto d'imposta obbligato ad effettuare le ritenute di acconto o corrisposti da più sostituti purché certificati dall'ultimo che ha effettuato il conguaglio 2. Le detrazioni per coniuge e familiari a carico sono spettanti e non sono dovute le addizionali regionale e comunale
Lavoro dipendente o pensione + Abitazione principale, relative pertinenze e altri fabbricati non locati (*)	
Rapporti di collaborazione coordinata e continuativa compresi i lavori a progetto. <i>Sono escluse le collaborazioni di carattere amministrativo-gestionale di natura non professionale rese in favore di società e associazioni sportive dilettantistiche</i>	
Redditi esenti. <i>Esempi: rendite erogate dall'Inail esclusivamente per invalidità permanente o per morte, alcune borse di studio, pensioni di guerra, pensioni privilegiate ordinarie corrisposte ai militari di leva, pensioni, indennità, comprese le indennità di accompagnamento e assegni erogati dal Ministero dell'Interno ai ciechi civili, ai sordi e agli invalidi civili, sussidi a favore degli handicappati, pensioni sociali</i>	
Redditi soggetti ad imposta sostitutiva (diversi da quelli soggetti a cedolare secca). <i>Esempi: interessi sui BOT o sugli altri titoli del debito pubblico</i>	
Redditi soggetti a ritenuta alla fonte a titolo di imposta. <i>Esempi: interessi sui conti correnti bancari o postali; redditi derivanti da lavori socialmente utili</i>	
(*) L'esonero non si applica se il fabbricato non locato è situato nello stesso comune dell'abitazione principale.	

ASPETTI GENERALI

Dichiarazione in forma autonoma o unificata

CASI DI ESONERO CON LIMITE DI REDDITO

È esonerato dalla presentazione della dichiarazione il contribuente che possiede esclusivamente i redditi indicati nella prima colonna, nei limiti di reddito previsti nella seconda colonna, se si sono verificate le condizioni descritte nella terza colonna. L'esonero non si applica se il contribuente deve restituire in tutto o in parte, il bonus Irpef.

TIPO DI REDDITO	LIMITE DI REDDITO (uguale o inferiore a)	CONDIZIONI
Terreni e/o fabbricati (comprese abitazione principale e sue pertinenze)	500	
Lavoro dipendente o assimilato + altre tipologie di reddito (*)	8.000	Periodo di lavoro non inferiore a 365 giorni Periodo di pensione non inferiore a 365 giorni.
Pensione + altre tipologie di reddito (*)	7.500	Le detrazioni per coniuge e familiari a carico sono spettanti e non sono dovute le addizionali regionale e comunale. Se il sostituto d'imposta ha operato le ritenute il contribuente può recuperare il credito presentando la dichiarazione.
Pensione + terreni + abitazione principale e sue pertinenze (box, cantina, ecc.)	7.500 (pensione) 185,92 (terreni)	
Pensione + altre tipologie di reddito (*)	7.750	Periodo di pensione non inferiore a 365 giorni. Contribuente di età pari o superiore a 75 anni. Le detrazioni per coniuge e familiari a carico sono spettanti e non sono dovute le addizionali regionale e comunale. Se il sostituto d'imposta ha operato le ritenute il contribuente può recuperare il credito presentando la dichiarazione.
Assegno periodico corrisposto dal coniuge + altre tipologie di reddito (*). È escluso l'assegno periodico destinato al mantenimento dei figli	7.500	
Redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente e altri redditi per i quali la detrazione prevista non è rapportata al periodo di lavoro. Esempi: compensi percepiti per l'attività libero professionale intramuraria del personale dipendente dal Servizio sanitario nazionale, redditi da attività commerciali occasionali, redditi da attività di lavoro autonomo occasionale	4.800	
Compensi derivanti da attività sportive dilettantistiche	28.158,28	

(*) Il reddito complessivo deve essere calcolato senza tenere conto del reddito derivante dall'abitazione principale e sue pertinenze

DICHIARAZIONE IN FORMA AUTONOMA O UNIFICATA

La dichiarazione dei redditi relativa alle persone fisiche può essere presentata in forma **autonoma** o **unificata**, cioè comprensiva della dichiarazione Iva.



La presentazione in **via autonoma** del modello è obbligatoria per i seguenti contribuenti:

- soggetti non titolari di partita Iva;
- soggetti titolari di partita Iva non obbligati alla presentazione della dichiarazione unificata annuale.

La dichiarazione in **forma unificata** comprende due distinte dichiarazioni:

- redditi;
- Iva.

Non può comprendere il modello 770, ordinario e semplificato, e la dichiarazione Irap.

Possono presentare la dichiarazione unificata i contribuenti:

- con periodo di imposta coincidente con l'anno solare;
- tenuti a presentare sia la dichiarazione dei redditi che quella Iva.

Poiché l'**art. 7 del Tuir** stabilisce che *l'imposta è dovuta per anni solari, a ciascuno dei quali corrisponde un'obbligazione tributaria autonoma*, il contribuente persona fisica soddisfa sempre la condizione di coincidenza tra periodo di imposta e anno solare, anche nel caso di cessazione o inizio dell'attività nel corso dell'anno.

MODALITÀ DI PRESENTAZIONE

La dichiarazione Unico persone fisiche 2016 deve essere presentata in **via telematica**.

Possono presentare la dichiarazione in **forma cartacea**, consegnandola ad un ufficio postale, i contribuenti che:

- pur possedendo redditi che possono essere dichiarati con il modello 730, non possono presentarlo;
- pur possedendo redditi che possono essere dichiarati con il modello 730, devono dichiarare alcuni redditi o comunicare dati utilizzando i relativi quadri del modello Unico (RM, RT, RW);
- devono presentare la dichiarazione per conto di contribuenti deceduti.

In tal caso la dichiarazione va inserita nella sua busta, in modo che il triangolo posto in alto a sinistra del frontespizio corrisponda al triangolo sulla facciata della busta e che attraverso la finestra della busta sia visibile il tipo di modello, la data di presentazione e i dati identificativi del contribuente.

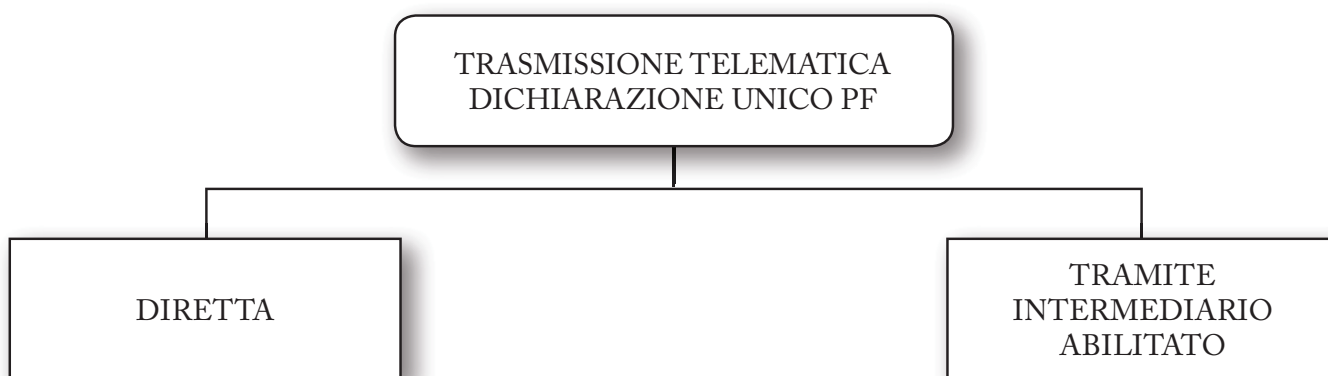
Gli uffici postali devono rilasciare una ricevuta che deve essere conservata a cura del contribuente come prova della presentazione della dichiarazione.



Le dichiarazioni presentate tramite ufficio postale da soggetti obbligati all'invio telematico sono da ritenersi redatte su modello non conforme a quello approvato e, quindi, sono soggetti alla sanzione stabilita dall'art. 8, comma 1, D.Lgs. 471/1997, sanzione che va da 258 euro a 2.065 euro.

La trasmissione della dichiarazione in via telematica può essere effettuata:

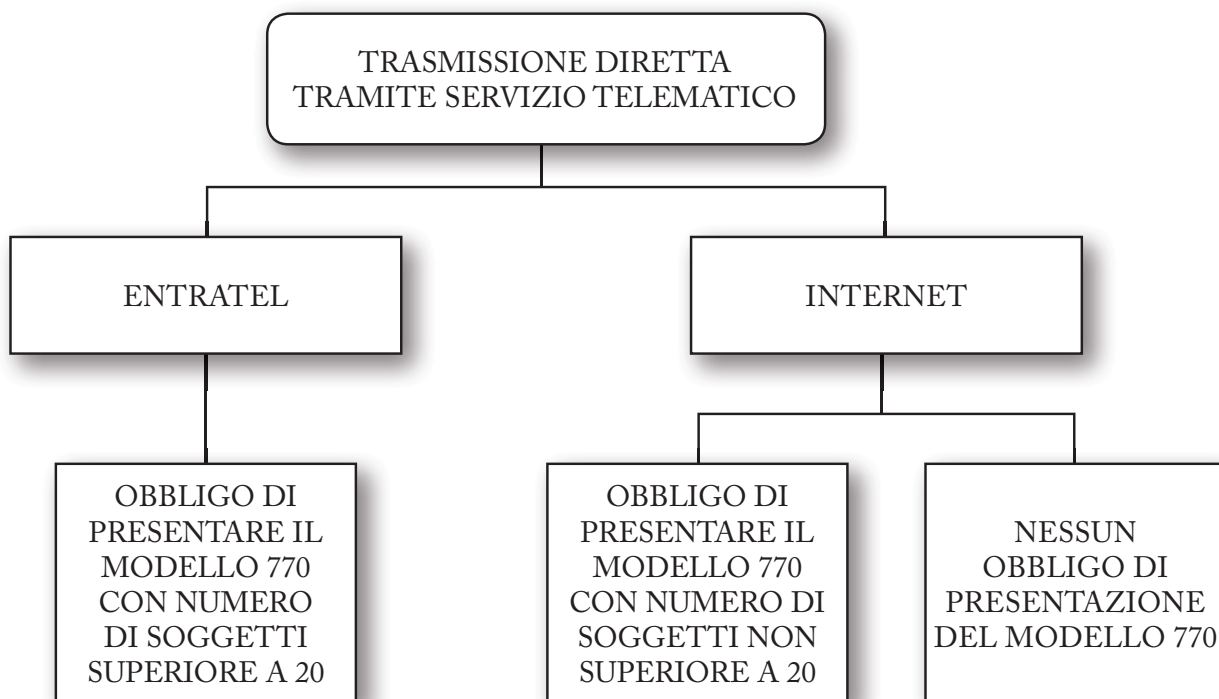
- direttamente;
- tramite intermediario abilitato.



TRASMISSIONE DIRETTA

Il contribuente che predispone personalmente la propria dichiarazione può trasmetterla direttamente utilizzando:

- il servizio telematico **Entratel** ☞ se sussiste l'obbligo di presentazione della dichiarazione dei sostituti di imposta (modello 770 ordinario e/o semplificato) per un numero di soggetti superiore a 20;
- il servizio telematico (**Fisconline**) ☞ se non sussiste l'obbligo di presentazione della dichiarazione dei sostituti di imposta (modello 770 ordinario e/o semplificato) o sussiste ma per un numero di soggetti non superiore a 20.



Gli utenti registrati al servizio Entratel non possono essere contemporaneamente abilitati a Fisconline

INTERMEDIARIO ABILITATO

Gli intermediari abilitati devono trasmettere telematicamente all'Agenzia delle Entrate:

- le dichiarazioni da loro predisposte per conto del dichiarante;
- le dichiarazioni predisposte dal contribuente per le quali hanno assunto l'impegno della presentazione per via telematica. L'accettazione all'invio telematico delle dichiarazioni predisposte dal contribuente è facoltativa.

I **soggetti abilitati** alla trasmissione delle dichiarazioni in via telematica sono individuati dall'art. 3, comma 3, D.P.R. 322/1998, ovvero:

- gli iscritti negli albi dei dottori commercialisti, dei ragionieri e periti commerciali e dei consulenti del lavoro;
- gli iscritti alla data del 30 settembre 1993 nei ruoli dei periti ed esperti tenuti dalle Camere di Commercio per la subcategoria tributi, in possesso di diploma di laurea in giurisprudenza, economia e commercio o equipollenti o di diploma di ragioneria;
- gli iscritti negli albi degli avvocati;
- gli iscritti nel registro dei revisori contabili, di cui al D.Lgs. 88/1992;
- le associazioni sindacali di categoria tra imprenditori, di cui all'art. 32, comma 1, lett. a), b) e c), del D.Lgs. 241/1997;
- associazioni che raggruppano prevalentemente soggetti appartenenti a minoranze etnico-linguistiche;
- i Caf - dipendenti;
- i Caf - imprese
- i notai iscritti nel ruolo di cui all'art. 24, L. 89/1913;
- coloro che esercitano abitualmente l'attività di consulenza fiscale;
- gli iscritti negli albi dei dottori agronomi e dei dottori forestali, degli agrotecnici e dei periti agrari;
- gli studi professionali e le società di servizi in cui almeno la metà degli associati o più della metà del capitale sociale sia posseduto da soggetti iscritti in alcuni albi, collegi o ruoli, come specificati dal decreto dirigenziale 18 febbraio 1999, per le dichiarazioni da loro predisposte.

Obblighi intermediario

- **Rilascio al dichiarante dell'impegno alla trasmissione telematica della dichiarazione**
Contestualmente alla ricezione della dichiarazione predisposta dal contribuente o dell'assunzione dell'incarico per la sua predisposizione, l'intermediario deve rilasciare al dichiarante, in forma libera, l'impegno, datato e sottoscritto, a presentare per via telematica all'Agenzia delle Entrate i dati contenuti nella dichiarazione, precisando se essa gli è stata consegnata già compilata o è stata da lui predisposta.
- **Trasmissione della dichiarazione**
Entro il termine legislativo previsto, l'intermediario deve provvedere alla trasmissione telematica delle dichiarazioni per le quali ha assunto il relativo impegno.
Si considerano in ogni caso tempestive le dichiarazioni trasmesse entro i termini previsti, ma scartate dal servizio telematico, purché ritrasmesse entro i cinque giorni lavorativi successivi alla data di emissione della comunicazione dell'Agenzia delle Entrate che attesta il motivo dello scarto.
- **Rilascio al dichiarante dell'originale della dichiarazione e della copia della comunicazione dell'avvenuto ricevimento della stessa da parte dell'Agenzia delle Entrate**
Trasmessa la dichiarazione, entro 30 giorni dal termine previsto per la presentazione della dichiarazione per via telematica, l'originale della stessa, debitamente sottoscritta dal contribuente, unitamente alla copia della comunicazione dell'Agenzia delle Entrate che ne attesta l'avvenuto ricevimento, deve essere rilasciata al dichiarante da parte dell'intermediario.

La comunicazione dell'Agenzia delle Entrate attestante l'avvenuta presentazione della dichiarazione per via telematica, è trasmessa telematicamente all'intermediario che ha effettuato l'invio, che deve consegnarne una copia al dichiarante. Quest'ultimo deve conservarla, unitamente all'originale della dichiarazione ed alla restante documentazione, per il periodo previsto dall'art. 43 del D.P.R. 600/1973, in cui possono essere effettuati i controlli da parte dell'Amministrazione Finanziaria.

- **Conservazione di copia delle dichiarazioni trasmesse**

L'intermediario deve conservare, anche su supporto informatico, per il periodo previsto dall'art. 43 del D.P.R. 600/1973, ai fini dell'eventuale esibizione all'Amministrazione Finanziaria in sede di controllo, copia delle dichiarazioni trasmesse.

Responsabilità dell'intermediario abilitato

L'intermediario abilitato è soggetto a:

- **sanzione** da 516 euro a 5.164 euro, in caso di tardiva od omessa trasmissione delle dichiarazioni (artt. 7-bis, D.Lgs. 241/1997), con possibilità di utilizzo dell'istituto del ravvedimento operoso;
- **revoca dell'abilitazione**, in caso di gravi o ripetute irregolarità commesse nello svolgimento dell'attività di trasmissione delle dichiarazioni, o in presenza di provvedimenti di sospensione irrogati dall'ordine di appartenenza del professionista, o in caso di revoca dell'autorizzazione all'esercizio dell'attività da parte dei centri di assistenza fiscale.



DICHIARAZIONE PRESENTATA DALL'ESTERO

La dichiarazione può essere presentata per via telematica anche dall'estero, se il contribuente è in possesso del codice Pin necessario; altrimenti può essere spedita dai contribuenti non titolari di reddito di impresa o di lavoro autonomo entro il 30 settembre 2016, tramite raccomandata o altro mezzo equivalente.

In caso di spedizione postale, la busta deve essere indirizzata all'Agenzia delle Entrate – Centro Operativo di Venezia, Via Giuseppe De Marchi 16 – 30175 Marghera (Venezia) e deve recare scritto:

- cognome e nome del contribuente;
- codice fiscale del contribuente;
- la dicitura “Contiene dichiarazione Modello Unico 2015 Persone Fisiche”.

TERMINI DI PRESENTAZIONE

Il modello Unico 2016 Persone Fisiche deve essere presentato:

- nel periodo compreso tra il **2 maggio ed il 30 giugno 2016**, se la presentazione viene effettuata in **forma cartacea** tramite ufficio postale;
- **entro il 30 settembre 2016**, se la presentazione viene effettuata **per via telematica**.



La prova di presentazione della dichiarazione consiste:

- nell'apposita ricevuta rilasciata dall'ufficio postale, in caso di presentazione della dichiarazione in forma cartacea;
- nell'attestazione di ricezione telematica da parte dell'Agenzia delle Entrate, nel caso di trasmissione telematica della dichiarazione.

CASI PARTICOLARI

SUCCESSIONE EREDITARIA: DECESSO DEL CONTRIBUENTE

Nel caso di contribuente deceduto **nel corso del 2015**, è necessario distinguere tra:

- mancata prosecuzione dell'attività del *de cuius* da parte dell'erede o degli eredi ⇨ la dichiarazione unificata deve essere presentata dall'erede per conto del soggetto deceduto;
- continuazione dell'attività del *de cuius* da parte dell'erede o degli eredi ⇨ l'erede che prosegue l'attività deve verificare l'obbligo di presentazione o meno della dichiarazione in forma unificata.

Nel caso sia obbligato alla presentazione della dichiarazione unificata annuale, l'erede deve presentare:

- la dichiarazione dei redditi del *de cuius* in forma autonoma;
- la sua dichiarazione annuale unificata, comprendente:
 - la propria dichiarazione dei redditi;
 - la dichiarazione Iva comprensiva dei quadri relativi all'attività del *de cuius*.

Se invece il contribuente è deceduto nel periodo compreso **tra il 1° gennaio 2015 e la data di presentazione della dichiarazione**, e quindi ha svolto la sua attività per tutto il 2015, è necessario distinguere tra:

- mancata prosecuzione dell'attività del *de cuius* da parte dell'erede o degli eredi ⇨ la dichiarazione unificata deve essere presentata dall'erede per conto del soggetto deceduto;
- continuazione dell'attività del *de cuius* da parte dell'erede o degli eredi ⇨ l'erede che prosegue l'attività deve presentare per conto del defunto la dichiarazione unificata per l'anno 2015 (modello Unico 2016), comprensiva della dichiarazione dei redditi e della dichiarazione Iva.

Per quanto riguarda i **termini di presentazione**:

- se il decesso è avvenuto nel 2015 o entro il mese di febbraio 2016, la dichiarazione deve essere presentata dagli eredi nei termini ordinari (dal 2 maggio al 30 giugno 2016, se presentata in posta, 30 settembre 2016, se inviata telematicamente);
- se il decesso è avvenuto successivamente al mese di febbraio 2016, i termini sono prorogati di 6 mesi e, quindi, la presentazione della dichiarazione dovrà avvenire entro il 31 dicembre 2016, se in forma cartacea, entro il 31 marzo 2017, se in forma telematica.

PRESENTAZIONE AGLI UFFICI POSTALI		PRESENTAZIONE TELEMATICA	
DATA DEL DECESSO	TERMINI DI PRESENTAZIONE	DATA DEL DECESSO	TERMINI DI PRESENTAZIONE
1° gennaio 2015 – 29 febbraio 2016	Termini ordinari: dal 2 maggio 2016 al 30 giugno 2016	1° gennaio 2015 – 31 maggio 2016	Termini ordinari: 30 settembre 2016
1° marzo 2016 – 30 giugno 2016	Termini prorogati di 6 mesi: 31 dicembre 2016	1° giugno 2016 – 30 settembre 2016	Termini prorogati di 6 mesi: 31 marzo 2017

IL MODELLO 730/2016

Il contribuente che presenta il modello 730/2016 e, una volta presentato, si accorge della necessità di integrarne o rettificarne i contenuti, può farlo con le seguenti modalità.

Integrazioni/rettifiche che comportano un maggior credito o un minor debito o non influiscono sulla determinazione dell'imposta risultante dalla dichiarazione originaria

In tal caso, il contribuente **può** presentare alternativamente:

- Modello 730 integrativo, entro il 25 ottobre 2016;
- Modello Unico 2016 (correttiva nei termini), entro il 30 settembre 2016;
- Modello Unico 2016 (dichiarazione integrativa a favore), entro il termine di presentazione del modello Unico relativo all'anno successivo.

Il maggior credito o il minor debito risultante da una delle dichiarazioni sopra indicate potrà essere chiesto a rimborso o portato in diminuzione per l'anno successivo.

Integrazioni/rettifiche che comportano un maggior debito o un minor credito

In tal caso, il contribuente **deve** presentare un modello Unico 2016 PF:

- entro il 30 settembre 2016 (correttiva nei termini);
- entro il termine di presentazione del modello Unico relativo all'anno successivo (dichiarazione integrativa);
- entro il 31 dicembre del quarto anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione.

CONSERVAZIONE DELLA DOCUMENTAZIONE

Tutta la documentazione concernente redditi, ritenute, oneri, spese, ed elementi di altro genere risultanti dal modello Unico, deve essere conservata dal contribuente fino al 31 dicembre 2020.

ARROTONDAMENTI

Tutti gli importi indicati in dichiarazione devono essere arrotondati all'unità di euro, per eccesso se la frazione decimale è uguale o superiore a 50 centesimi o per difetto se inferiore a detto limite.

CONVERSIONE VALUTE ESTERE

In tutti i casi in cui è necessario convertire in euro redditi, spese e oneri originariamente espressi in valuta estera deve essere utilizzato il cambio indicativo di riferimento del giorno in cui gli stessi sono stati percepiti o sostenuti o quello del giorno antecedente più prossimo.

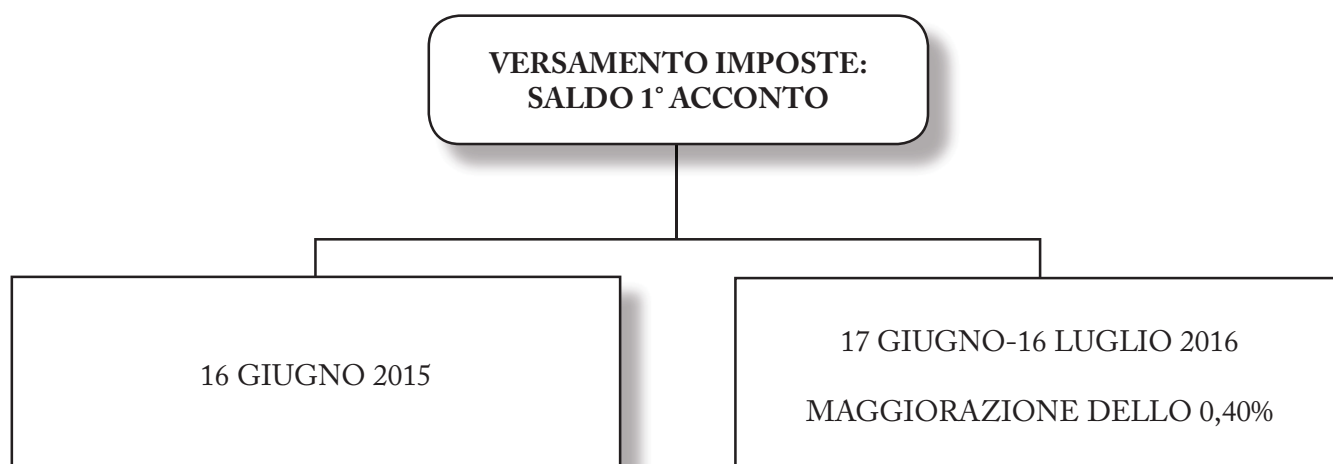
Se in quei giorni il cambio non è stato fissato, va utilizzato il cambio medio del mese.

VERSAMENTI E COMPENSAZIONI

TERMINI E MODALITÀ DI VERSAMENTO

Tutti i versamenti a saldo risultanti dal modello Unico 2016 e quelli relativi al primo acconto devono essere effettuati entro il **16 giugno 2016**.

Possono, tuttavia, essere effettuati entro il trentesimo giorno successivo alla scadenza prevista (entro il **16 luglio**), con applicazione di una maggiorazione dello **0,40%**, a titolo di interesse corrispettivo.



Il versamento dell'Irpef e delle relative addizionali non deve essere eseguito qualora l'importo non sia superiore a **12 euro**.

Il limite minimo di versamento per l'Iva e l'Irap è, invece, pari ad euro10,33 (10,00 euro per effetto degli arrotondamenti effettuati in dichiarazione).



In linea generale, si ricorda che, in tutti i casi in cui il termine di pagamento cade di sabato o in un giorno festivo, questo è prorogato al primo giorno lavorativo successivo.

Il versamento delle imposte risultanti dal modello Unico deve essere effettuato tramite il **modello F24**.



Dal 1° ottobre 2014 per i non titolari di partita IVA è consentito pagare il Modello F24 allo sportello di banca o posta con modalità cartacea solo se di importo non superiore a 1.000,00 euro e solo se non contiene alcuna compensazione.

VERSAMENTI E COMPENSAZIONI

Termini e modalità di versamento

Persone fisiche non titolari di partita Iva	
	Modalità di pagamento consentita
F24 a zero per effetto di compensazioni	• F24 online • F24 web
F24 con importo a debito ma che contiene comunque compensazioni di qualunque importo	• F24 online • F24 web • remote banking
F24 a debito (senza compensazioni) con importo superiore a € 1.000,00	• F24 online • F24 web • remote banking
F24 a debito (senza compensazioni) con importo non superiore a € 1.000,00	• F24 online • F24 web • remote banking • in modalità cartacea agli sportelli di banca o posta

Principali codici tributo

Si indicano di seguito i principali codici tributo relativi al versamento delle imposte risultanti dal modello Unico (dichiarazione dei redditi).

Sezione Erario

4001: Irpef saldo

4033: Irpef acconto prima rata

4034: Irpef acconto seconda rata o acconto in unica soluzione

1668: Interessi pagamento dilazionato importi rateizzabili

1795: Imposta sostitutiva regime fiscale di vantaggio – saldo

1793: Imposta sostitutiva regime fiscale di vantaggio – acconto prima rata

1794: Imposta sostitutiva regime fiscale di vantaggio – acconto seconda rata o unica soluzione

1842: cedolare secca locazioni – saldo

1840: cedolare secca locazioni – acconto prima rata

1841: cedolare secca locazioni – acconto seconda rata o unica soluzione

SEZIONE ERARIO		codice tributo	rateazione/regione/ prov./mese rif.	anno di riferimento	importi a debito versati	importi a credito compensati	
IMPOSTE DIRETTE – IVA RITENUTE ALLA FONTE ALTRI TRIBUTI ED INTERESSI							
codice ufficio	codice atto						+/-
		TOTALE A			B		SALDO (A-B)

Sezione Regioni

3801: Addizionale regionale dell'Irpef

3805: Interessi pagamento dilazionato tributi regionali

SEZIONE REGIONI					
codice regione	codice tributo	rateazione/ mese rif.	anno di riferimento	importi a debito versati	importi a credito compensati
TOTALE				E	F
					+/- SALDO (E-F)

Regione	Codice Regione	Regione	Codice Regione
ABRUZZO	1	MOLISE	12
BASILICATA	2	PIEMONTE	13
BOLZANO	3	PUGLIA	14
CALABRIA	4	SARDEGNA	15
CAMPANIA	5	SICILIA	16
EMILIA ROMAGNA	6	TOSCANA	17
FRIULI VENEZIA GIULIA	7	TRENTO	18
LAZIO	8	UMBRIA	19
LIGURIA	9	VALLE D'AOSTA	20
LOMBARDIA	10	VENETO	21
MARCHE	11		

Sezione IMU e altri tributi locali

3844: Addizionale comunale dell'Irpef saldo

3843: Addizionale comunale dell'Irpef acconto

3857: Interessi pagamento dilazionato addizionale comunale

SEZIONE IMU E ALTRI TRIBUTI LOCALI						IDENTIFICATIVO OPERAZIONE				
codice ente/ codice comune	Ravv.	Immob. variati	Acc.	Saldo	numero immobili	codice tributo	rateazione/ mese rif.	anno di riferimento	importi a debito versati	importi a credito compensati
deduzione						TOTALE		G	H	
						+/- SALDO (G-H)				

va indicato il codice catastale del Comune cui è destinato il versamento

Rateazione

Le imposte risultanti dalla dichiarazione (a saldo e primo acconto) possono essere versate in un'unica soluzione o possono essere rateizzate in un numero definito di rate, di pari importo scelto dal contribuente. La rateizzazione deve in ogni caso concludersi entro il mese di novembre dell'anno di presentazione della dichiarazione e può riguardare anche solo alcuni importi (ad esempio è possibile rateizzare il saldo Irpef e versare invece in un'unica soluzione il primo acconto); non è invece rateizzabile il secondo acconto di novembre.

L'opzione per il pagamento rateale è esercitata in occasione del primo versamento, mediante indicazione, nell'apposito campo del modello F24, del numero di rate prescelto e della rata che si sta versando (ad esempio, per indicare che si sta versando la prima rata di quattro verrà indicato, nel campo denominato "rateazione", il numero 0104).

Sugli importi rateizzati sono dovuti **interessi** nella misura del **4%** su base annua, da calcolarsi secondo il

VERSAMENTI E COMPENSAZIONI

Termini e modalità di versamento

metodo commerciale, tenendo conto del periodo decorrente dal giorno successivo a quello di scadenza della prima rata fino alla data di scadenza della seconda. Gli interessi non vanno cumulati con l'imposta, ma vanno versati con il loro apposito codice tributo.

Contribuenti non titolari di partita Iva

I contribuenti non titolari di partita Iva che decidono di rateizzare il versamento delle imposte possono effettuare il pagamento della prima rata entro il **16 giugno 2016**, ovvero entro il **18 luglio 2016**, con la maggiorazione **dello 0,40%**.

Le rate successive vanno versate entro fine mese con applicazione degli interessi indicati nella seguente tabella:

RATA	VERSAMENTO	INTERESSI %	VERSAMENTO (*)	INTERESSI %
1 ^a	16 giugno	0,00	18 luglio	0,00
2 ^a	30 giugno	0,16	22 agosto	0,13
3 ^a	22 agosto	0,49	31 agosto	0,46
4 ^a	31 agosto	0,82	30 settembre	0,79
5 ^a	30 settembre	1,15	31 ottobre	1,12
6 ^a	31 ottobre	1,48	30 novembre	1,45
7 ^a	30 novembre	1,81		

(*) In questo caso l'importo da rateizzare deve essere preventivamente maggiorato dello 0,40 per cento.



ESEMPIO DI COMPILAZIONE

Il sig. Rossi, che non è titolare di partita Iva, presenta un saldo Irpef da dichiarazione pari a 5.000 euro che decide di versare in cinque rate:

rata	scadenza	importo	interessi	totale
1	16-giu	€ 1.000,00		€ 1.000,00
2	30-giu	€ 1.000,00	€ 1,60	€ 1.001,60
3	22-ago	€ 1.000,00	€ 4,90	€ 1.004,90
4	31-ago	€ 1.000,00	€ 8,20	€ 1.008,20
5	30-sett	€ 1.000,00	€ 11,50	€ 1.011,50

Mod. F24 scadenza 16 giugno

SEZIONE ERARIO					
	codice tributo	rateazione/regione/prov./mese rif.	anno di riferimento	importi a debito versati	importi a credito compensati
IMPOSTE DIRETTE - IVA RITENUTE ALLA FONTE ALTRI TRIBUTI ED INTERESSI	4001	0105	2015	1000,00	
codice ufficio	codice atto				
			TOTALE A	B	SALDO (A-B)

Mod. F24 scadenza 30 giugno

SEZIONE ERARIO					
	codice tributo	rateazione/regione/ prov./ mese rif.	anno di riferimento	importi a debito versati	importi a credito compensati
IMPOSTE DIRETTE - IVA RITENUTE ALLA FONTE ALTRI TRIBUTI ED INTERESSI	4001	0205	2015	1000,00	
	1668			1,60	
codice ufficio	codice atto				+/-
			TOTALE A	B	SALDO (A-B)

Mod. F24 scadenza 22 agosto

SEZIONE ERARIO					
	codice tributo	rateazione/regione/ prov./ mese rif.	anno di riferimento	importi a debito versati	importi a credito compensati
IMPOSTE DIRETTE - IVA RITENUTE ALLA FONTE ALTRI TRIBUTI ED INTERESSI	4001	0305	2015	1000,00	
	1668			4,90	
codice ufficio	codice atto				+/-
			TOTALE A	B	SALDO (A-B)

Mod. F24 scadenza 31 agosto

SEZIONE ERARIO					
	codice tributo	rateazione/regione/ prov./ mese rif.	anno di riferimento	importi a debito versati	importi a credito compensati
IMPOSTE DIRETTE - IVA RITENUTE ALLA FONTE ALTRI TRIBUTI ED INTERESSI	4001	0405	2015	1000,00	
	1668			8,20	
codice ufficio	codice atto				+/-
			TOTALE A	B	SALDO (A-B)

Mod. F24 scadenza 30 settembre

SEZIONE ERARIO					
	codice tributo	rateazione/regione/ prov./ mese rif.	anno di riferimento	importi a debito versati	importi a credito compensati
IMPOSTE DIRETTE - IVA RITENUTE ALLA FONTE ALTRI TRIBUTI ED INTERESSI	4001	0505	2015	1000,00	
	1668			11,50	
codice ufficio	codice atto				+/-
			TOTALE A	B	SALDO (A-B)

Contribuenti titolari di partita Iva

I contribuenti titolari di partita Iva che decidono di rateizzare il versamento delle imposte, possono effettuare il pagamento della prima rata entro il **16 giugno 2016**, ovvero entro il **18 luglio 2016** con la maggiorazione dello **0,40%**.

Le rate successive vanno versate entro il giorno 16 di ogni mese, con applicazione degli interessi come evidenziato nella seguente tabella:

(*) In questo caso l'importo da rateizzare deve essere preventivamente maggiorato dello 0,40 per cento.



rata	scadenza	importo	interessi	totale
1	18-lug	€ 2.008,00		€ 2.008,00
2	22-ago	€ 2.008,00	€ 6,22	€ 2.014,22
3	16-sett	€ 2.008,00	€ 12,85	€ 2.021,85
4	17-ott	€ 2.008,00	€ 19,48	€ 2.027,48
5	16-nov	€ 2.008,00	€ 26,10	€ 2.034,10

Mod. F24 scadenza 18 luglio

Mod. F24 scadenza 20 agosto

SEZIONE ERARIO		codice tributo	rateazione/regione/ prov./mese rit.	anno di riferimento	importi a debito versati	importi a credito compensati	
IMPOSTE DIRETTE - IVA RITENUTE ALLA FONTE ALTRI TRIBUTI ED INTERESSI		4001	0205	2015	2008,00		
		1668			6,22		
codice ufficio	codice atto						
				TOTALE	A	B	+/- SALDO (A-B)

Mod. F24 scadenza 16 settembre

SEZIONE ERARIO					
	codice tributo	rateazione/regione/ prov./mese rif.	anno di riferimento	importi a debito versati	importi a credito compensati
IMPOSTE DIRETTE - IVA	4001	0305	2015	2008,00	
RITENUTE ALLA FONTE	1668			12,85	
ALTRI TRIBUTI ED INTERESSI					
codice ufficio	codice atto				
			TOTALE A	B	SALDO (A-B)

Mod. F24 scadenza 17 ottobre

SEZIONE ERARIO					
	codice tributo	rateazione/regione/ prov./mese rif.	anno di riferimento	importi a debito versati	importi a credito compensati
IMPOSTE DIRETTE - IVA	4001	0405	2015	2008,00	
RITENUTE ALLA FONTE	1668			19,48	
ALTRI TRIBUTI ED INTERESSI					
codice ufficio	codice atto				
			TOTALE A	B	SALDO (A-B)

Mod. F24 scadenza 16 novembre

SEZIONE ERARIO					
	codice tributo	rateazione/regione/ prov./mese rif.	anno di riferimento	importi a debito versati	importi a credito compensati
IMPOSTE DIRETTE - IVA	4001	0505	2015	2008,00	
RITENUTE ALLA FONTE	1668			26,10	
ALTRI TRIBUTI ED INTERESSI					
codice ufficio	codice atto				
			TOTALE A	B	SALDO (A-B)

COMPENSAZIONI

I crediti che risultano dal modello Unico possono essere utilizzati per compensare debiti dal giorno successivo a quello di chiusura del periodo di imposta per cui deve essere presentata la dichiarazione, da cui risultano i suddetti: quindi in linea generale a partire dal mese di gennaio se il contribuente è in grado di effettuare i conteggi.

L'istituto della compensazioni delle imposte dirette è stato tuttavia oggetto di importanti modifiche ad opera della **Legge di Stabilità 2014** che ha introdotto un **ulteriore meccanismo di ostacolo al libero utilizzo in compensazione dei crediti fiscali**, determinando una sorta di allineamento tra le limitazioni già previste per il comparto Iva anche a quelli relativi delle imposte dirette e sostitutive.

In particolare, i contribuenti che utilizzano in compensazione i crediti relativi alle imposte sui redditi e alle relative addizionali, alle ritenute alla fonte, alle imposte sostitutive delle imposte sul reddito e all'imposta regionale sulle attività produttive, per importi superiori a 15.000 euro annui, hanno l'obbligo di richiedere l'apposizione del visto di conformità, relativamente alle singole dichiarazioni dalle quali emerge il credito. In alternativa, la dichiarazione è sottoscritta, oltre che dagli intermediari telematici, dai soggetti di cui all'articolo 1, comma 5, del D.P.R. 322/1998, relativamente ai contribuenti per i quali è esercitato il

controllo contabile di cui all'articolo 2409-*bis* del codice civile, attestante l'esecuzione dei controlli di cui all'articolo 2, comma 2, del regolamento di cui al Decreto del Ministro delle finanze 31 maggio 1999, n. 164.

Ai sensi del Decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, articolo 35, comma 1, lettera a), ciò che è richiesto è l'accertamento della *conformità dei dati delle dichiarazioni predisposte dal centro, alla relativa documentazione e alle risultanze delle scritture contabili, nonché di queste ultime alla relativa documentazione contabile*.

Di conseguenza, in relazione ai crediti da imposte dirette (termine che utilizziamo in modo generico per riferirci a tutte le casistiche sopra elencate), la compensazione sarà così strutturata:

- 1) utilizzi in compensazione sino ad un massimo di 15.000 euro:
 - compensazione possibile già dal 1° gennaio 2016;
 - nessun vincolo ulteriore rispetto alle pregresse abitudini;
- 2) utilizzi in compensazione per importi oltre 15.000 euro:
 - compensazione possibile già dal 1° gennaio 2016;
 - necessità di apporre il visto di conformità sulle dichiarazioni da cui emerge il credito, nel modello da presentarsi entro le canoniche scadenze; in alternativa, sottoscrizione da parte dell'organo di controllo (ove presente);
 - prodursi di compensazioni non regolari nel caso di mancato rispetto dell'onere di cui al punto precedente.

Il limite massimo dei crediti d'imposta compensabili (e/o rimborsabili in conto fiscale) è di 700.000 euro per anno solare.



L'importo dei crediti utilizzati per compensare debiti relativi alla stessa imposta non ha rilievo ai fini del limite massimo di cui sopra.

ACCONTI IRPEF

In sede di dichiarazione dei redditi, modello Unico 2016, i soggetti Irpef sono tenuti a versare, oltre all'imposta a saldo relativa al 2015, anche un anticipo sull'imposta che sarà dovuta per il 2016.

Sono tenuti al versamento dell'acconto Irpef le persone fisiche che nel periodo di imposta 2015 risultano a debito per un importo superiore a 51,65 euro.

In considerazione del fatto che gli importi in dichiarazione sono espressi in unità di euro:

RN34 "Differenza"	≥	€ 52	⇨	È dovuto acconto
RN34 "Differenza"	≤	€ 51	⇨	Non è dovuto acconto

La misura dell'acconto è pari al 100% dell'imposta relativa all'anno precedente (cd. *metodo storico*) e deve essere versato:

- in **un'unica soluzione**, entro il 30 novembre 2016, se l'importo dovuto è inferiore a 257,52 euro;
- in **due rate**, se l'importo dovuto (rigo RN34) è pari o superiore a 257,52 euro, di cui:

- la prima, nella misura del 40% dell'imposta relativa al 2015, entro il 16 giugno 2016, ovvero entro il 18 luglio 2016 con la maggiorazione dello 0,40% a titolo di interesse corrispettivo;
- la seconda, nella misura del 60% dell'imposta relativa al 2015, entro il 30 novembre 2016.

Per quanto riguarda le modalità di versamento e la possibilità di rateizzazione della prima rata di acconto, si rimanda al commento relativo al versamento del saldo Irpef.

Nel modello Unico 2016 gli acconti calcolati con il metodo storico vanno indicati nel rigo RN62.

RN62 Acconto dovuto	Primo acconto ¹	,00	Secondo o unico acconto ²	,00

Il contribuente può anche utilizzare il *metodo previsionale* per la determinazione dell'acconto dovuto. Se prevede (ad esempio per effetto di oneri sostenuti e che dovrà sostenere nel 2016 o di minori redditi percepiti nel 2016) di dover versare una minore imposta, può determinare gli acconti da versare sulla base della minor imposta da versare.

In tal caso gli importi da indicare nel rigo RN61 devono essere comunque quelli determinati utilizzando le istruzioni sopra fornite e non i minori importi versati o che si intendono versare.

In alcuni casi particolari l'acconto determinato con il metodo "storico" deve essere ricalcolato.

In particolare:

- in presenza di **redditi derivanti dall'attività di noleggio occasionale di imbarcazioni e navi da diporto** assoggettati ad imposta sostitutiva del 20% (Quadro RM). L'acconto Irpef per l'anno 2016 deve essere calcolato tenendo conto anche di tali redditi (art. 59- ter, co. 5, D.L. 1/2012);
- in presenza di **redditi dei terreni**, l'acconto Irpef per l'anno 2016 deve essere calcolato senza tener conto dell'ulteriore rivalutazione del 10% sui redditi dei terreni dei coltivatori diretti e IAP applicata per l'anno 2015;
- in presenza di **redditi dei fabbricati**, l'acconto Irpef per l'anno 2016 deve essere calcolato senza tener conto dei benefici fiscali relativi all'agevolazione per sospensione della procedura esecutiva di sfratto, per usufruire dei quali è prevista l'indicazione del codice 6 nella colonna 7 dei righe dei fabbricati;
- in presenza di **redditi d'impresa** l'acconto va calcolato tenendo conto dell'art. 34, co. 2, L. 183/2011 (deduzione forfetaria in favore degli esercenti impianti di distribuzione di carburante);
- per i **soggetti che effettuano investimenti in beni materiali strumentali** nuovi dal 15 ottobre 2015 al 31 dicembre 2016, con esclusivo riferimento alla determinazione delle quote di ammortamento e dei canoni di locazione finanziaria, il costo di acquisizione è maggiorato del 40%. L'acconto 2016 va calcolato senza tener conto delle disposizioni dei commi 91 e 92 della L. 208/2015.

Codici tributo

Il versamento degli acconti Irpef va effettuato con i seguenti codici tributo:

- **4033:** Irpef acconto prima rata
 - **4034:** Irpef acconto seconda rata o acconto in unica soluzione
 - **1668:** Interessi pagamento dilazionato importi rateizzabili
- utilizzando la Sezione Erario del Mod. F24:

SEZIONE ERARIO									
		codice tributo	rateazione/regione/ prov./ mese rif.	anno di riferimento	importi a debito versati		importi a credito compensati		
IMPOSTE DIRETTE - IVA RITENUTE ALLA FONTE ALTRI TRIBUTI ED INTERESSI									
codice ufficio	codice atto								
TOTALE A						B			
									SALDO (A-B)



ESEMPIO 1

Egli dovrà quindi corrispondere i seguenti acconti:

- primo acconto, pari a 6.000 euro, da versarsi entro il 16 giugno;

SEZIONE ERARIO		codice tributo	rateazione/regione/ prov./mese rit.	anno di riferimento	importi a debito versati	importi a credito compensati	
IMPOSTE DIRETTE – IVA RITENUTE ALLA FONTE ALTRI TRIBUTI ED INTERESSI		4033	0101	2016	6000,00		
codice ufficio	codice atto						
				TOTALE	A	B	SALDO (A-B)

- secondo acconto, pari a 9.000 euro, da versarsi entro il 30 novembre.

SEZIONE ERARIO					
		codice tributo	rateazione/regione/ prov./mese rit.	anno di riferimento	importi a debito versati importi a credito compensati
IMPOSTE DIRETTE – IVA		4034		2016	9000,00
RITENUTE ALLA FONTE					,
ALTRI TRIBUTI ED INTERESSI					,
					,
					,
					,
					,/-
codice ufficio	codice atto	TOTALE	A	B	SALDO (A-B)

Egli dovrà corrispondere l'acconto Irpef in un'unica soluzione, entro il 30 novembre 2016, di importo pari a 250 euro.

[illegible]

ACCONTO ADDIZIONALE COMUNALE IRPEF

Per determinare l'acconto per l'addizionale comunale all'Irpef per il 2016 è necessario:

1. applicare al reddito imponibile relativo all'anno di imposta 2015 (rigo RV17 col. 2) l'aliquota deliberata dal comune nel quale il contribuente ha la residenza alla data del 1° gennaio 2016;
 2. calcolare il 30% dell'importo così determinato (acconto per il 2016);
 3. detrarre dal risultato ottenuto l'acconto per l'addizionale comunale 2016 trattenuto dal datore di lavoro. L'aliquota da applicare per l'acconto è sempre quella deliberata per l'anno d'imposta precedente (2015).
- Se il contribuente prevede (ad esempio, per effetto di oneri deducibili sostenuti nel 2015 o di minori redditi percepiti nello stesso anno) una minore imposta da dichiarare nella successiva dichiarazione, può versare un acconto per il 2016 di importo inferiore a quello determinato con riferimento al reddito imponibile della presente dichiarazione.

Per quanto riguarda i termini di versamento e rateazione si veda quanto indicato per l'acconto Irpef.

Per approfondimenti si veda il commento al rigo RV17.

ACCONTO CEDOLARE SECCA LOCAZIONI

In sede di dichiarazione dei redditi modello Unico 2016, sono tenuti al versamento dell'acconto relativo alla cedolare secca per l'anno 2016, le persone fisiche che nel periodo di imposta 2015 presentano l'importo di cui al rigo RB11 colonna 3 (Totale imposta cedolare secca) superiore a 51,65 euro.

RB11 col. 3 "Totale imposta cedolare secca"	>	€ 51,65	☞	È dovuto acconto
RB11 col. 3 "Totale imposta cedolare secca"	≤	€ 51,65	☞	Non è dovuto acconto

La misura dell'acconto è pari al **95%** dell'importo di cui al rigo RB11 col. 3. e deve essere versato:

- in **un'unica soluzione** entro il 30 novembre 2016 se l'importo dovuto è inferiore a 257,52 euro;
- in **due rate** se l'importo dovuto è pari o superiore a 257,52 euro, di cui:
 - la prima, nella misura del 40%, entro il 16 giugno 2016, ovvero entro il 18 luglio 2016, con la maggiorazione dello 0,40% a titolo di interesse corrispettivo;
 - la seconda, nella misura del 60% dell'importo del rigo RB11 col. 3, entro il 30 novembre 2016.

Nel modello Unico 2016 gli acconti calcolati con il metodo storico vanno indicati nel rigo RB12.

Acconto cedolare secca 2016 RB12	Primo acconto ¹	,00	Secondo o unico acconto ²	,00

VERSAMENTI E COMPENSAZIONI

Acconto cedolare secca locazioni

Il contribuente può anche utilizzare il *metodo previsionale* per la determinazione dell'acconto dovuto: se prevede di dover versare una minore imposta, può determinare gli acconti sulla base della minor imposta da versare.

In tal caso gli importi da indicare nel rigo RB12 devono essere, comunque, quelli determinati utilizzando le istruzioni sopra fornite e non i minori importi versati o che si intende versare.

FRONTESPIZIO



Riservato alla Poste italiane Spa	
N. Protocollo	
Data di presentazione	
UNI	
COGNOME	NOME
CODICE FISCALE	

Informativa sul trattamento dei dati personali ai sensi dell'art. 13 del D.Lgs. n. 196 del 30 giugno 2003 in materia di protezione dei dati personali

Con questa informativa l'Agenzia delle Entrate spiega come utilizza i dati raccolti e quali sono i diritti riconosciuti all'interessato. Infatti, il d.lgs. n.196/2003, "Codice in materia di protezione dei dati personali", prevede un sistema di garanzie a tutela dei trattamenti che vengono effettuati sui dati personali.

Finalità del trattamento	I dati forniti con questo modello verranno trattati dall'Agenzia delle Entrate esclusivamente per le finalità di liquidazione, accertamento e riscossione delle imposte. I dati acquisiti potranno essere comunicati a soggetti pubblici o privati solo nei casi previsti dalle disposizioni del Codice in materia di protezione dei dati personali (art. 19 del d.lgs. n. 196 del 2003). Potranno, inoltre, essere pubblicati con le modalità previste dal combinato disposto degli artt. 69 del D.P.R. n. 600 del 29 settembre 1973, così come modificato dalla legge n. 133 del 6 agosto 2008 e 66-bis del D.P.R. n. 633 del 26 ottobre 1972. I dati indicati nella presente dichiarazione possono essere trattati anche per l'applicazione dello strumento del c.d. redditometro, compresi i dati relativi alla composizione del nucleo familiare. I dati trattati ai fini dell'applicazione del redditometro non vengono comunicati a soggetti esterni e la loro titolarità spetta esclusivamente all'Agenzia delle Entrate. Sul sito dell'Agenzia delle Entrate è consultabile l'informativa completa sul trattamento dei dati personali in relazione al redditometro.
Conferimento dei dati	I dati richiesti devono essere forniti obbligatoriamente per potersi avvalere degli effetti delle disposizioni in materia di dichiarazione dei redditi. L'indicazione di dati non veritieri può far incorrere in sanzioni amministrative o, in alcuni casi, penali. L'indicazione del numero di telefono o cellulare, del fax e dell'indirizzo di posta elettronica è facoltativa e consente di ricevere gratuitamente dall'Agenzia delle Entrate informazioni e aggiornamenti su scadenze, novità, adempimenti e servizi offerti. L'effettuazione della scelta per la destinazione dell'otto per mille dell'Irpef è facoltativa e viene richiesta ai sensi dell'art. 47 della legge 20 maggio 1985 n. 222 e delle successive leggi di ratifica delle intese stipulate con le confessioni religiose. L'effettuazione della scelta per la destinazione del cinque per mille dell'Irpef è facoltativa e viene richiesta ai sensi dell'art. 1, comma 154 della legge 23 dicembre 2014 n. 190. L'effettuazione della scelta per la destinazione del due per mille a favore dei partiti politici è facoltativa e viene richiesta ai sensi dell'art. 12 del decreto legge 28 dicembre 2013, n. 149, convertito, con modificazioni, dall'art. 1 comma 1, della legge 21 febbraio 2014, n.13. L'effettuazione della scelta per la destinazione del due per mille a favore delle associazioni culturali è facoltativa e viene richiesta ai sensi dell'art. 1, comma 985 della legge 28 dicembre 2015, n. 208. Tali scelte, secondo il d.lgs. n. 196 del 2003, comportano il conferimento di dati di natura "sensibile". Anche l'inserimento delle spese sanitarie tra gli oneri deducibili o per i quali è riconosciuta la detrazione d'imposta, è facoltativo e richiede il conferimento di dati sensibili.
Modalità del trattamento	I dati acquisiti verranno trattati con modalità prevalentemente informatizzate e con logiche pienamente rispondenti alle finalità da perseguire, anche mediante verifiche con altri dati in possesso dell'Agenzia delle Entrate o di altri soggetti, nel rispetto delle misure di sicurezza previste dal Codice in materia di protezione dei dati personali. Il modello può essere consegnato a soggetti intermediari individuati dalla legge (centri di assistenza fiscale, sostituti d'imposta, banche, agenzie postali, associazioni di categoria, professionisti) che tratteranno i dati esclusivamente per le finalità di trasmissione del modello all'Agenzia delle Entrate.
 Titolare del trattamento	L'Agenzia delle Entrate e gli intermediari, quest'ultimi per la sola attività di trasmissione, secondo quanto previsto dal d.lgs. n. 196/2003, assumono la qualifica di "titolare del trattamento dei dati personali" quando i dati entrano nella loro disponibilità e sotto il loro diretto controllo.
Responsabili del trattamento	Il titolare del trattamento può avvalersi di soggetti nominati "Responsabili". In particolare, l'Agenzia delle Entrate si avvale, come responsabile esterno del trattamento dei dati, della Sogei S.p.a., partner tecnologico cui è affidata la gestione del sistema informativo dell'Anagrafe Tributaria. Presso l'Agenzia delle Entrate è disponibile l'elenco completo dei responsabili. Gli intermediari, ove si avvalgano della facoltà di nominare dei responsabili, devono renderne noti i dati identificativi agli interessati.
Diritti dell'interessato	Fatte salve le modalità, già previste dalla normativa di settore, per le comunicazioni di variazione dati e per l'integrazione dei modelli di dichiarazione e/o comunicazione l'interessato (art. 7 del d.lgs. n. 196 del 2003) può accedere ai propri dati personali per verificarne l'utilizzo o, eventualmente, per correggerli, aggiornarli nei limiti previsti dalla legge, oppure per cancellarli o opporsi al loro trattamento, se trattati in violazione di legge. Tali diritti possono essere esercitati mediante richiesta rivolta a: Agenzia delle Entrate – Via Cristoforo Colombo 426 c/d – 00145 Roma.
Consenso	L'Agenzia delle Entrate, in quanto soggetto pubblico, non deve acquisire il consenso degli interessati per trattare i loro dati personali. Anche gli intermediari che trasmettono la dichiarazione all'Agenzia delle Entrate non devono acquisire il consenso degli interessati per il trattamento dei dati cosiddetti comuni (codice fiscale, redditi etc.) in quanto il loro trattamento è previsto per legge. Per quanto riguarda invece i dati cosiddetti sensibili, relativi a particolari oneri deducibili o per i quali è riconosciuta la detrazione d'imposta, alla scelta dell'otto per mille, del cinque per mille e del due per mille dell'Irpef, il consenso per il trattamento da parte degli intermediari viene acquisito attraverso la sottoscrizione della dichiarazione e con la firma apposta per la scelta dell'otto per mille dell'Irpef, del cinque per mille e del due per mille dell'Irpef. La presente informativa viene data in via generale per tutti i titolari del trattamento sopra indicati.

FRONTESPIZIO

Frontespizio

TIPO DI DICHIARAZIONE	Redditi	Iva	Quadro RW	Quadro VO	Quadro AC	Studi di settore	Parametri	Correttiva nei termini	Dichiarazione integrativa a favore	Dichiarazione integrativa	Dichiarazione integrativa (art. 2, co. 8-ter, DPR 322/98)	Eventi eccezionali
DATI DEL CONTRIBUENTE	Comune (o Stato estero) di nascita _____ Provincia (sigla) _____ Data di nascita _____ Sesso (barrare la relativa casella) giorno mese anno ☐ M ☐ F deceduto/a ☐ 6 tutelato/a ☐ 7 minore ☐ 8 Partita IVA (eventuale) _____ Accettazione eredità giacente ☐ Liquidazione volontaria ☐ Immobili sequestrati ☐ Stato _____ Riservato al liquidatore ovvero al curatore fallimentare dal giorno mese anno al giorno mese anno Periodo d'imposta _____											
RESIDENZA ANAGRAFICA Da compilare solo se variata dal 1/1/2015 alla data di presentazione della dichiarazione	Comune _____ Provincia (sigla) _____ C.a.p. _____ Codice comune _____ Tipologia (via, piazza, ecc.) _____ Indirizzo _____ Numero civico _____ Frazione _____ Data della variazione _____ Domicilio fiscale diverso dalla residenza ☐ 1 Dichiarazione presentata per la prima volta ☐ 2 giorno mese anno											
TELEFONO E INDIRIZZO DI POSTA ELETTRONICA	Telefono prefisso _____ numero _____ Cellulare _____ Indirizzo di posta elettronica _____											
DOMICILIO FISCALE AL 01/01/2015	Comune _____ Provincia (sigla) _____ Codice comune _____											
DOMICILIO FISCALE AL 01/01/2016	Comune _____ Provincia (sigla) _____ Codice comune _____											
RESIDENTE ALL'ESTERO DA COMPILARE SE RESIDENTE ALL'ESTERO NEL 2015	Codice fiscale estero _____ Stato estero di residenza _____ Codice Stato estero _____ Non residenti "Schumacker" ☐ Stato federato, provincia, contea _____ Località di residenza _____ Indirizzo _____ NAZIONALITÀ ☐ 1 Estera ☐ 2 Italiana											
RISERVATO A CHI PRESENTA LA DICHIARAZIONE PER ALTRI EREDE, CURATORE FALLIMENTARE o DELL'EREDITÀ, ecc. (vedere Istruzioni)	Codice fiscale (obbligatorio) _____ Codice carica _____ Data carica _____ giorno mese anno Cognome _____ Nome _____ Sesso (barrare la relativa casella) M ☐ F ☐ Data di nascita _____ Comune (o Stato estero) di nascita _____ Provincia (sigla) _____ giorno mese anno RESIDENZA ANAGRAFICA (O SE DIVERSO) _____ C.a.p. _____ DOMICILIO FISCALE _____ Rappresentante residente all'estero _____ Frazione, via e numero civico / Indirizzo estero _____ Telefono prefisso _____ numero _____ Data di inizio procedura _____ Procedura non ancora terminata _____ Data di fine procedura _____ Codice fiscale società o ente dichiarante _____ giorno mese anno											
CANONE RAI IMPRESE	☐ Tipologia apparecchio (Riservata ai contribuenti che esercitano attività d'impresa)											
IMPEGNO ALLA PRESENTAZIONE TELEMATICA Riservato all'incaricato	Codice fiscale dell'incaricato _____ Soggetto che ha predisposto la dichiarazione ☐ Ricezione avviso telematico controllo automatizzato dichiarazione ☐ Ricezione altre comunicazioni telematiche ☐ Data dell'impegno _____ giorno mese anno FIRMA DELL'INCARICATO _____											
VISTO DI CONFORMITÀ Riservato al C.A.F. o al professionista	Visto di conformità rilasciato ai sensi dell'art. 35 del D.Lgs. n. 241/1997 relativo a Redditi/IVA ☐ Codice fiscale del responsabile del C.A.F. _____ Codice fiscale del C.A.F. _____ Codice fiscale del professionista _____ Si rilascia il visto di conformità ai sensi dell'art. 35 del D.Lgs. n. 241/1997 FIRMA DEL RESPONSABILE DEL C.A.F. O DEL PROFESSIONISTA _____											
CERTIFICAZIONE TRIBUTARIA Riservato al professionista	Codice fiscale del professionista _____ Codice fiscale o partita IVA del soggetto diverso dal certificatore che ha predisposto la dichiarazione e tenuto le scritture contabili _____ Si attesta la certificazione ai sensi dell'art. 36 del D.Lgs. n. 241/1997 FIRMA DEL PROFESSIONISTA _____											

FIRMA DELLA DICHIARAZIONE Il contribuente dichiara di aver compilato e allegato i seguenti quadri (barrare le caselle che interessano). In caso di dichiarazione integrativa, al posto della barratura inserire gli appositi codici.	Familiari a carico	RA	RB	RC	RP	RN	RV	CR	RX	CS	RH	RL	RM	RR	RT	RE	RF	RG	RD	RS	RQ	CE	LM																	
	TR	RU	FC	N. moduli IVA		Invio avviso telematico controllo automatizzato dichiarazione all'intermediario										Invio altre comunicazioni telematiche all'intermediario																								
	Situazioni particolari										Codice										CON LA FIRMA SI ESPRIME ANCHE IL CONSENSO AL TRATTAMENTO DEI DATI SENSIBILI EVENTUALMENTE INDICATI NELLA DICHIARAZIONE										FIRMA del CONTRIBUENTE (o di chi presenta la dichiarazione per altri)									

STRUTTURA E COMPOSIZIONE DEL QUADRO

Il frontespizio del modello Unico Persone Fisiche 2016 si compone di **tre facciate**:

- la prima contiene l'informativa ai sensi del D. Lgs. 196/2003 (Legge sulla privacy), sul trattamento dei dati personali;
- le altre contengono le indicazioni generali circa il tipo di dichiarazione, i dati del contribuente, la firma della dichiarazione, l'impegno alla presentazione telematica, la scelta per la destinazione dell'otto e del cinque per mille dell'Irpef, i dati del contribuente nel caso in cui sia residente all'estero, i dati relativi al soggetto che presenta la dichiarazione, i dati del canone RAI imprese, la firma della dichiarazione, l'impegno alla presentazione telematica, il visto di confromità, e la certificazione tributaria.

Nella prima facciata vanno riportati, negli appositi spazi, il cognome e il nome del contribuente ed il codice fiscale rilevabile dalla tessera sanitaria o, nel caso in cui la tessera non sia stata ancora emessa, dal tesserino rilasciato dall'Agenzia delle Entrate.

Nel caso i dati anagrafici indicati nella tessera sanitaria o nel tesserino fossero errati, il contribuente deve recarsi presso qualsiasi ufficio dell'Agenzia delle Entrate per effettuare la variazione; fino a quel momento, deve indicare in dichiarazione il codice fiscale erroneamente attribuito.



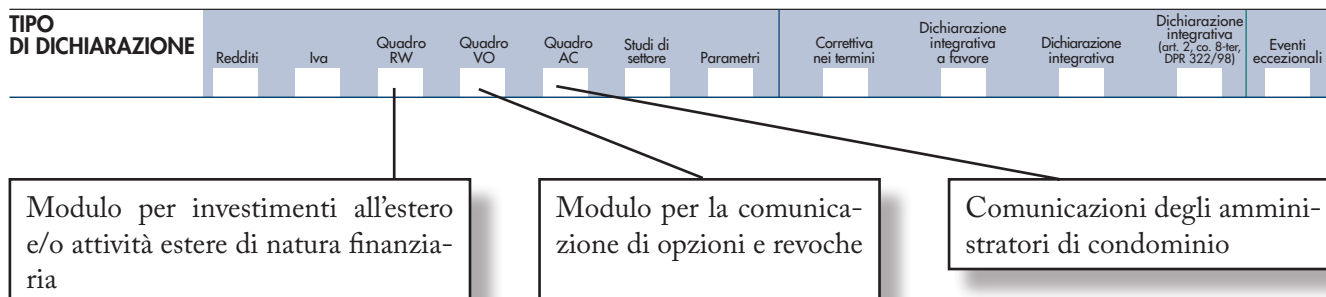
Riservato alla Poste italiane Spa	
N. Protocollo	
Data di presentazione	
COGNOME	NOME
CODICE FISCALE	

UNI

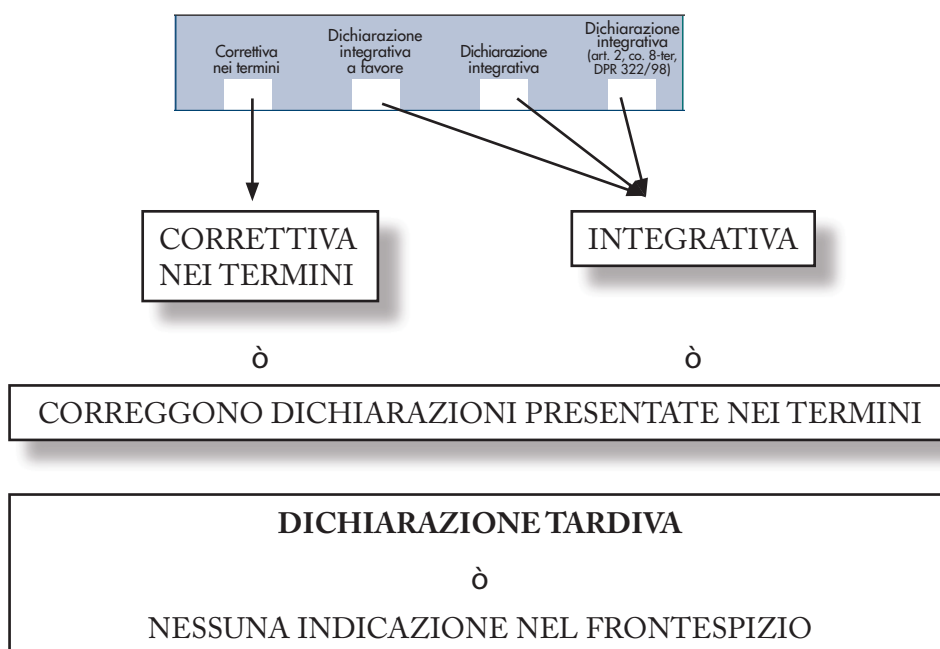
Nel caso di presentazione della dichiarazione in forma cartacea agli uffici postali, nei casi consentiti, l'ufficio postale deve indicare il numero di protocollo e la data di presentazione.

TIPO DI DICHIARAZIONE

In tale sezione il contribuente deve indicare il tipo di dichiarazione compilata, apponendo nelle caselle l'apposita crocetta.



La casella relativa al **quadro VO** va barrata solo dai soggetti non tenuti o esonerati dalla presentazione della dichiarazione annuale Iva, che devono comunicare opzioni o revoche relativamente al periodo 2015. Di conseguenza, la barratura delle caselle “Iva” e “Quadro VO” è alternativa.



- Dichiarazione correttiva nei termini**

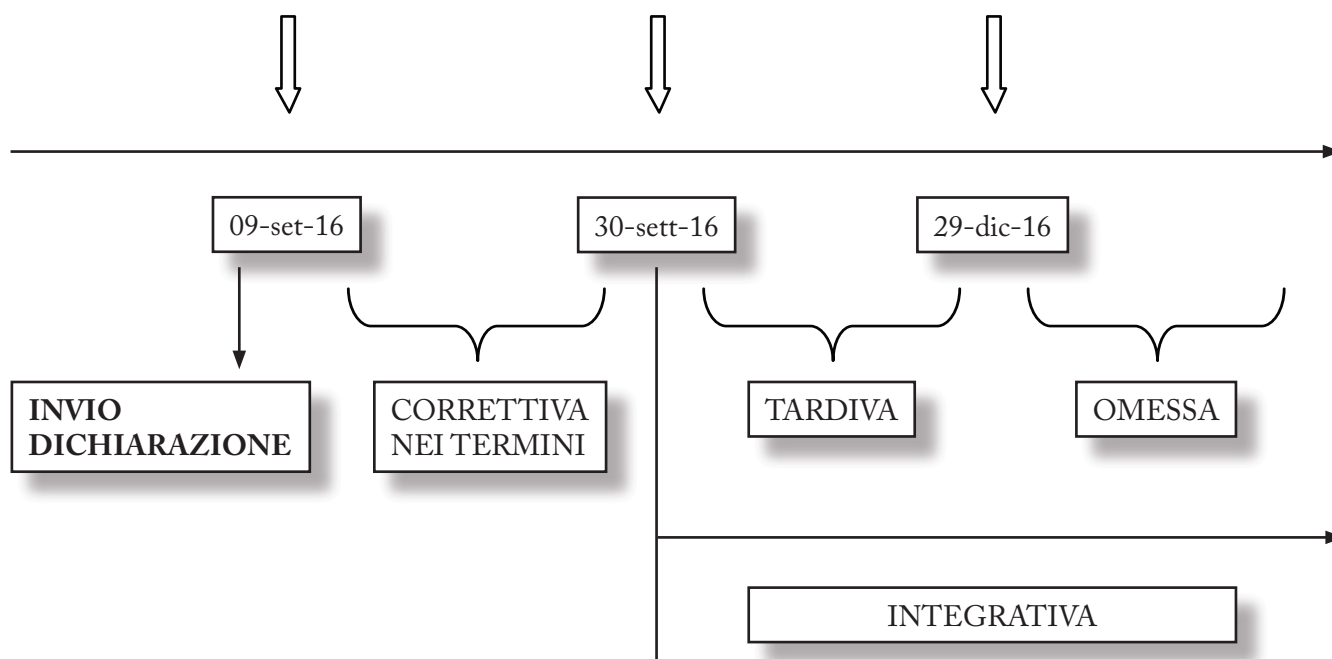
La casella “**Correttiva nei termini**” va barrata quando la dichiarazione viene ripresentata entro i **termini ordinari**, in sostituzione di una precedente dichiarazione errata. Essa si sostituisce integralmente alla prima e consente al contribuente, tra l’altro, di esporre redditi non dichiarati in tutto o in parte, di evidenziare oneri deducibili o per i quali spetta la detrazione non dichiarati in tutto o in parte.

Proprio perché riproposta entro i termini di scadenza, non è prevista l’irrogazione di alcuna sanzione, ma deve essere effettuato il versamento di quanto dovuto a titolo di eventuale maggiore imposta, con relative addizionali regionali e comunali.

- **Dichiarazione integrativa**

Il contribuente che, avendo validamente e tempestivamente presentato la dichiarazione originaria, scaduti i relativi termini ordinari, intende correggere errori od omissioni, può presentare una **dichiarazione integrativa**.

Si ricorda che la dichiarazione presentata entro 90 giorni dalla scadenza dei termini si considera valida, salvo l'applicazione delle sanzioni previste dalle legge.



La dichiarazione presentata dopo 90 giorni si considera omessa, ma costituisce titolo per la riscossione dell'imposta che risulta dovuta.

La rettifica della dichiarazione originaria può essere a favore del fisco o del contribuente.

Nel primo caso, va barrata la casella "**Dichiarazione integrativa**", quando cioè la dichiarazione rettificativa può riguardare esclusivamente correzioni di errori o omissioni che abbiano comportato l'indicazione di un minor reddito con conseguente maggior debito di imposta, o un minor credito.

La casella "**dichiarazione integrativa**" va compilata indicando:

- il **codice 1**, nell'ipotesi prevista dall'art. 2, comma 8 del D.P.R. 322/1998, entro il 31 dicembre del quarto anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione, per correggere errori od omissioni che abbiano determinato l'indicazione di minor reddito o, comunque, di un minor debito d'imposta o di un maggior credito, fatta salva l'applicazione delle sanzioni, e ferma restando l'applicazione dell'art. 13 del D.Lgs. 472/1997;
- il **codice 2**, nell'ipotesi in cui il contribuente intenda rettificare la dichiarazione già presentata in base alle comunicazioni inviate dall'Agenzia delle Entrate, ai sensi dell'art. 1, commi 634 - 636, della legge 23 dicembre 2014, n. 190, salva l'applicazione delle sanzioni e ferma restando l'applicazione dell'art. 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472. L'Agenzia delle Entrate, infatti, mette a disposizione del contribuente le informazioni che sono in suo possesso (riferibili allo stesso contribuente, acquisite direttamente o pervenute da terzi, relative anche ai ricavi o compensi, ai redditi, al volume d'affari e al valore della produzione, a lui imputabili, alle agevolazioni, deduzioni o detrazioni, nonché ai crediti d'imposta, anche qualora gli stessi non risultino spettanti) dando la possibilità di correggere spontaneamente eventuali errori od omissioni, anche dopo la presentazione della dichiarazione.

Nel caso di presentazione della dichiarazione integrativa, è necessario evidenziare quali quadri o allegati della dichiarazione originaria sono stati modificati e quali no. Pertanto, nelle caselle relative ai quadri compilati presenti nel riquadro *“Firma della dichiarazione”* e nelle caselle presenti nel riquadro *“Tipo di dichiarazione”* del frontespizio della dichiarazione integrativa, al posto della barratura, deve essere indicato uno dei seguenti codici:

- 1 → quadro o allegato compilato senza modifiche sia nella dichiarazione originaria che in quella integrativa
- 2 → quadro o allegato compilato nella dichiarazione integrativa, ma assente o compilato diversamente nella dichiarazione originaria
- 3 → quadro o allegato presente nella dichiarazione originaria ma assente in quella integrativa

Qualora l'errore o l'omissione comporti un minor reddito e quindi un minor debito di imposta, o un maggior credito a favore del contribuente, va barrata la casella **“Dichiarazione integrativa a favore”** (ai sensi dell'art. 2, comma 8-bis D.P.R. 322/1998), che deve essere presentata entro il termine di presentazione della dichiarazione successiva (30 settembre 2017).

Tale casella va barrata anche per presentare una dichiarazione integrativa, ai sensi dell'art. 2, commi 8 e 8-bis, D.P.R. 322/1998, per correggere errori ed omissioni non rilevanti per la determinazione della base imponibile, dell'imposta, né per il versamento del tributo e che non siano d'ostacolo all'esercizio dell'attività di controllo.

La casella **“Dichiarazione integrativa (art. 2, co. 8-ter, D.P.R. 322/98)”** va barrata unicamente in caso di presentazione di una dichiarazione integrativa nell'ipotesi prevista dall'art. 2, comma 8-ter, del D.P.R. 322/1998, allo scopo di **modificare l'originaria richiesta di rimborso** dell'eccedenza d'imposta esclusivamente per la scelta della compensazione, sempreché il rimborso stesso non sia stato già erogato anche in parte.

Tale dichiarazione va presentata **entro 120 giorni dalla scadenza del termine ordinario di presentazione**, secondo le disposizioni di cui all'articolo 3 del citato D.P.R. 322 del 1998, utilizzando modelli conformi a quelli approvati per il periodo d'imposta cui si riferisce la dichiarazione.



In caso di presentazione di dichiarazione integrativa che, oltre alla modifica consentita dal comma 8-ter, contenga anche la correzione di errori od omissioni, non va barrata la presente casella, ma deve essere barrata la casella **“Dichiarazione integrativa a favore”** ovvero **“Dichiarazione integrativa”**, a seconda della tipologia di correzioni effettuate.



**ESEMPIO**

Un contribuente che ha presentato nei termini la dichiarazione unificata comprensiva di redditi ed Iva, accortosi di non aver indicato una spesa medica nel quadro RP, decide di presentare una dichiarazione integrativa.

Il frontespizio dovrà essere compilato nel modo seguente:

TIPO DI DICHIARAZIONE		Redditi	Iva	Quadro RW	Quadro VO	Quadro AC	Studi di settore	Parametri	Correttiva nei termini	Dichiarazione integrativa a favore	Dichiarazione integrativa	Dichiarazione integrativa (art. 2, co. 8-ter, DPR 322/98)	Eventi eccezionali
			X	X				X		X			

FIRMA DELLA DICHIARAZIONE		Familiari a carico	RA	RB	RC	RP	RN	RV	CR	RX	CS	RH	RL	RM	RR	RT	RE	RF	RG	RD	RS	RQ	CE	LM
			1	1	2	2	2	2	1	2	1					1				1				
		TR	RU	FC	N. moduli IVA			Invio avviso telematico controllo automatizzato dichiarazione all'intermediario								Invio altre comunicazioni telematiche all'intermediario								

**ESEMPIO**

Un contribuente che ha presentato nei termini la dichiarazione unificata comprensiva di redditi ed Iva, accortosi di non aver dichiarato un reddito assimilato a lavoro dipendente percepito nel 2015, decide di presentare una dichiarazione integrativa.

Il frontespizio dovrà essere compilato nel modo seguente:

TIPO DI DICHIARAZIONE		Redditi	Iva	Quadro RW	Quadro VO	Quadro AC	Studi di settore	Parametri	Correttiva nei termini	Dichiarazione integrativa a favore	Dichiarazione integrativa	Dichiarazione integrativa (art. 2, co. 8-ter, DPR 322/98)	Eventi eccezionali
		X	X					X			X		

FIRMA DELLA DICHIARAZIONE		Familiari a carico	RA	RB	RC	RP	RN	RV	CR	RX	CS	RH	RL	RM	RR	RT	RE	RF	RG	RD	RS	RQ	CE	LM
			1	1	2	1	2	2		2					1				1					
		TR	RU	FC	N. moduli IVA			Invio avviso telematico controllo automatizzato dichiarazione all'intermediario								Invio altre comunicazioni telematiche all'intermediario								

**ESEMPIO**

Un contribuente che ha presentato nei termini la dichiarazione unificata comprensiva di redditi ed Iva, e ha chiesto a rimborso l'iva a credito, decide, nei termini previsti, di modificare la richiesta di rimborso e optare per la compensazione. Inoltre, si accorge di non aver dichiarato un reddito assimilato a lavoro dipendente percepito nel 2015.

Il frontespizio dovrà essere compilato nel modo seguente:

TIPO DI DICHIARAZIONE		Redditi	Iva	Quadro RW	Quadro VO	Quadro AC	Studi di settore	Parametri	Correttiva nei termini	Dichiarazione integrativa a favore	Dichiarazione integrativa	Dichiarazione integrativa (art. 2, co. 8-ter, DPR 322/98)	Eventi eccezionali
		X	X					X			X		

FIRMA DELLA DICHIARAZIONE		Familiari a carico	RA	RB	RC	RP	RN	RV	CR	RX	CS	RH	RL	RM	RR	RT	RE	RF	RG	RD	RS	RQ	CE	LM
			1	1	2	1	2	2		2					1				1					
		TR	RU	FC	N. moduli IVA			Invio avviso telematico controllo automatizzato dichiarazione all'intermediario								Invio altre comunicazioni telematiche all'intermediario								

La casella **Eventi eccezionali** deve essere compilata da coloro che hanno fruito, per il periodo di imposta, di agevolazioni fiscali previste da disposizioni normative emanate a seguito di calamità naturali o di altri eventi eccezionali, grazie alle quali hanno fruito di un differimento del termine di presentazione della dichiarazione o di versamento.

Nella casella deve essere, pertanto, indicato uno dei seguenti codici:

1	Vittime di richieste estorsive e delle usura Soggetti che, esercitando una attività imprenditoriale, commerciale, artigianale o comunque economica, ovvero una libera arte o professione, ed avendo opposto un rifiuto a richieste di natura estorsiva o, comunque, non avendovi aderito, subiscono nel territorio dello Stato un danno a beni mobili o immobili in conseguenza di fatti delittuosi commessi, anche al di fuori di un vincolo associativo, per il perseguimento di un ingiusto profitto. Per le vittime delle suddette richieste estorsive, l'articolo 20, comma 2, della legge 23 febbraio 1999, n. 44, ha disposto la proroga di tre anni dei termini di scadenza degli adempimenti fiscali ricadenti entro un anno dalla data dell'evento lesivo, con conseguente ripercussione anche sul termine di presentazione della dichiarazione annuale.
2	Soggetti colpiti dagli eventi atmosferici verificatisi dal 4 al 7 febbraio 2015 in alcuni territori della Regione Emilia-Romagna Per i contribuenti che, dal 4 al 7 febbraio 2015, avevano la residenza ovvero la sede operativa nei territori della Regione Emilia-Romagna colpiti dagli eventi atmosferici verificatisi a febbraio 2015, il Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze dell'8 maggio 2015 ha sospeso i termini dei versamenti e degli adempimenti tributari scadenti nel periodo compreso tra il 4 febbraio 2015 e il 30 settembre 2015. I comuni e le frazioni interessate dal provvedimento di sospensione sono riportate nell'allegato A) del summenzionato Decreto. L'applicazione della sospensione dei termini dei versamenti e degli adempimenti tributari è subordinata alla richiesta del contribuente che dichiari l'inagibilità, anche temporanea, della casa di abitazione, dello studio professionale, dell'azienda o dell'impresa verificata dall'autorità comunale che ne dà comunicazione all'Agenzia delle Entrate territorialmente competente nei successivi venti giorni.
3	Soggetti interessati dall'emergenza umanitaria legata all'afflusso di migranti dal Nord Africa Per i soggetti aventi il domicilio fiscale o la sede operativa alla data del 12 febbraio 2011 nel comune di Lampedusa e Linosa interessati dall'emergenza umanitaria legata all'afflusso di migranti dal Nord Africa, per i quali l'OPCM n. 3947 del 16 giugno 2011 ha previsto la sospensione dal 16 giugno 2011 al 30 giugno 2012 dei termini relativi agli adempimenti ed ai versamenti tributari scadenti nel medesimo periodo; la sospensione è stata ulteriormente prorogata fino al 15 dicembre 2016 dall'art. 1, comma 599, L. 203/2015
4	Soggetti colpiti da altri eventi eccezionali I soggetti colpiti da altri eventi eccezionali devono indicare nell'apposita casella il codice 8.
5	Imprese di autotrasporto e piccole imprese creditrici dell'ILVA Per le imprese di autotrasporto e per le piccole imprese, come definite ai sensi della raccomandazione 2003/361/CE, che vantano crediti nei confronti dell'ILVA S.p.A. per prestazioni effettuate a favore della medesima società prima del deposito della domanda di accertamento dello stato di insolvenza, l'art. 2 comma 8-bis del Decreto legge 5 gennaio 2015, n.1 convertito, con modificazioni, dalla legge 4 marzo 2015 n.20, ha sospeso i termini dei versamenti dei tributi erariali che scadono nel periodo compreso tra il 6 marzo 2015 e il 15 settembre 2015.
30	Stato di emergenza Con riferimento alle disposizioni previste dalla Legge di stabilità 2016 indicano questo codice i soggetti aventi la sede legale o la sede operativa in zone colpite da eventi calamitosi con danni riconducibili all'evento e individuati con la medesima ordinanza della Presidenza del Consiglio dei ministri con la quale è stato dichiarato lo stato di emergenza e nei confronti dei quali non opera la sospensione né il differimento dei tributi ai sensi del comma 2, dell'art. 9 della legge 27 luglio

2000, n. 212. Questi soggetti hanno la facoltà di chiedere la rateizzazione dei tributi che scadono nei sei mesi successivi alla dichiarazione dello stato di emergenza. L'istanza per l'ottenimento della rateizzazione, fino ad un massimo di diciotto rate mensili di pari importo, deve essere presentata al competente ufficio, secondo modalità e termini stabiliti con successivo decreto del Ministro dell'economia e delle finanze (art. 1, comma 429 della Legge 28 dicembre 2015, n. 208).

Nella particolare ipotesi in cui il contribuente abbia usufruito di agevolazioni disposte da più provvedimenti normativi, dovrà essere indicato il codice relativo a quello che ha previsto il maggior differimento del termine di presentazione della dichiarazione o dei versamenti.

DATI DEL CONTRIBUENTE

TIPO DI DICHIARAZIONE	Redditi ☐ Iva ☐ Quadro RW ☐ Quadro VO ☐ Quadro AC ☐ Studi di settore ☐ Parametri ☐	Correttiva nei termini ☐ Dichiarazione integrativa a favore ☐ Dichiarazione integrativa ☐ Dichiarazione integrativa (art. 2, co. 8-ter, DPR 322/98) ☐ Eventi eccezionali ☐
DATI DEL CONTRIBUENTE	Comune (o Stato estero) di nascita Provincia (sigla) Data di nascita Sesso (barrare la relativa casella) ☐ M ☐ F ☐	
	deceduto/a ☐ 6 ☐ tutelato/a ☐ 7 ☐ minore ☐ 8 ☐ Partita IVA (eventuale)	
	Accettazione eredità giacente ☐ Liquidazione volontaria ☐ Immobili sequestrati ☐ Stato Riservato al liquidatore ovvero al curatore fallimentare ☐	
	Periodo d'imposta dal al	
RESIDENZA ANAGRAFICA	Comune Provincia (sigla) C.a.p. Codice comune	
Da compilare solo se variata dal 1/1/2015 alla data di presentazione della dichiarazione	Tipologia (via, piazza, ecc.) Indirizzo Numero civico	
	Frazione Data della variazione Domicilio fiscale diverso dalla residenza ☐ 1 ☐ Dichiarazione presentata per la prima volta ☐ 2 ☐	
TELEFONO E INDIRIZZO DI POSTA ELETTRONICA	Telefono prefisso numero Cellulare Indirizzo di posta elettronica	
DOMICILIO FISCALE AL 01/01/2015	Comune Provincia (sigla) Codice comune	
DOMICILIO FISCALE AL 01/01/2016	Comune Provincia (sigla) Codice comune	

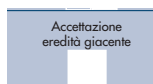
Nel quadro relativo ai dati del contribuente devono essere indicati i dati personali del contribuente, quali: il comune/provincia di nascita, la data di nascita, il sesso e la situazione del contribuente.

Non vengono richiesti più dati **non necessari** ai fini della dichiarazione quali lo **stato civile** del contribuente.

Le uniche caselle presenti nel modello sono **“deceduto”**, **“tutelato”** e **“minore”** che servono per indicare situazioni particolari di presentazione della dichiarazione dei redditi; in particolare deve essere barrata la casella:

- **6 - “deceduto/a”**: nel caso di dichiarazione presentata dall'erede per il deceduto;
- **7 - “tutelato/a”**: nel caso di dichiarazione dei redditi presentata dal rappresentante legale per la persona incapace o dall'amministratore di sostegno per la persona con limitata capacità di agire;
- **8 - “minore”**: nel caso di dichiarazione presentata dai genitori per i redditi dei figli minori esclusi dall'usufrutto legale.

Va inoltre indicata, dai contribuenti titolari, la partita Iva.



La casella deve essere compilata nel caso di presentazione della dichiarazione da parte del contribuente che accetta l'eredità giacente, il quale è tenuto ad effettuare la sua scelta in riferimento ai redditi precedentemente assoggettati a tassazione separata nella dichiarazione presentata dal curatore con l'aliquota prevista per il primo scaglione di reddito. In tal caso indicare:

- il **codice 1** se chi accetta l'eredità giacente opta per la liquidazione definitiva dell'imposta su tali redditi, con le modalità previste per i redditi a tassazione separata;
- il **codice 2** se, invece, opta per la liquidazione definitiva dell'imposta su tali redditi con tassazione ordinaria.



La casella deve essere barrata dal contribuente che si trova in un periodo di imposta interessato dalla procedura della liquidazione volontaria, di cui all'art. 182 Tuir.



La casella "Immobili sequestrati esenti" deve essere compilata nel caso di beni immobili oggetto dei provvedimenti di sequestro e confisca esenti da imposte, ai sensi del comma 3-bis dell'articolo 51, del D.Lgs. 159/2011; situazione nella quale l'amministratore giudiziario è tenuto a presentare due distinte dichiarazioni.

Nella **prima**, vanno indicati i redditi di tutti i beni sequestrati diversi dagli immobili, in relazione ai quali devono essere liquidate e versate le relative imposte.

Nella **seconda dichiarazione**, vanno indicati esclusivamente i dati dei beni immobili oggetto dei provvedimenti cautelari da cui deriva, per effetto della citata disposizione, la sospensione del versamento delle imposte fino alla revoca della confisca o fino alla loro assegnazione o destinazione. In questa seconda dichiarazione, va barrata la casella "Immobili sequestrati esenti", compilando esclusivamente i quadri relativi a tali redditi e, pertanto, non devono essere compilati tutti i restanti quadri (come, ad esempio, i quadri RN, RV e RX).

Riservato al liquidatore ovvero al curatore fallimentare						
Stato	Periodo d'imposta					
	dal			al		
	giorno	mese	anno	giorno	mese	anno

Tale riquadro va compilato solo in caso di presentazione della dichiarazione da parte del liquidatore o del curatore fallimentare, che deve indicare, oltre al periodo di imposta cui si riferisce la dichiarazione, uno dei seguenti codici:

CODICI	SITUAZIONE DEL CONTRIBUENTE NEL PERIODO D'IMPOSTA CUI SI RIFERISCE LA DICHIARAZIONE
per il liquidatore:	
1	periodo "Ante liquidazione"
2	periodo "Post liquidazione"
3	periodo "Provvisorio"
4	periodo di liquidazione "Finale"
per il curatore fallimentare:	
5	periodo "Ante Fallimento"
6	periodo di "Chiusura Fallimento"

La sezione relativa alla **Residenza anagrafica** va compilata solo se il contribuente ha variato la propria residenza nel periodo dal 1° gennaio 2015 alla data di presentazione della dichiarazione (anche nel caso di cambio dell'indirizzo nell'ambito del medesimo comune), oppure nel caso in cui presenti la dichiarazione per la prima volta.

In tali casi, devono essere indicati i dati della nuova residenza (comune, provincia, CAP, codice catastale del comune, tipologia, indirizzo, ...) e la data in cui è avvenuta la variazione.

Da barrare solo se il domicilio fiscale è diverso dalla residenza anagrafica per un provvedimento dell'Agenzia delle Entrate

RESIDENZA ANAGRAFICA Da compilare solo se variata dal 1/1/2015 alla data di presentazione della dichiarazione	Comune		Provincia (sigla)		C.a.p.	Codice comune	
	Tipologia (via, piazza, ecc.)	Indirizzo				Numero civico	
	Frazione		Data della variazione		Domicilio fiscale diverso dalla residenza		Dichiarazione presentata per la prima volta
			giorno	mese	anno	1	2

Da barrare se si presenta la dichiarazione per la prima volta

La compilazione del campo relativo ai **numeri telefonici** e all'indirizzo di posta elettronica è facoltativa. La sua compilazione permette di ricevere informazioni e aggiornamenti, tra l'altro, su scadenze, novità, adempimenti.

Domicilio fiscale

La sezione dedicata al domicilio fiscale permette di individuare il destinatario dei versamenti relativi all'addizionale regionale e comunale, in quanto:

- l'addizionale regionale va corrisposta alla regione nella quale il contribuente ha il proprio domicilio fiscale al 1 gennaio 2015;
- l'addizionale comunale va corrisposta al comune dove il contribuente ha il domicilio fiscale al 1° gennaio dell'anno cui si riferisce l'addizionale, che va versata in duplice soluzione (saldo – facendo riferimento al domicilio al 1.1.2015; acconto – facendo riferimento al domicilio al 1.1.2016).

Per i contribuenti residenti in Italia, il domicilio fiscale (comune nella cui anagrafe sono iscritti) normalmente coincide con la residenza anagrafica; i soggetti non residenti hanno, invece, il domicilio nel comune dove viene prodotto il reddito.



ADDIZIONALE REGIONALE:

A seguito delle novità normative introdotte dall'art. 8 del D.Lgs. 175/2014 è stato eliminato il rigo che prevedeva **l'indicazione del domicilio fiscale al 31/12 dell'anno di riferimento**.

La **Regione competente per il versamento** dell'addizionale regionale è la regione nella quale il contribuente ha il **proprio domicilio fiscale al 1 gennaio** dell'anno di riferimento dell'addizionale stessa (e non più al 31 dicembre).

Per l'anno **2015**, l'addizionale regionale deve essere determinata con riferimento al domicilio fiscale al **1 gennaio 2015**.

ADDIZIONALE COMUNALE

L'addizionale comunale deve essere versata in **duplice soluzione**, acconto e saldo, facendo riferimento al domicilio fiscale al **1 gennaio dell'anno di riferimento dell'addizionale stessa**:

- il **saldo 2015**, facendo riferimento al domicilio fiscale del contribuente al 1 gennaio 2015;
- l'**acconto 2016** (pari al 30% dell'imposta calcolata sul reddito imponibile dell'anno precedente) facendo riferimento al domicilio fiscale del contribuente al 1 gennaio 2016. Viene stabilito tuttavia che l'acconto debba essere versato **con l'aliquota deliberata dal comune per l'anno precedente**, essendo stata soppressa la norma che prevedeva invece che il comune potesse variare l'aliquota per l'acconto se la pubblicazione della **delibera venisse effettuata entro il 20 dicembre** precedente l'anno di riferimento.

Quindi **l'acconto dell'addizionale comunale per l'anno 2016 deve essere calcolato sulla base delle aliquote e delle eventuali agevolazioni previste per l'anno 2015.**

Se non è stata variata la residenza, o la variazione è intervenuta nell'ambito dello stesso Comune, deve essere compilato solo il seguente rigo:

DOMICILIO FISCALE AL 01/01/2015	Comune	Provincia (sigla)	Codice comune

Se è stata variata la residenza, trasferendola in un Comune diverso, devono essere compilati i seguenti rigi:

DOMICILIO FISCALE AL 01/01/2015	Comune	Provincia (sigla)	Codice comune
DOMICILIO FISCALE AL 01/01/2016	Comune	Provincia (sigla)	Codice comune

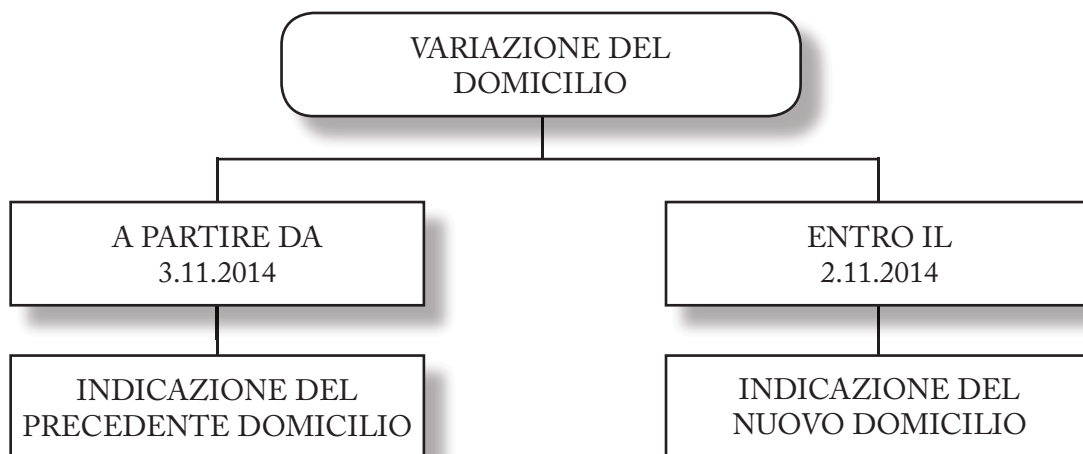


Gli effetti della variazione delle residenza decorrono dal sessantesimo giorno successivo a quello in cui si è verificata.

Di conseguenza, la compilazione di tutti e due i rigi è obbligatoria solo se la variazione è avvenuta a partire dal 3 novembre 2014.

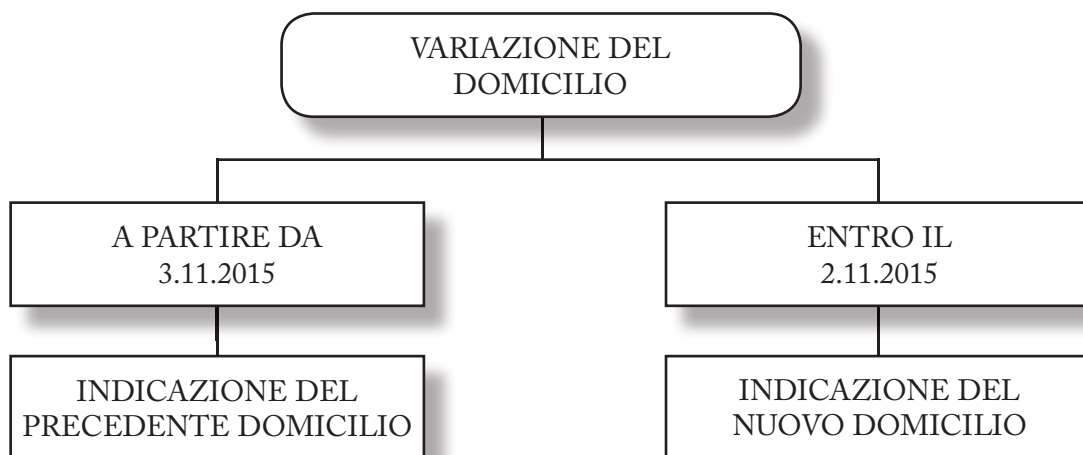
DOMICILIO FISCALE AL 01/01/2015	Comune	Provincia (sigla)	Codice comune

La compilazione di tale campo è obbligatoria.



DOMICILIO FISCALE AL 01/01/2015	Comune	Provincia (sigla)	Codice comune

La compilazione di tale campo va effettuata solo in caso di variazione del domicilio.



ESEMPIO DI COMPILAZIONE

Il sig. Rossi ha trasferito la sua residenza da Roma a Catania:

- in data 30 ottobre 2015**

DOMICILIO FISCALE AL 01/01/2015	Comune	Provincia (sigla)	Codice comune
	ROMA	RM	H501
DOMICILIO FISCALE AL 01/01/2016	Comune	Provincia (sigla)	Codice comune
	CATANIA	CT	C351

- in data 2 novembre 2015**

DOMICILIO FISCALE AL 01/01/2015	Comune	Provincia (sigla)	Codice comune
	ROMA	RM	H501
DOMICILIO FISCALE AL 01/01/2016	Comune	Provincia (sigla)	Codice comune
	CATANIA	CT	C351

- in data 4 novembre 2015**

DOMICILIO FISCALE AL 01/01/2015	Comune	Provincia (sigla)	Codice comune
	ROMA	RM	H501
DOMICILIO FISCALE AL 01/01/2016	Comune	Provincia (sigla)	Codice comune
	ROMA	RM	H501

In quest'ultimo caso è possibile compilare solo il primo rigo, dato che entrambi i righi risultano uguali.

RESIDENTE ALL'ESTERO

RESIDENTE ALL'ESTERO DA COMPILARE SE RESIDENTE ALL'ESTERO NEL 2015	Codice fiscale estero	Stato estero di residenza	Codice Stato estero	Non residenti "Schumacker"
	Stato federato, provincia, contea	Località di residenza		NAZIONALITÀ
	Indirizzo			1 Estera
				2 Italiana

Il riquadro deve essere compilato dal contribuente che risulta residente all'estero nell'anno di imposta 2015 e che deve presentare la propria dichiarazione, in quanto ha maturato redditi imponibili in Italia.

I soggetti non residenti devono, pertanto, indicare:

- il codice fiscale attribuito dallo Stato estero;
- lo Stato estero di residenza e il relativo codice come da tabella sottostante:

ELENCO DEI PAESI E DEI TERRITORI ESTERI

ABU DHABI.....	238	CILE.....	015	GUYANA.....	159	MYANMAR.....	083	SOMALIA.....	066
AFGHANISTAN.....	002	CINA.....	016	HAITI.....	034	NAMIBIA.....	206	SOUTH GEORGIA AND SOUTH SANDWICH.....	283
AJMAN.....	239	CIPRO.....	101	HEARD AND McDONALD ISLAND.....	284	NAURU.....	109	SPAGNA.....	067
ANTILLE OLANDESI.....	251	CITTÀ DEL VATICANO.....	093	HONDURAS.....	035	NEPAL.....	115	SRI LANKA.....	085
ALBANIA.....	087	CLIPPERTON.....	223	HONG KONG.....	103	NICARAGUA.....	047	ST. HELENA.....	254
ALGERIA.....	003	COCOS (KEELING) ISLAND.....	281	INDIA.....	114	NIGER.....	150	ST. VINCENT E LE GRENADINE.....	196
AMERICAN SAMOA.....	148	COLOMBIA.....	017	INDONESIA.....	129	NIGERIA.....	117	STATI UNITI D'AMERICA.....	069
ANDORRA.....	004	COMORE, ISOLE.....	176	IRAN.....	039	NIUE.....	205	SUDAFRICANA REPUBBLICA.....	078
ANGOLA.....	133	CONGO.....	145	IRAQ.....	038	NORFOLK ISLAND.....	285	SUDAN.....	070
ANGUILLA.....	209	CONGO (REP. DEMOCRATICA DEL).....	018	IRLANDA.....	040	NORVEGIA.....	048	SURINAM.....	124
ANTARTIDE.....	180	COOK ISOLE.....	237	ISLANDA.....	041	NUOVA CALEDONIA.....	253	SVALBARD AND JAN MAYEN ISLANDS.....	286
ANTIGUA E BARBUDA.....	197	COREA DEL NORD.....	074	ISOLE AMERICANE DEL PACIFICO.....	252	NUOVA ZELANDA.....	049	SVEZIA.....	068
ARABIA SAUDITA.....	005	COREA DEL SUD.....	084	ISRAELE.....	182	OMAN.....	163	SVIZZERA.....	071
ARGENTINA.....	006	COSTA D'AVORIO.....	146	JERSEY C.I.....	202	PAESI BASSI.....	050	SWAZILAND.....	138
ARMENIA.....	266	COSTA RICA.....	019	KAZAKISTAN.....	269	PAKISTAN.....	036	TAGIKISTAN.....	272
ARUBA.....	212	CROAZIA.....	261	KENYA.....	116	PALAU.....	216	TAIWAN.....	022
ASCENSION.....	227	CUBA.....	020	KIRGHIZISTAN.....	270	PALESTINA (TERRITORI AUTONOMI DI).....	279	TANZANIA.....	057
AUSTRALIA.....	007	DANIMARCA.....	021	KIRIBATI.....	194	PANAMA.....	051	TERRITORI FRANCESI DEL SUD.....	183
AUSTRIA.....	008	DOMINICA.....	192	KOSOVO.....	291	PAPUA NUOVA GUINEA.....	186	TERRITORIO BRIT. OCEANO INDIANO.....	245
AZERBAIGIAN.....	268	DOMINICANA (REPUBBLICA).....	063	KUWAIT.....	126	PARAGUAY.....	052	THAILANDIA.....	072
AZZORRE ISOLE.....	234	DUBAI.....	240	LAOS.....	136	PENON DE ALHUCEMAS.....	232	TIMOR EST.....	287
BAHAMAS.....	160	ECUADOR.....	024	LESOTHO.....	089	PENON DE VELEZ DE LA GOMERA.....	233	TOGO.....	155
BAHRAIN.....	169	EGITTO.....	023	LETTONIA.....	258	PERÙ.....	053	TOKELAU.....	236
BANGLADESH.....	130	ERITREA.....	277	LIBANO.....	095	PITCAIRN.....	175	TONGA.....	162
BARBADOS.....	118	ESTONIA.....	257	LIBERIA.....	044	POLINESIA FRANCESE.....	225	TRINIDAD E TOBAGO.....	120
BELGIO.....	009	ETIOPIA.....	026	LIBIA.....	045	POLONIA.....	054	TRISTAN DA CUNHA.....	229
BELIZE.....	198	FAEROER (ISOLE).....	204	LIECHTENSTEIN.....	090	PORTOGALLO.....	055	TUNISIA.....	075
BENIN.....	158	FALKLAND (ISOLE).....	190	LITUANIA.....	259	PORTORICO.....	220	TURCHIA.....	076
BERMUDA.....	207	FUJI, ISOLE.....	161	LUSSEMBURGO.....	092	PRINCIPATO DI MONACO.....	091	TURKMENISTAN.....	273
BHUTAN.....	097	FILIPPINE.....	027	MACAO.....	059	QATAR.....	168	TURKS E CAICOS (ISOLE).....	210
BIELORUSSIA.....	264	FINLANDIA.....	028	MACE DONIA.....	278	RAS EL KAIMAH.....	242	TUVALU.....	193
BOLIVIA.....	010	FRANCIA.....	029	MADAGASCAR.....	104	REGNO UNITO.....	031	UCRAINA.....	263
BOSNIA-ERZGOVINA.....	274	FUJAYRAH.....	241	MADEIRA.....	235	REUNION.....	247	UGANDA.....	132
BOTSWANA.....	098	GABON.....	157	MALAWI.....	056	ROMANIA.....	061	UMM AL QAIWAIN.....	244
BOUVET ISLAND.....	280	GAMBIA.....	164	MALAYSIA.....	106	RUANDA.....	151	UNGHERIA.....	077
BRASILE.....	011	GEORGIA.....	267	MALDIVE.....	127	RUSSIA (FEDERAZIONE DI).....	262	URUGUAY.....	080
BRUNEI DARUSSALAM.....	125	GERMANIA.....	094	MALI.....	149	SAHARA OCCIDENTALE.....	166	UZBEKISTAN.....	271
BULGARIA.....	012	GHANA.....	112	MALTA.....	105	SAINT KITTS E NEVIS.....	195	VANUATU.....	121
BURKINA FASO.....	142	GIAMAICA.....	082	MAN ISOLA.....	203	SAINT LUCIA.....	199	VENEZUELA.....	081
BURUNDI.....	025	GIAPPONE.....	088	MARIANNE SETTENTRIONALI (ISOLE).....	219	SAINT MARTIN SETTENTRIONALE.....	222	VERGINI AMERICANE (ISOLE).....	221
CAMBOGIA.....	135	GIBILTERRA.....	102	MAROCCO.....	107	SAINT-PIERRE E MIQUELON.....	248	VERGINI BRITANNICHE (ISOLE).....	249
CAMERUN.....	119	GIBUTI.....	113	MARSHALL (ISOLE).....	217	SALOMONE ISOLE.....	191		
CAMPIONE D'ITALIA.....	139	GIORDANIA.....	122	MARTINICA.....	213	SALVADOR.....	064		
CANADA.....	013	GOUGH.....	228	MAURITANIA.....	141	SAMOA.....	131		
CANARIE ISOLE.....	100	GRECIA.....	032	MAURITIUS.....	128	SAN MARINO.....	037		
CAPO VERDE.....	188	GRENADA.....	156	MAYOTTE.....	226	SAO TOME E PRINCIPE.....	187		
CAROLINE ISOLE.....	256	GROENLANDIA.....	200	MELILLA.....	231	SENEGAL.....	152		
CAYMAN (ISOLE).....	211	GUADALUPA.....	214	MESSICO.....	046	SEYCHELLES.....	189		

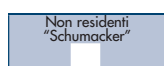
CECA (REPUBBLICA).....	275	GUAM.....	154	MICRONESIA (STATI FEDERATI DI).....	215	SERBIA.....	289	VIETNAM.....	062
CENTROAFRICANA (REPUBBLICA).....	143	GUATEMALA.....	033	MIDWAY ISOLE.....	177	SHARJAH.....	243	WAKE ISOLE.....	178
CEUTA.....	246	GUAYANA FRANCESE.....	123	MOLDOVIA.....	265	SIERRA LEONE.....	153	WALLIS E FUTUNA.....	218
CHAFARINAS.....	230	GUERNSEY.....	201	MONGOLIA.....	110	SINGAPORE.....	147	YEMEN.....	042
CHAGOS ISOLE.....	255	GUINEA.....	137	MONTENEGRO.....	290	SIRIA.....	065	ZAMBIA.....	058
CHRISTMAS ISLAND.....	282	GUINEA BISSAU.....	185	MONTERRAT.....	208	SLOVACCA REPUBBLICA.....	276	ZIMBABWE.....	073
CIAD.....	144	GUINEA EQUATORIALE.....	167	MOZAMBICO.....	134	SLOVENIA.....	260		

- lo Stato federato, provincia, contea, distretto o similari, nel caso in cui lo Stato estero di residenza sia strutturato secondo suddivisioni geografiche;
- località di residenza e indirizzo.

I soggetti non residenti devono, inoltre, indicare il domicilio fiscale in Italia nella sezione “Residenza anagrafica”, che coincide con il comune nel quale è stato prodotto l’unico o il più elevato reddito.

La casella “**Nazionalità**” deve essere barrata per identificare:

- **casella 1:** i soggetti che possiedono la nazionalità nello Stato di residenza;
- **casella 2:** i soggetti che possiedono la nazionalità italiana.



La nuova colonna “Non residenti Schumacker” deve essere barrata per il periodo d’imposta 2014, solo per i contribuenti non residenti che rivestono particolari caratteristiche, ai quali l’Irpef si applica secondo le regole generali, senza cioè le limitazioni, generalmente previste dalla norma per i non residenti, riguardanti la fruizione di deduzioni e detrazioni (in particolare le detrazioni per carichi di famiglia). Inoltre, ai non residenti viene estesa l’applicabilità del regime fiscale agevolato dei cd. “minimi”.

A tal fine, la casella va barrata **dai soggetti non residenti in Italia** che si trovino nelle seguenti condizioni:

- che **risiedano in uno dei Paesi membri dell’Unione europea** o in uno Stato aderente all’Accordo sullo Spazio economico europeo che assicuri un adeguato scambio di informazioni;
- che il **reddito prodotto in Italia** sia pari almeno al **75%** del reddito dagli stessi complessivamente prodotto;
- che **non** fruiscono nello Stato di residenza di agevolazioni fiscali analoghe.

RISERVATO A CHI PRESENTA LA DICHIARAZIONE PER ALTRI

RISERVATO A CHI PRESENTA LA DICHIARAZIONE PER ALTRI EREDE, CURATORE FALLIMENTARE o DELL’EREDITÀ, ecc. (vedere Istruzioni)	Codice fiscale (obbligatorio)										Codice carica		Data carica giorno mese anno				
	Cognome										Nome					Sesso (barrare la relativa casella) M F	
	Data di nascita giorno mese anno			Comune (o Stato estero) di nascita							Provincia (sigla)						
	RESIDENZA ANAGRAFICA (O SE DIVERSO) DOMICILIO FISCALE										Provincia (sigla)			C.a.p.			
	Rappresentante residente all'estero										Frazione, via e numero civico / Indirizzo estero			Telefono prefisso numero			
	Data di inizio procedura giorno mese anno			Procedura non ancora terminata		Data di fine procedura giorno mese anno			Codice fiscale società o ente dichiarante								

Il riquadro va compilato nel caso in cui colui che è tenuto a presentare la dichiarazione sia un **soggetto diverso dal contribuente dichiarante**.

Quindi:

- l’erede per il defunto

- il rappresentante legale per la persona incapace
- i genitori per i redditi dei figli minori esclusi dall'usufrutto legale (art. 324, co. 3, cod.civ.)
- il liquidatore di impresa individuale
- il curatore fallimentare per il fallito
- il curatore per l'eredità giacente
- l'amministratore dell'eredità devoluta sotto condizione sospensiva in favore di nascituro non ancora concepito

I soggetti che presentano la dichiarazione per conto di altri devono:

- compilare il modello Unico, indicando i dati anagrafici ed i redditi del contribuente cui la dichiarazione si riferisce;
- barrare la casella "6" o "7" o "8" nel riquadro "Dati del contribuente";
- compilare il riquadro "Riservato a chi presenta la dichiarazione per conto di altri", indicando uno dei seguenti codice carica:

TABELLA GENERALE DEI CODICI DI CARICA

1	Rappresentante legale, negoziale o di fatto, socio amministratore
2	Rappresentante di minore, inabilitato o interdetto, ovvero curatore dell'eredità giacente, amministratore di eredità devoluta sotto condizione sospensiva o in favore di nascituro non ancora concepito, amministratore di sostegno per le persone con limitata capacità di agire
3	Curatore fallimentare
4	Commissario liquidatore (liquidazione coatta amministrativa ovvero amministrazione straordinaria)
5	Commissario giudiziale (amministrazione controllata) ovvero custode giudiziario (custodia giudiziaria), ovvero amministratore giudiziario in qualità di rappresentante dei beni sequestrati
6	Rappresentante fiscale di soggetto non residente
7	Erede
8	Liquidatore (liquidazione volontaria)
9	Soggetto tenuto a presentare la dichiarazione ai fini IVA per conto del soggetto estinto a seguito di operazioni straordinarie o altre trasformazioni sostanziali soggettive (cessionario d'azienda, società beneficiaria, incorporante, conferitaria, ecc.); ovvero, ai fini delle imposte sui redditi e/o dell'IRAP, rappresentante della società beneficiaria (scissione) o della società risultante dalla fusione o incorporazione
10	Rappresentante fiscale di soggetto non residente con le limitazioni di cui all'art. 44, comma 3, del D.L. n. 331/1993
11	Soggetto esercente l'attività tutoria del minore o interdetto in relazione alla funzione istituzionale rivestita
12	Liquidatore (liquidazione volontaria di ditta individuale - periodo ante messa in liquidazione)
13	Amministratore di condominio
14	Soggetto che sottoscrive la dichiarazione per conto di una pubblica amministrazione
15	Commissario liquidatore di una pubblica amministrazione

I dati relativi alla residenza anagrafica o, se diverso, al domicilio fiscale, vanno compilati solo nel caso in cui il soggetto che presenta la dichiarazione per conto di altri sia residente all'estero, ovvero abbia indicato il codice carica "11" (ad esempio sindaco che svolge attività tutoria di minore).

Nel caso di presentazione della dichiarazione da parte del curatore fallimentare (codice carica "3"), deve essere indicata la data di inizio della procedura, se questa non è ancora terminata (barrando l'apposita casella) o, se è terminata, la data in cui la procedura è terminata.

Nel caso in cui il soggetto che presenta la dichiarazione non sia una persona fisica, deve essere indicato il codice fiscale della società o ente dichiarante, il codice fiscale, i dati anagrafici del relativo rappresentante e il codice carica corrispondente al rapporto intercorrente tra la società o ente dichiarante e il contribuente cui la dichiarazione si riferisce.

CANONE RAI IMPRESE

CANONE RAI IMPRESE

Tipologia apparecchio (Riservata ai contribuenti che esercitano attività d'impresa)

La presente casella deve essere compilata dai contribuenti che esercitano attività di impresa, che devono indicare:

- **codice 1:** se detengono uno o più apparecchi atti o adattabili alla ricezione di trasmissioni radio in esercizi pubblici, in locali aperti al pubblico o impiegati a scopo di lucro diretto o indiretto.
- **codice 2:** se detengono uno o più apparecchi atti o adattabili alla ricezione di trasmissioni radio televisive in esercizi pubblici, in locali aperti al pubblico o impiegati a scopo di lucro diretto o indiretto.
- **codice 3:** se il contribuente non detenga alcun apparecchio di cui sopra.

Se vengono indicati i codici 1 o 2, i dati relativi all'abbonamento Rai devono essere riportati nei righi **RS41 e/o RS42** del quadro RS.

FIRMA DELLA DICHIARAZIONE

FIRMA DELLA DICHIARAZIONE

Il contribuente dichiara di aver compilato e allegato i seguenti quadri (barrare le caselle che interessano).

In caso di dichiarazione integrativa, al posto della barratura inserire gli appositi codici.

Familiari a carico	RA	RB	RC	RP	RN	RV	CR	RX	CS	RH	RL	RM	RR	RT	RE	RF	RG	RD	RS	RQ	CE	LM
TR	RU	FC	N. moduli IVA	Invio avviso telematico controllo automatizzato dichiarazione all'intermediario										Invio altre comunicazioni telematiche all'intermediario								
Situazioni particolari				Codice		CON LA FIRMA SI ESPRIME ANCHE IL CONSENSO AL TRATTAMENTO DEI DATI SENSIBILI EVENTUALMENTE INDICATI NELLA DICHIARAZIONE										FIRMA del CONTRIBUENTE (o di chi presenta la dichiarazione per altri)						

Tale casella può essere compilata solo se l'Agenzia delle Entrate comunica i codici da utilizzare per indicare la situazione particolare.

Il contribuente deve barrare le caselle relative ai quadri compilati e sottoscrivere la dichiarazione. Nel caso di presentazione di dichiarazione integrativa, si rimanda a quanto indicato in relazione alla compilazione della relativa casella nell'ambito del riquadro "Tipo di dichiarazione". In questo riquadro va indicato anche il **numero di moduli** di cui si compone la dichiarazione Iva. Se si desidera che l'**avviso telematico di irregolarità** venga recapitato all'intermediario, deve essere barrata la relativa casella, e l'intermediario che accetta, dovrà barrare la casella "Ricezione avviso telematico", inserita nel riquadro dedicato all'impegno alla presentazione telematica.



COMUNICAZIONE DEGLI ESITI DEL CONTROLLO FORMALE AUTOMATIZZATO DELLE DICHIARAZIONI

Nel caso di irregolarità emerse ai sensi dell'art. 36-bis del D.P.R. 600/1973 e dell'art. 54-bis del D.P.R. 633/1972, ovvero nel caso in cui, dalla liquidazione automatizzata della dichiarazione, emerga un risultato (imposta a debito o a credito) diverso da quello indicato nella stessa, l'Amministrazione finanziaria deve comunicarlo al contribuente (c.d. avviso bonario), affinché possa fornire i necessari

chiarimenti o integrare con documenti mancanti entro il termine di 30 giorni dal ricevimento della comunicazione.

L'art. 2-bis del D.L. 203/2005, così come modificato dal D.L. 159/2007, prevede che le comunicazioni di irregolarità vengano inviate:

- telematicamente, agli intermediari incaricati della trasmissione telematica delle dichiarazioni, se il contribuente ne ha fatta esplicita richiesta barrando l'apposita casella *"Invio avviso telematico"*. L'intermediario, a sua volta, ha accettato di riceverlo, barrando la casella *"Ricezione avviso telematico"*, inserita nel riquadro *"Impegno alla presentazione telematica"*.

In tal caso, l'intermediario ha l'obbligo di portare a conoscenza dei contribuenti interessati, gli esiti della comunicazione di irregolarità ricevuta tempestivamente e comunque entro 30 giorni dal ricevimento;

- mediante raccomandata al domicilio fiscale del contribuente, se la dichiarazione è stata da lui direttamente presentata o non ha fatto la scelta per l'invio dell'avviso telematico all'intermediario.

La sanzione sulle somme dovute a seguito di controllo automatizzato delle dichiarazioni è pari al 30% delle imposte non versate o versate in ritardo.

La sanzione è ridotta ad 1/3 (quindi 10%), nel caso in cui il contribuente versi le somme dovute entro 30 giorni dal ricevimento della comunicazione di irregolarità.

Tale termine di 30 giorni, decorre, nel caso di scelta per l'invio dell'avviso all'intermediario, dal 60° giorno successivo a quello di trasmissione telematica dell'avviso all'intermediario.



IMPEGNO ALLA PRESENTAZIONE TELEMATICA

IMPEGNO ALLA PRESENTAZIONE TELEMATICA Riservato all'incaricato	Codice fiscale dell'incaricato			
	Soggetto che ha predisposto la dichiarazione	☐	Ricezione avviso telematico controllo automatizzato dichiarazione	☐
	Ricezione altre comunicazioni telematiche ☐			
Data dell'impegno	giorno	mese	anno	FIRMA DELL'INCARICATO

Il riquadro dedicato all'impegno alla presentazione telematica è riservato all'intermediario che la effettua, il quale dovrà riportare:

- il proprio codice fiscale;
- il numero di iscrizione all'albo, se trattasi di CAF;
- la data di assunzione dell'impegno alla trasmissione;
- la propria firma.

Nel momento in cui riceve la dichiarazione predisposta dal contribuente, o assume l'incarico di predisporla, l'intermediario deve rilasciare al contribuente l'impegno a trasmettere in via telematica la dichiarazione, impegno da redigersi senza particolari formalità (in carta libera, datato e sottoscritto).

Nell'apposita casella *"Impegno a presentare in via telematica la dichiarazione"* andrà indicato:

- il **codice 1** ☞ se la dichiarazione è stata predisposta dal contribuente e l'intermediario, pertanto, si occupa solo della sua trasmissione;
- il **codice 2** ☞ se la dichiarazione è stata predisposta dall'intermediario.

La casella relativa a *"Ricezione avviso telematico"* va barrata nel caso in cui l'intermediario accetti di ricevere l'avviso telematico relativo alle comunicazione di irregolarità della dichiarazione. Si veda il commento nel paragrafo dedicato alla *Firma della dichiarazione*.

La casella *"Ricezione altre comunicazioni telematiche"* va barrata nel caso in cui il contribuente richieda che la comunicazione della anomalie riscontrate automaticamente nei dati dichiarati ai fini dell'applicazione degli studi di settore, sia inviata all'intermediario incaricato della trasmissione telematica della propria dichiarazione.

VISTO DI CONFORMITÀ

VISTO DI CONFORMITÀ Riservato al C.A.F. o al professionista	Visto di conformità rilasciato ai sensi dell'art. 35 del D.Lgs. n. 241/1997 relativo a Redditi/IVA			
	Codice fiscale del responsabile del C.A.F.		Codice fiscale del C.A.F.	
	Codice fiscale del professionista		Si rilascia il visto di conformità ai sensi dell'art. 35 del D.Lgs. n. 241/1997	FIRMA DEL RESPONSABILE DEL C.A.F. O DEL PROFESSIONISTA

Il riquadro deve essere compilato per apporre il visto di conformità ai sensi dell'art. 35 D.Lgs. 241/1997, con indicazione del codice fiscale del responsabile del CAF e del CAF stesso o del professionista che rilascia il visto.

Si evidenzia come il visto di conformità sia necessario, sulla base di quanto previsto dall'art. 10, comma 7, D.L. 78/2009, nel caso di utilizzo in compensazione del credito IVA annuale, risultante dalla dichiarazione, per importi superiori a 15.000 euro.



I contribuenti che, ai sensi dell'art. 1, comma 574, della Legge 147/2013, utilizzano in compensazione, a decorrere dal periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2013, i crediti relativi alle imposte sui redditi e alle relative addizionali e alle imposte sostitutive delle imposte sul reddito per importi superiori a 15.000 euro annui, hanno l'obbligo di richiedere l'apposizione del visto di conformità di cui all'art. 35, comma 1, lettera a) del D.Lgs. 241/1997, relativamente alle dichiarazioni dalle quali emerge il credito.

Visto di conformità rilasciato ai sensi dell'art. 35 del D.Lgs. n. 241/1997 relativo a Redditi/IVA

La casella “**Visto di conformità rilasciato ai sensi dell'art. 35 del D.Lgs. 241/1997 relativo a Redditi/IVA**” va compilata solo nella dichiarazione unificata indicando uno dei seguenti codici:

- 1, se il visto si riferisce alla sola dichiarazione dei redditi;
- 2, se il visto si riferisce alla sola dichiarazione Iva;
- 3, se il visto si riferisce a entrambe le dichiarazioni.

CERTIFICAZIONE TRIBUTARIA

CERTIFICAZIONE TRIBUTARIA Riservato al professionista	Codice fiscale del professionista	
	Codice fiscale o partita IVA del soggetto diverso dal certificatore che ha predisposto la dichiarazione e tenuto le scritture contabili	
	Si attesta la certificazione ai sensi dell'art. 36 del D.Lgs. n. 241/1997	FIRMA DEL PROFESSIONISTA

Tale riquadro deve essere compilato per attestare il rilascio della certificazione tributaria a favore dei contribuenti titolari di reddito di impresa in regime di contabilità ordinaria, anche per opzione.

La certificazione assicura il rispetto delle disposizioni in materia fiscale e contabile che regolano il passaggio dal risultato d'esercizio al reddito imponibile.

Il rilascio della certificazione tributaria avviene indicando:

- il codice fiscale del professionista;
- il codice fiscale/partita Iva del soggetto diverso che ha predisposto la dichiarazione dei redditi e tenuto le scritture contabili.

Infine, deve essere apposta la firma che attesta il rilascio della certificazione.

DESTINAZIONE DELL'OTTO, DEL CINQUE E DEL DUE PER MILLE DELL'IRPEF



Da quest'anno **la scheda per la scelta della destinazione dell'otto, del cinque e del due per mille dell'Irpef è all'interno del modello dichiarativo** e può essere utilizzata sia in caso di presentazione della dichiarazione che in caso di esonero.

ASPETTI GENERALI

Ciascun contribuente può utilizzare una scheda unica per **esprimere la scelta** per la destinazione **dell'otto per mille, del cinque per mille e del due per mille dell'Irpef**.

Il contribuente può destinare:

- **l'otto per mille** del gettito Irpef allo **Stato** oppure **ad una Istituzione religiosa**;
- il **cinque per mille** della propria Irpef a **determinate finalità di interesse sociale**;
- il **due per mille** della propria Irpef in favore di **un partito politico**;



Il due per mille della propria Irpef in favore di una delle **associazioni culturali** iscritte in un apposito elenco istituito presso la Presidenza del Consiglio dei Ministri.



Per **esprimere le scelte**, il contribuente deve compilare l'apposita scheda da presentare integralmente anche nel caso in cui sia stata operata soltanto una delle scelte consentite; la scheda è **all'interno del modello dichiarativo** e può essere utilizzata sia in caso di presentazione della dichiarazione che in caso di esonero.

SCELTA DELLA DESTINAZIONE DELL'8 PER MILLE IRPEF

SCELTA PER LA DESTINAZIONE DELL'OTTO PER MILLE DELL'IRPEF (in caso di scelta FIRMARE in UNO degli spazi sottostanti)

STATO	CHIESA CATTOLICA	UNIONE CHIESE CRISTIANE AVVENTISTE DEL 7° GIORNO	ASSEMBLEE DI DIO IN ITALIA
CHIESA EVANGELICA VALDESE (Unione delle Chiese metodiste e Valdesi)	CHIESA EVANGELICA LUTERANA IN ITALIA	UNIONE COMUNITA' EBRAICHE ITALIANE	SACRA ARCIDIOCESI ORTODOSSA D'ITALIA ED ESARCATO PER L'EUROPA MERIDIONALE
CHIESA APOSTOLICA IN ITALIA	UNIONE CRISTIANA EVANGELICA BATTISTA D'ITALIA	UNIONE BUDDHISTA ITALIANA	UNIONE INDUISTA ITALIANA

AVVERTENZE Per esprimere la scelta a favore di una delle istituzioni beneficiarie della quota dell'otto per mille dell'IRPEF, il contribuente deve apporre la propria firma nel riquadro corrispondente. La scelta deve essere fatta esclusivamente per una delle istituzioni beneficiarie.

La mancanza della firma in uno dei riquadri previsti costituisce scelta non espressa da parte del contribuente. In tal caso, la ripartizione della quota d'imposta non attribuita è stabilita in proporzione alle scelte espresse. La quota non attribuita spettante alle Assemblee di Dio in Italia e alla Chiesa Apostolica in Italia è devoluta alla gestione statale.

Il contribuente, **apponendo la propria firma negli appositi spazi** può destinare **una quota pari all'otto per mille del gettito Irpef**:

- allo **Stato**, scopi di interesse sociale o di carattere umanitario a diretta gestione statale;
- per scopi di carattere religioso o caritativo a diretta gestione della **Chiesa Cattolica**;
- per interventi sociali, assistenziali, umanitari e culturali in Italia e all'estero, sia direttamente sia attraverso un ente appositamente costituito da parte **dell'Unione italiana delle Chiese cristiane avventiste del 7° giorno**;
- per interventi sociali ed umanitari anche a favore dei Paesi del terzo mondo da parte delle **Assemblee di Dio in Italia**;
- per scopi di carattere sociale, assistenziale, umanitario o culturale sia a diretta gestione della **Chiesa Evangelica Valdese**, (Unione delle Chiese metodiste e Valdesi), attraverso gli enti aventi parte nell'ordinamento valdese, sia attraverso organismi associativi ed ecumenici a livello nazionale e internazionale;
- per interventi sociali, assistenziali, umanitari e culturali in Italia e all'estero, gestiti direttamente dalla **Chiesa Evangelica Luterana** in Italia e attraverso le Comunità ad essa collegate;
- per tutela degli interessi religiosi degli ebrei in Italia, per la promozione della conservazione delle tradizioni e dei beni culturali ebraici, con particolare riguardo alle attività culturali, alla salvaguardia del patrimonio storico, artistico e culturale, e inoltre a interventi sociali e umanitari volti alla tutela delle minoranze contro il razzismo e l'antisemitismo a diretta gestione **dell'Unione delle Comunità ebraiche**;
- per il mantenimento dei ministri di culto, realizzazione e manutenzione degli edifici di culto e di monasteri, scopi filantropici, assistenziali, scientifici e culturali da realizzarsi anche in paesi esteri da parte della **Sacra Arcidiocesi ortodossa d'Italia ed Esarcato per l'Europa Meridionale**;

- per interventi sociali culturali ed umanitari, anche a favore di altri Paesi esteri da parte della **Chiesa apostolica in Italia**;
- per interventi sociali, assistenziali, umanitari e culturali in Italia e all'estero da parte **dell'Unione Cristiana Evangelica Battista d'Italia**;
- per interventi culturali, sociali ed umanitari anche a favore di altri paesi, nonché assistenziali e di sostegno al culto da parte **dell'Unione Buddhista Italiana**;
- per il sostentamento dei ministri di culto, esigenze di culto e attività di religione o di culto, nonché interventi culturali, sociali, umanitari ed assistenziali eventualmente pure a favore di altri paesi da parte **dell'Unione Induista Italiana**.



La ripartizione tra le **Istituzioni beneficiarie avverrà in proporzione** alle scelte espresse. La quota d'imposta che risulterà non attribuita verrà divisa secondo la proporzione derivante dalle scelte espresse; la quota che risulterà non attribuita e che proporzionalmente spetterebbe alle Assemblee di Dio in Italia e alla Chiesa apostolica in Italia sarà devoluta alla gestione statale.

SCELTA DELLA DESTINAZIONE DEL 5 PER MILLE IRPEF

SCELTA PER LA DESTINAZIONE DEL CINQUE PER MILLE DELL'IRPEF (in caso di scelta FIRMARE in UNO degli spazi sottostanti)

SOSTEGNO DEL VOLONTARIATO E DELLE ALTRE ORGANIZZAZIONI NON LUCRATIVE DI UTILITÀ SOCIALE, DELLE ASSOCIAZIONI DI PROMOZIONE SOCIALE E DELLE ASSOCIAZIONI E FONDAZIONI RICONOSCIUTE CHE OPERANO NEI SETTORI DI CUI ALL'ART. 10, C. 1, LETT A), DEL D.LGS. N. 460 DEL 1997

FIRMA

Codice fiscale del beneficiario (eventuale) | | | | | | | | | |

FINANZIAMENTO DELLA RICERCA SCIENTIFICA E DELLA UNIVERSITÀ

FIRMA

Codice fiscale del beneficiario (eventuale) | | | | | | | | | |

FINANZIAMENTO DELLA RICERCA SANITARIA

FIRMA

Codice fiscale del beneficiario (eventuale) | | | | | | | | | |

FINANZIAMENTO A FAVORE DI ORGANISMI PRIVATI DELLE ATTIVITÀ DI TUTELA, PROMOZIONE E VALORIZZAZIONE DEI BENI CULTURALI E PAESAGGISTICI

FIRMA

SOSTEGNO DELLE ATTIVITÀ SOCIALI SVOLTE DAL COMUNE DI RESIDENZA

FIRMA

SOSTEGNO ALLE ASSOCIAZIONI SPORTIVE DILETTANTISTICHE RICONOSCIUTE AI FINI SPORTIVI DAL CONI A NORMA DI LEGGE CHE SVOLGONO UNA RILEVANTE ATTIVITÀ DI INTERESSE SOCIALE

FIRMA

Codice fiscale del beneficiario (eventuale) | | | | | | | | | |

AVVERTENZE Per esprimere la scelta a favore di una delle finalità destinarie della quota del cinque per mille dell'IRPEF, il contribuente deve apporre la propria firma nel riquadro corrispondente. Il contribuente ha inoltre la facoltà di indicare anche il codice fiscale di un soggetto beneficiario. La scelta deve essere fatta esclusivamente per una sola delle finalità beneficiarie.

Il contribuente apponendo la propria firma negli appositi spazi può destinare una **quota pari al cinque per mille** della propria imposta sul reddito alle seguenti finalità:

- a) **sostegno del volontariato** e delle **altre organizzazioni non lucrative di utilità sociale** (O.N.L.U.S.) previste dall'articolo 10 del D.Lgs. 460/1997; nonché delle **associazioni di promozione sociale** iscritte nei registri nazionale, regionali e provinciali, previsti dall'articolo 7, commi 1, 2, 3 e 4, della Legge

383/2000, e **delle associazioni e fondazioni riconosciute** che operano nei settori dettati all'articolo 10, comma 1, lett. a), del D.Lgs. 460/1997 (assistenza sociale sanitaria e socio sanitaria, beneficenza, istruzione e formazione, sport dilettantistico, tutela, promozione e valorizzazione dei beni di interesse storico e artistico, tutela e valorizzazione della natura e dell'ambiente, promozione della cultura e dell'arte, tutela dei diritti civili, ricerca scientifica);

- b) **finanziamento della ricerca scientifica e dell'università;**
- c) **finanziamento della ricerca sanitaria;**
- d) **finanziamento a favore di organismi privati delle attività di tutela, promozione e valorizzazione dei beni culturali e paesaggistici;**
- e) **sostegno delle attività sociali svolte dal comune di residenza;**
- f) **sostegno alle associazioni sportive dilettantistiche** riconosciute ai fini sportivi dal CONI a norma di legge che svolgono una rilevante attività di interesse sociale.

Il contribuente, **ad eccezione** dei riquadri destinati alle attività sociali svolte dal comune e del riquadro destinato alle attività di tutela promozione e valorizzazione dei beni culturali e paesaggistici, **ha inoltre la facoltà** di indicare anche **il codice fiscale del soggetto cui vuole destinare direttamente la quota del cinque per mille dell'Irpef.**

Gli elenchi dei soggetti ai quali può essere destinata la quota del cinque per mille dell'Irpef sono disponibili sul sito www.agenziaentrate.gov.it.

La quota del cinque per mille dell'Irpef è **ripartita** nell'ambito delle medesime **finalità in proporzione** al numero complessivo delle destinazioni dirette, espresse mediante indicazione del codice fiscale.

SCELTA PER LA DESTINAZIONE DEL DUE PER MILLE DELL'IRPEF: PARTITI POLITICI

SCELTA PER LA DESTINAZIONE DEL DUE PER MILLE DELL'IRPEF (in caso di scelta FIRMARE nello spazio sottostante)

PARTITO POLITICO	
CODICE	FIRMA

AVVERTENZE Per esprimere la scelta a favore di uno dei partiti politici beneficiari del due per mille dell'IRPEF, il contribuente deve apporre la propria firma nel riquadro, indicando il codice del partito prescelto. La scelta deve essere fatta esclusivamente per uno solo dei partiti politici beneficiari.

Il **contribuente può destinare una quota pari al due per mille** della propria imposta sul reddito a favore di uno dei partiti politici iscritti nella seconda sezione del registro di cui all'art. 4 del D.L. n. 149/2013 e il cui elenco è trasmesso all'Agenzia delle Entrate dalla "Commissione di garanzia degli statuti e per la trasparenza e il controllo dei rendiconti dei partiti politici".

Per **esprimere la scelta** a favore di uno dei partiti politici destinatari della quota del due per mille dell'Irpef, il **contribuente deve apporre la propria firma** nel riquadro presente sulla scheda, indicando nell'apposita casella **il codice del partito prescelto**. La scelta deve essere fatta esclusivamente per uno solo dei partiti politici beneficiari.

Per conoscere i **codici dei partiti** politici ammessi al beneficio della destinazione volontaria del due per mille dell'Irpef, bisogna consultare l'apposita tabella sotto riportata:

NEW

SCELTA PER LA DESTINAZIONE DEL DUE PER MILLE DELL'IRPEF (in caso di scelta **FIRMARE** nello spazio sottostante)

ASSOCIAZIONE CULTURALE

FIRMA

Indicare il codice fiscale del beneficiario | | | | | | | | | |

La Legge di Stabilità 2016 (L. 208/2015) al comma 985 ha disposto per l'anno finanziario 2016, con riferimento al **precedente periodo d'imposta** (quindi per l'anno 2015) che ciascun contribuente possa destinare il due per mille della propria imposta sul reddito delle persone fisiche a favore **di un'associazione culturale iscritta in un apposito elenco** istituito presso la Presidenza del Consiglio dei ministri.

69

di entrata in vigore della Legge di Stabilità 2016 (quindi entro il 30 gennaio 2016) devono essere stabiliti i requisiti e i criteri per l'iscrizione delle associazioni nell'elenco nonché le cause e le modalità di revoca o di decadenza. Per **esprimere la scelta** a favore di una delle **associazioni culturali** ammesse al beneficio, il contribuente deve apporre la propria firma nell'apposito riquadro presente nella scheda indicando il codice fiscale dell'associazione cui si vuole destinare la quota del due per mille.



La scelta deve essere fatta per una sola delle associazioni culturali beneficiarie.



Presentazione della scheda da parte dei soggetti esonerati

Se il contribuente è **esonерato dall'obbligo di presentazione** della dichiarazione è possibile effettuare le scelte per la destinazione dell'otto, del cinque e del due per mille dell'Irpef utilizzando l'apposita scheda.

Le scelte vanno effettuate secondo le modalità sopra indicate, avendo cura, altresì, di apporre la firma nella casella posta in fondo alla scheda.

La **scheda va presentata, in busta chiusa, entro il 30 settembre 2016:**

- allo **sportello di un ufficio postale** che provvederà a trasmettere la scelta all'Amministrazione finanziaria. Il servizio di ricezione della scheda da parte degli uffici postali è gratuito; l'ufficio postale rilascia un'apposita ricevuta;
- ad **un intermediario abilitato** alla trasmissione telematica (professionista, CAF, ecc.). Quest'ultimo deve rilasciare, anche se non richiesta, una ricevuta attestante l'impegno a trasmettere la scelta. Gli intermediari hanno facoltà di accettare la scheda e possono chiedere un corrispettivo per l'effettuazione del servizio prestato.

La busta da utilizzare per la presentazione della scheda deve recare l'indicazione "Scelta per la destinazione dell'otto per mille e del cinque per mille dell'Irpef", il codice fiscale, il cognome e nome del contribuente.

La scheda deve essere integralmente presentata anche se è stata espressa soltanto una delle scelte consentite (otto o cinque per mille dell'Irpef).

Inoltre, la scheda per la destinazione dell'otto e del cinque per mille dell'Irpef può essere presentata direttamente dal contribuente avvalendosi del servizio telematico.

FAMILIARI A CARICO

FAMILIARI A CARICO		Relazione di parentela		Codice fiscale (Indicare il codice fiscale del coniuge anche se non fiscalmente a carico)		N. mesi a carico	Minore di tre anni	Percentuale detrazione spettante	Detrazione 100% affidamento figli
1	C	CONIUGE		4					
2	F1	PRIMO FIGLIO	3	D			6		8
3	F	A	2	D					
4	F	A		D					
5	F	A		D					
6	F	A		D					
7	PERCENTUALE ULTERIORE DETRAZIONE PER FAMIGLIE CON ALMENO 4 FIGLI				9	NUMERO FIGLI IN AFFIDAMENTO PREADOTTIVO A CARICO DEL CONTRIBUENTE			

STRUTTURA E COMPOSIZIONE DEL QUADRO

Il prospetto, composto da **cinque righe**, deve essere utilizzato dal dichiarante per indicare i familiari che nel corso del 2015 **sono stati fiscalmente a suo carico**.

Per i contribuenti con:

- coniuge;
- figli;
- altri familiari a carico;

l'art. 12 del Tuir prevede delle detrazioni dall'imposta lorda in proporzione ai mesi per i quali i familiari risultano a carico.

Per l'attribuzione delle detrazioni spettanti, sarà necessario verificare la situazione reddituale del soggetto che le richiede; per il **calcolo delle detrazioni per carichi** di famiglia deve essere considerato il **reddito complessivo del contribuente al netto della deduzione per abitazione principale (e comprensivo del reddito di fabbricati assoggettato a cedolare secca e dell'agevolazione ACE)**:

rigo RN1 col. 1 – RN2 + rigo RS37 col. 11

Reddito di riferimento per le agevolazioni fiscali, pari al reddito complessivo del contribuente aumentato del reddito fondiario assoggettato a cedolare secca.

Deduzione per abitazione principale

Importo agevolato a fini ACE

Si ricorda che a decorrere dal **periodo d'imposta 2012** non sono più soggetti ad Irpef i **redditi relativi agli immobili non locati**; se l'immobile, invece, è concesso in locazione sarà oggetto sia ad Imu che ad Irpef.

Per i **fabbricati concessi in locazione** nulla cambia rispetto al passato in merito all'attribuzione delle detrazioni, in quanto scontano l'**Irpef secondo le regole ordinarie**; per i **fabbricati non locati**, l'**Imu sostituisce Irpef e le addizionali**, pertanto, essendo il reddito complessivo più basso rispetto agli anni scorsi (tali fabbricati non scontano Irpef), le detrazioni, a parità di condizioni, risulteranno più elevate.



A seguito delle ulteriori modifiche normative introdotte dall' **art. 1 comma 717 della L. 147/2013** il reddito **degli immobili ad uso abitativo non locati situati nello stesso comune** nel quale si trova **l'immobile adibito ad abitazione principale**, assoggettati all'Imu, **concorre** alla formazione della base imponibile dell'Irpef e delle relative addizionali **nella misura del 50%**. Pertanto, a parità di condizioni rispetto al 2012 l'importo della detrazione spettante sarà più basso.

Per quanto riguarda invece **l'abitazione principale e le relative pertinenze** anche per **l'anno 2015**, in generale, non è dovuta l'Imu, e quindi il relativo reddito concorre alla formazione del reddito complessivo ai fini Irpef. Tuttavia è prevista **una deduzione dal reddito** complessivo di un importo fino all'ammontare della rendita catastale dell'unità immobiliare stessa e delle relative pertinenze.

Per **il calcolo delle detrazioni per carichi** di famiglia deve essere considerato il **reddito complessivo del contribuente al netto della deduzione per abitazione principale (e comprensivo del reddito di fabbricati assoggettato a cedolare secca)**.

Per quanto riguarda **i terreni** bisogna tener presente che i terreni non affittati saranno soggetti ad Irpef limitatamente al reddito agrario, mentre il reddito dominicale non sarà assoggettato ad Irpef in quanto sostituita dall'Imu (salvo specifica esenzione).

SOGGETTI FISCALMENTE A CARICO

Le detrazioni per carichi di famiglia spettano a condizione che i familiari non abbiano conseguito **un reddito complessivo superiore ad 2.840,51 euro, al lordo degli oneri deducibili**.

Ai fini della verifica relativa al limite di **2.840,51 euro** devono essere considerate alcune tipologie di redditi che non concorrono a formare il reddito complessivo, quali:

- le **retribuzioni corrisposte da Enti e Organismi Internazionali**, rappresentanze diplomatiche e consolari, da Missioni, dalla Santa Sede, dagli enti gestiti direttamente da essa e dagli enti centrali della Chiesa Cattolica;
- la **quota esente dei redditi di lavoro dipendente** prestato nelle zone di **frontiera ed in altri Paesi limitrofi in via continuativa** e come oggetto esclusivo del rapporto lavorativo da soggetti residenti nel territorio dello Stato;
- il **reddito d'impresa o di lavoro autonomo assoggettato** ad imposta **sostitutiva** nel caso di applicazione del regime previsto per l'imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità, di cui all'art. 27 commi 1 e 2 del D.L. 98/2011;
- il **reddito d'impresa o di lavoro autonomo assoggettato ad imposta sostitutiva** in applicazione del regime forfetario (art. 1, commi 54/89 della L. 190/2014);
- il **reddito imponibile dei fabbricati assoggettati alla cedolare secca sulle locazioni**.

Non concorrono, invece, alla quantificazione della soglia di 2.840,51 euro i seguenti redditi:

- redditi esenti;
- redditi assoggettati a tassazione separata;
- redditi assoggettati a ritenuta alla fonte a titolo d'imposta.

Il **limite di reddito di 2.840,51 euro** che consente di considerare un familiare a carico, va **riferito all'in-**

tero periodo d'imposta, ossia all'intero anno. Di conseguenza, se al termine del periodo d'imposta il suddetto limite, determinato come sopra specificato, è stato superato, **il familiare non può essere considerato a carico del contribuente** richiedente e, quindi, non sono legittimamente riconosciute le detrazioni fiscali per familiari a carico.

Possono essere considerati a carico anche se non conviventi con il contribuente o residenti all'estero:

- il **coniuge** non legalmente ed effettivamente separato;
- i **figli** (compresi i figli adottivi, affidati o affiliati) indipendentemente dal superamento di determinati limiti di età e dal fatto che siano o meno dediti agli studi o al tirocinio gratuito; gli stessi, pertanto, ai fini dell'attribuzione della detrazione non rientrano mai nella categoria "altri familiari".

Possono essere considerati a carico anche i seguenti **altri familiari**, a condizione che convivano con il contribuente o che ricevano dallo stesso assegni alimentari non risultanti da provvedimenti dell'Autorità giudiziaria:

- il coniuge legalmente ed effettivamente separato;
- i discendenti dei figli;
- i genitori (compresi quelli adottivi);
- i generi e le nuore;
- il suocero e la suocera;
- i fratelli e le sorelle (anche unilaterali);
- i nonni e le nonne.

Se nel corso del 2015 è cambiata la situazione di un familiare, bisogna compilare un rigo per ogni situazione.



Nel caso in cui nel corso del 2015 ci siano delle modificazioni a situazioni preesistenti, **la variazione decorre dal mese successivo a quello in cui si verifica l'evento**; se invece nel 2015 si verificano situazioni nuove, **deve essere considerato per intero il mese in cui tali situazioni si sono verificate**.

RICHIESTA DELLA DETRAZIONE

Il contribuente intenda fare richiesta per le detrazioni fiscali per carichi di famiglia, deve **attestare il loro status di familiare a carico** e può effettuare la richiesta direttamente al datore di lavoro.

Il lavoratore dipendente, su propria responsabilità, dichiara che il familiare non **ha un reddito complessivo superiore a 2.840,51 euro** e che quindi possiede lo status di familiare a carico. Il datore di lavoro, ricevuta la richiesta del contribuente, attribuisce la detrazione fiscale, mensilmente, nelle buste paga.



Il **D.L. 70/2011** ha modificato l'art. 23, comma 2 del D.P.R. n. 600/1973 sopprimendo l'obbligo di comunicare annualmente al sostituto d'imposta i dati relativi alle detrazioni per familiari a carico da parte di lavoratori dipendenti e pensionati; dovranno essere comunicate, quindi, solo eventuali variazioni rispetto ai dati già dichiarati.

Nel caso in cui nelle buste paga il **datore di lavoro abbia correttamente calcolato le detrazioni per tutto**

l'anno, ma in realtà, in corso d'anno il familiare ha superato la soglia di reddito di **2.840,51 euro perdendo lo status di familiare a carico**, il ricalcolo del reddito del contribuente al netto delle detrazioni fiscali erroneamente riconosciute va effettuato **in sede di presentazione dei redditi, modello 730 o modello Unico**. In sostanza, se si è beneficiato per l'intero anno di detrazioni fiscali per familiari a carico in misura maggiore a quelle effettivamente spettante, si è fiscalmente obbligati alla restituzione dell'agevolazione fiscale scontata nelle buste paga.

Il contribuente, in alternativa alla richiesta delle detrazioni al proprio datore di lavoro, può sempre attestare e richiedere le detrazioni fiscali (per figli a carico, per coniuge a carico o altri familiari), con la sottoscrizione della dichiarazione dei redditi (modello 730 o modello Unico persone fisiche).



“NON RESIDENTI SCHUMAKER”

Con la pubblicazione del **D.M. 21 settembre 2015**, vengono definite le disposizioni del regime dei “**non residenti Schumaker**”, in attuazione dell'art. 24 comma 3-bis del Tuir, introdotto dall'art. 7 della L. 161/2014).

In particolare si prevede che i **soggetti residenti** in uno degli **Stati membri dell'Unione europea** o in uno **Stato aderente all'Accordo sullo Spazio economico europeo** che assicuri un adeguato scambio di informazioni determinano l'imposta dovuta sul reddito prodotto in Italia sulla base delle disposizioni contenute negli articoli da 1 a 23 del Tuir (limitatamente ai redditi che si considerano prodotti in Italia, beneficiando tuttavia degli stessi oneri deducibili e detraibili e delle stesse esclusioni previsti per i non residenti), a condizione che:

- **il reddito prodotto dal soggetto nel territorio dello Stato italiano sia pari almeno al 75% del reddito dallo stesso complessivamente prodotto;**
- **il soggetto non goda di agevolazioni fiscali analoghe nello Stato di residenza e in nessun altro Paese diverso da questo.**

Tali soggetti, pur producendo in Italia almeno il 75% del reddito prodotto sono considerati ai fini fiscali **soggetti non residenti** ma **possono beneficiare** di agevolazione che non spettano ai soggetti non residenti.

L'art. 2 del D.M. 21 settembre 2015 prevede che, ai fini del riconoscimento da parte del sostituto d'imposta **degli oneri deducibili** dal reddito complessivo, **delle detrazioni dall'imposta lorda** nonché **delle detrazioni per carichi di famiglia** di cui all'art. 12 del Tuir, i soggetti non residenti titolari di redditi di lavoro dipendente o di redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, **attestano, mediante una dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà**:

- lo **Stato** nel quale risultano avere la **residenza fiscale**;
- di **aver prodotto in Italia almeno il 75% del reddito complessivamente conseguito nel periodo d'imposta**, assunto al lordo degli oneri deducibili e comprensivo dei redditi prodotti anche al di fuori dello Stato di residenza;
- di **non godere** nel Paese di residenza e in nessun altro Paese diverso da questo di **benefici fiscali analoghi** a quelli richiesti nello Stato italiano;
- i **dati anagrafici** e il **grado di parentela del familiare** per il quale si intende fruire della detrazione di cui all'articolo 12 del citato Tuir, con l'indicazione del mese nel quale si sono verificate le condizioni richieste e del mese in cui le predette condizioni sono cessate;
- che **il familiare** per il quale si chiede la detrazione **possiede un reddito complessivo**, al lordo degli oneri deducibili e comprensivo dei redditi prodotti anche fuori dello Stato di residenza, riferito all'intero periodo d'imposta, **non superiore a 2.840,51 euro**.

I soggetti non residenti sono tenuti a **conservare e ad esibire** all'Amministrazione finanziaria che ne faccia richiesta i seguenti documenti:

- a) **copia della dichiarazione dei redditi** presentata nello Stato di residenza o negli Stati di produzione del reddito, relativa al periodo d'imposta per il quale sono state richieste le agevolazioni nel territorio dello Stato;
- b) **certificazione del datore di lavoro** estero dalla quale risulti il reddito prodotto ed eventuali benefici fiscali fruiti;
- c) **copia del bilancio** relativo all'eventuale attività d'impresa svolta all'estero.

Tale elencazione non preclude all'Amministrazione finanziaria di richiedere l'esibizione di ogni altra documentazione ritenuta idonea a provare il possesso dei presupposti, anche mediante attivazione dello scambio di informazioni con lo Stato di residenza interessato.

DETRAZIONI PER I FAMILIARI DEI CITTADINI EXTRACOMUNITARI

Anche i **cittadini extracomunitari** possono richiedere le detrazioni per familiari a carico purché in possesso della documentazione attestante lo status di familiare che può essere alternativamente formata da:

- **documentazione originale rilasciata dall'autorità consolare del Paese d'origine**, tradotta in lingua italiana e asseverata da parte del prefetto competente per territorio;
- **documentazione con apposizione dell'apostille**, per le persone provenienti dai Paesi che hanno sottoscritto la Convenzione dell'Aja del 5 ottobre 1961;
- **documentazione validamente** formata nel Paese d'origine, in base alla normativa di quella nazione, tradotta in italiano e certificata come conforme all'originale dal Consolato italiano nel Paese di origine.

Le detrazioni per carichi di famiglia dei cittadini extracomunitari **possono essere riconosciute dal sostituto d'imposta**, con riepilogo delle stesse nella **Certificazione Unica** o attraverso la presentazione del modello Unico (o del modello 730).

Una volta riconosciute le detrazioni, se successivamente alla prima presentazione della dichiarazione dei redditi la situazione del cittadino extracomunitario **risulti invariata** non è necessario ripresentare la documentazione, ma sarà sufficiente **confermare la situazione preesistente**, mediante una dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà. Nel caso in cui **invece** la **situazione risulti modificata** è necessario che il cittadino extracomunitario ripresenti **la documentazione aggiornata**.

MODALITÀ DI DETERMINAZIONE DELLE DETRAZIONI PER CARICHI DI FAMIGLIA

LE DETRAZIONI PER CARICHI DI FAMIGLIA VARIANO IN BASE AL REDDITO



IL SOGGETTO CHE PRESTA ASSISTENZA FISCALE DEVE CALCOLARE L'AMMONTARE DELLE DETRAZIONI EFFETTIVAMENTE SPETTANTI TENENDO CONTO DI QUANTO PREVISTO DALL'ART. 12 DEL TUIR

DETRAZIONE PER CONIUGE A CARICO

Al contribuente dichiarante spetta **una detrazione dall'imposta lorda** massima, pari a 800 euro, decrescente fino ad azzerarsi al raggiungimento di un reddito complessivo di 80.000 euro **per il coniuge**:

- **che risulti essere a carico**, ovvero che non abbia conseguito nel corso dell'anno un reddito complessivo superiore a 2.840,51 euro;
- da cui non sia **effettivamente o legalmente separato**.



Il coniuge, non effettivamente o legalmente separato, può essere considerato fiscalmente a carico **anche se non convivente con il contribuente o residente all'estero**, purché venga rispettato il predetto limite reddituale.

MODALITÀ DI CALCOLO DELLA DETRAZIONE

Ai sensi dell'art. 12, comma 1, lettera a) e b) del Tuir, la detrazione deve essere calcolata, diversamente a seconda dell'ammontare del reddito complessivo del contribuente:



Il reddito di riferimento per determinare **le detrazioni per carichi di famiglia** è il “**reddito per detrazioni**”, pari **al reddito complessivo** del contribuente, comprensivo **del reddito dei fabbricati assoggettati alla cedolare secca sulle locazioni e dell'agevolazione ACE e al netto della deduzione per abitazione principale** e delle relative pertinenze.

REDDITO PER DETRAZIONI:
rigo RN1 col. 1 – RN2 + rigo RS37 col. 11

dove il **rigo RN1 col. 1** rappresenta il reddito di riferimento per le agevolazioni fiscali ed è dato dal risultato della seguente somma:

RN1, col. 5 + RB10, col. 14 + RB10, col. 15

A) Reddito per detrazioni non superiore a 15.000 euro

REDDITO	DETRAZIONE
Fino ad € 15.000	€ 800 – (€ 110 * $\frac{\text{Reddito per detrazioni}}{15.000}$)



La detrazione così calcolata **va rapportata al numero di mesi per i quali il coniuge è risultato effettivamente a carico**.

Se il quoziente Reddito per detrazioni:
15.000

- **è pari a 0:** non spetta alcuna detrazione
- **è pari ad 1:** la detrazione sarà pari a 690,00 euro



ESEMPIO

Un contribuente possiede un reddito complessivo pari a 15.000 euro e ha il coniuge fiscalmente a carico.

La detrazione spettante ammonta a:

$$€ 800 - (€ 110 * \frac{15.000}{15.000}) = € 690$$

B) Reddito per detrazioni superiore ad 15.000 euro, ma inferiore o uguale a 40.000 euro

In tale situazione, la detrazione spetta nella **misura fissa di 690 euro (da rapportare al numero di mesi a carico)** aumentata degli incrementi previsti, modulati sulla base delle fasce di reddito, così come di seguito riportato:

REDDITO	DETRAZIONE
Da € 15.001 fino ad € 29.000	€ 690
Da € 29.001 fino ad € 29.200	€ 700 (€ 690 + € 10)
Da € 29.201 fino ad € 34.700	€ 710 (€ 690 + € 20)
Da € 34.701 fino ad € 35.000	€ 720 (€ 690 + € 30)
Da € 35.001 fino ad € 35.100	€ 710 (€ 690 + € 20)
Da € 35.101 fino ad € 35.200	€ 700 (€ 690 + € 10)
Da € 35.201 fino ad € 40.000	€ 690



L'importo della maggiorazione spetta per intero e **non** deve essere rapportato al numero dei mesi a carico.



ESEMPIO

Un contribuente contrae matrimonio in data 1° settembre 2015, per cui il coniuge risulta fiscalmente a carico per quattro mesi. Il dichiarante possiede un reddito per complessivo pari ad 34.500 euro.

L'importo della detrazione spettante deve essere così determinato:

$$(€ 690/12) * 3 + € 20 = € 192,50$$

C) Reddito per detrazioni superiore a 40.000 euro ma inferiore o uguale a 80.000 euro

REDDITO	DETRAZIONE
Da € 40.000 fino a € 80.000	$\text{€ } 690 * \frac{(\text{€ } 80.000 - \text{Reddito per detrazioni})}{40.000}$



La detrazione così calcolata va rapportata al numero di mesi per i quali il coniuge è risultato effettivamente a carico.

**ESEMPIO**

Un contribuente, con coniuge fiscalmente a carico, possiede un reddito complessivo pari ad 65.000 euro.

La detrazione spettante ammonta a:

$$\text{€ } 690 * \frac{(\text{€ } 80.000 - 65.000)}{40.000} = \text{€ } 258,75$$

D) Reddito per detrazioni superiore a 80.000 euro

Ai contribuenti con reddito complessivo superiore ad 80.000 euro non spetta alcuna detrazione per coniuge a carico.

DETRAZIONE PER FIGLI A CARICO

Al contribuente spetta una detrazione teorica per ciascun figlio che nel corso del 2015 sia stato fiscalmente a carico.

**Detrazioni per figli a carico**

Il comma 483 della legge di Stabilità 2013 (L. 228/2012) ha disposto, a decorrere dal **1° gennaio 2013, un incremento dell'importo delle detrazioni Irpef** previste dall'art. 12, comma 1, lett. c) del Tuir per i figli a carico. In particolare, rispetto alle misure in vigore fino al 31 dicembre 2012, è stato elevato:

- da 800 euro a 950 euro, l'importo della detrazione spettante per ciascun figlio a carico, compresi i figli naturali riconosciuti, i figli adottivi e gli affidati o affiliati, di età pari o superiore a tre anni;
- da 900 euro a 1.220 euro, l'importo della detrazione per ciascun figlio di età inferiore a tre anni;
- da 220 euro a 400 euro, l'importo aggiuntivo della detrazione per ogni figlio portatore di handicap.

La tabella che segue riassume le **detrazioni teoriche spettanti**:

FIGLI A CARICO	DETRAZIONE TEORICA SPETTANTE PER CIASCUN FIGLIO
Figli (naturali, riconosciuti, adottivi, affidati, affiliati) a carico	€ 950 € 1.220 se minore di tre anni
Figli portatori di handicap	€ 1.350 € 1.620 se minore 3 anni
Più di tre figli a carico	€ 1.150 € 1.420 se minore di tre anni € 1.550 se portatore di handicap € 1.820 se portatore di handicap e minore di tre anni

La detrazione teorica **deve essere rapportata al numero di mesi a carico** (casella mesi a carico del prospetto) ed **alla percentuale di spettanza** (casella percentuale del prospetto) che può essere esclusivamente pari a 100, 50, o zero.

Le detrazioni previste per i figli a carico sono **teoriche** in quanto la detrazione **effettivamente spettante diminuisce all'aumentare del reddito**.

L'importo della detrazione spettante a ciascun contribuente viene determinata calcolando un coefficiente che permette di rendere la detrazione effettiva decrescente al crescere del reddito per detrazioni sulla base del seguente rapporto:

$\frac{95.000 - \text{reddito complessivo}}{95.000}$	NEL CASO DI 1 FIGLIO
$\frac{15.000 \text{ per ciascun figlio successivo al primo} + 95.000 - \text{reddito complessivo}}{15.000 \text{ per ciascun figlio successivo al primo} + € 95.000}$	NEL CASO DI PIÙ FIGLI



Il reddito di riferimento per determinare le **detrazioni per carichi di famiglia** è il “**reddito per detrazioni**”, pari al **reddito complessivo** del contribuente, comprensivo del **reddito dei fabbricati assoggettati alla cedolare secca sulle locazioni e dell'agevolazione ACE e al netto della deduzione per abitazione principale** e delle relative pertinenze:

REDDITO PER DETRAZIONI:
rigo RN1 col. 1 – RN2 + rigo RS37 col. 11

dove il **rigo RN1 col. 1** rappresenta il reddito di riferimento per le agevolazioni fiscali ed è dato dal risultato della seguente somma:

RN1, col. 5 + RB10, col. 14 + RB10, col. 15

**ESEMPIO**

Un contribuente con reddito complessivo pari a 50.000 euro ha tre figli fiscalmente a carico, di cui uno di età inferiore ai 3 anni, e uno portatore di handicap, di età superiore a tre anni. Il 1° marzo 2015 nasce un quarto figlio.



La maggiorazione per i primi 3 figli, di 200 euro ciascuno, spetta per l'intero anno.



La detrazione teorica per il quarto figlio nato nel 2015 deve essere invece rapportata al periodo dell'anno compreso tra il 1° marzo e il 31 dicembre 2015.

La detrazione potenziale sarà pari a:

$$€ 1.150 + € 1.420 + € 1.550 + € (1.420/12) \cdot 10 = € 5.303$$

La detrazione effettiva sarà così calcolata:

$$\frac{€ 15.000 + € 15.000 + € 15.000 + € 95.000 - € 50.000}{€ 15.000 + € 15.000 + € 15.000 + € 95.000} = 0,6428 \text{ (quoziente da rapportare alla detrazione teorica)}$$

$$€ 5.303 \cdot 0,6428 = € 3.408,76 \rightarrow \text{DETRAZIONE EFFETTIVA}$$

**ESEMPIO DI COMPILAZIONE**

Un contribuente con reddito complessivo pari a 65.000 euro ha tre figli, di cui uno di età inferiore a tre anni.

La detrazione potenziale sarà pari a:

$$€ 950 + € 950 + € 1.220 = € 3.120$$

La detrazione effettiva sarà così calcolata:

$$\frac{€ 15.000 + € 15.000 + € 95.000 - € 65.000}{€ 15.000 + € 15.000 + € 95.000} = 0,48 \text{ (quoziente da rapportare alla detrazione teorica)}$$

$$€ 3.120 \cdot 0,48 = € 1.497,60 \rightarrow \text{DETRAZIONE EFFETTIVA}$$

I figli sono considerati fiscalmente a carico **indipendentemente dall'età**, dal fatto che siano **dediti allo studio o svolgano un tirocinio gratuito, dallo stato fisico**. Allo stesso modo non rileva **la convivenza con il dichiarante** o la residenza **all'estero**.

L'unica condizione tassativamente richiesta perché il figlio possa assumere lo status di familiare a carico è **non abbia superato la soglia di reddito di 2.840,51 euro**.

RIPARTIZIONE DELLA DETRAZIONE

- Nel caso di **genitori coniugati e non separati**, la detrazione **spetta al 50%** ciascuno, con la possibilità che venga attribuita, **previo accordo tra gli stessi, integralmente al genitore con il reddito più elevato** (considerando anche il reddito assoggettato a cedolare secca).

Come precisato nella **C.M. 20/E/2011**, la detrazione per figli a carico di cui all'art. 12 del Tuir deve essere considerata unitariamente per tutti i figli dei medesimi genitori e, pertanto, l'eventuale attribuzione della detrazione al genitore con reddito più elevato **deve interessare necessariamente tutti i figli dei medesimi genitori**. Solo in presenza di figli nati non dai medesimi genitori, la detrazione può essere applicata in misura diversa.



ESEMPIO

Due contribuenti, marito e moglie hanno un reddito complessivo rispettivamente pari ad € 50.000 e € 20.000.

Hanno due figli a carico di età superiore ai 3 anni.

Detrazione teorica: € 950 + € 950 = € 1.900.

Detrazione teorica spettante:

CASO A): Attribuzione della detrazione al 50% tra marito e moglie.

Detrazione teorica spettante al marito: € 950*50%

$\frac{€ 15.000 + € 95.000 - € 50.000}{€ 15.000 + € 95.000} = 0,5454$

Detrazione effettiva spettante al marito : € 950 * 54,54% = € 518,18

Detrazione teorica spettante alla moglie: € 950*50%

$\frac{€ 15.000 + € 95.000 - € 20.000}{€ 15.000 + € 95.000} = 0,8181$

Detrazione effettiva spettante alla moglie: € 950 * 81,81% = € 777,19

Detrazione complessiva: € 518,18 + € 777,19= € 1.295,37

CASO B) Attribuzione della detrazione al marito, con reddito maggiore tra i coniugi.

Detrazione teorica: € 950 + € 950 = € 1900

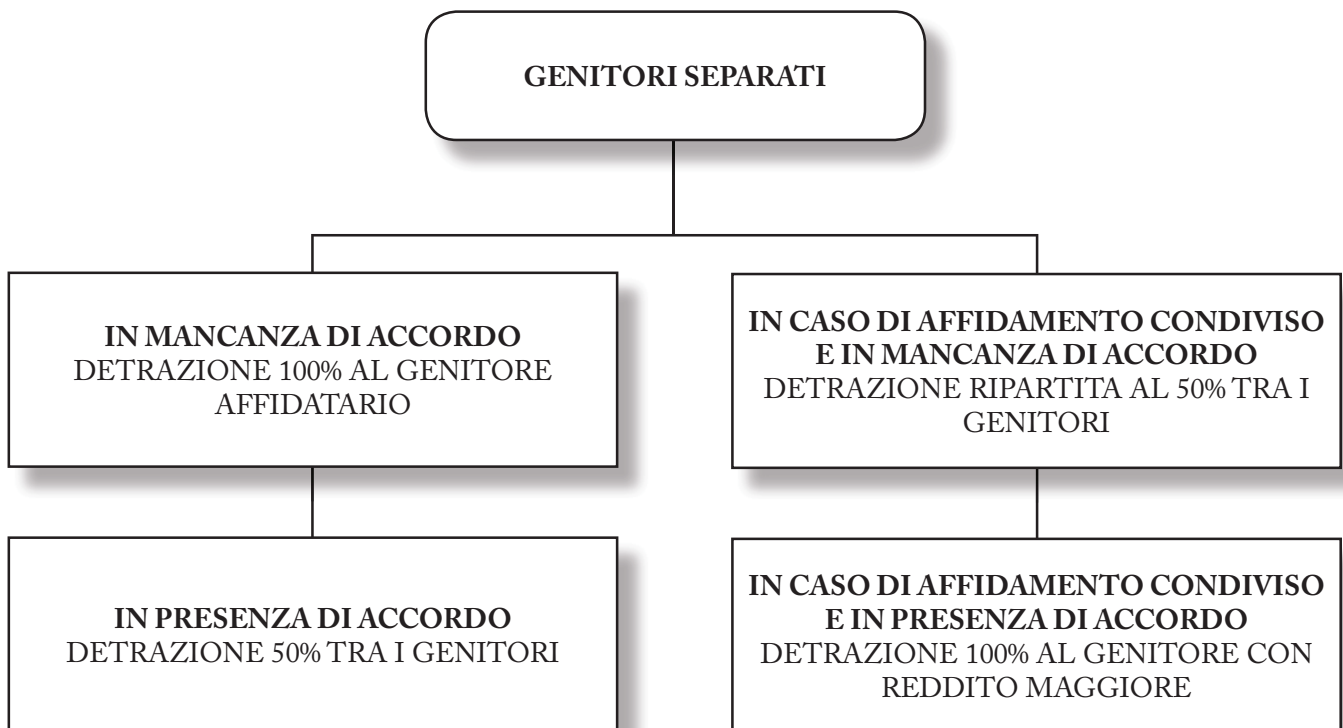
Detrazione effettiva: € 1.900*54,54% = € 1.036,26

Risulta più favorevole la ripartizione della detrazione al 50% tra i coniugi.

- Nel caso di genitori **effettivamente separati, legalmente separati** o in caso di **annullamento, scioglimento o cessazione degli effetti civili del matrimonio**, la detrazione spetta per il **100% al genitore affidatario**, o, nel **caso di affidamento congiunto o condiviso**, la **detrazione viene ripartita al 50%** tra i genitori (salvo diverso accordo tra gli stessi, con cui è possibile attribuire la detrazione al 100% al genitore con reddito più elevato).

Detrazione 100% affidamento figli	8

Nel prospetto dei familiari a carico del modello è stata inserita la **colonna 8** che **deve essere barrata nel caso di affidamento esclusivo, congiunto o condiviso dei figli, dal genitore che fruisce della detrazione per figli a carico nella misura del 100%**.

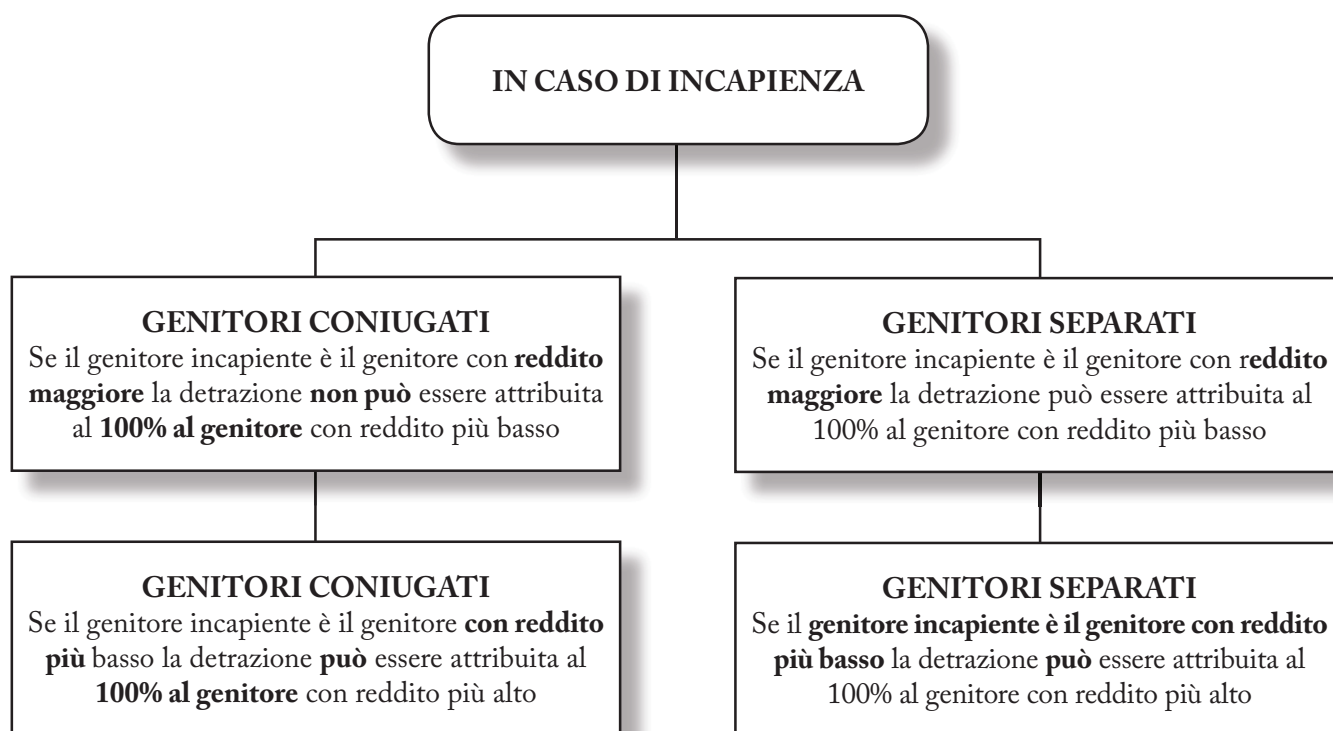


- Nel caso in cui il genitore affidatario o uno dei genitori affidatari non possa **beneficiare della detrazione per incapacienza d'imposta**, la detrazione spetta all'altro **genitore che, salvo diverso accordo, deve riversare all'altro la quota di detrazione usufruita**.
Nel caso di **coniugi separati**, a differenza di quanto previsto per i genitori coniugati, **in caso di incapacienza** la detrazione **può essere attribuita all'altro genitore a prescindere dal reddito e da quale dei due genitori abbia il reddito maggiore**.

Con la **C.M. 19/E/2012**, richiamando anche la C.M. 15/E/2007 e la C.M. 34/E/2008, sono state fornite importanti precisazioni:

- al fine di evitare ingiustificate discriminazioni **tra genitori separati e non separati**, le disposizioni in materia di attribuzione della detrazione debbono **essere interpretate secondo criteri unitari**;

- b) con riferimento **ai genitori non coniugati**, qualora non vi siano provvedimenti di **affidamento dei figli**, la **detrazione spetta con le stesse modalità previste per i genitori non separati** (ripartizione al 50% ovvero, previo accordo, attribuzione al genitore con reddito più elevato);
- c) con riferimento **alla situazione dei figli maggiorenni**, è stato specificato che nelle ipotesi in cui la norma richieda la condizione **dell'affidamento disgiunto o congiunto per l'assegnazione della detrazione**, rispettivamente, nella misura intera ovvero nella misura del 50%, i genitori possano continuare, salvo diverso accordo, a **fruire per il figlio maggiorenne e non portatore di handicap, della detrazione ripartita nella medesima misura in cui era ripartita nel periodo della minore età del figlio**;
- d) se la sentenza di separazione **non si è pronunciata sull'affido**, la **detrazione va ripartita in egual misura tra i due genitori**, salvo, anche in questo caso, la possibilità di giungere ad un diverso accordo;
- e) **i figli maggiorenni** (non economicamente autonomi) non possono, in quanto maggiorenni, essere considerati affidati ad uno dei due genitori. **Pertanto si ritiene che non possa continuare ad applicarsi la detrazione in capo al genitore affidatario nel periodo della minore età del figlio**. Non sussistendo altre ipotesi di deroga, per la determinazione della detrazione spettante nel caso in esame è quindi applicabile il principio generale enunciato nell'art. 12, comma 1, lett. c) del Tuir in base al quale la detrazione deve essere ripartita nella misura del 50% tra i due genitori, salvo diverso accordo diretto ad attribuire la detrazione al genitore che ha il reddito complessivo più elevato.



CASI PARTICOLARI

GENITORI NON CONIUGATI

L'Agenzia delle Entrate nella **C.M. 15/E/2007**, sulla base di quanto previsto dalla L. n. 54/2006, concernente disposizioni in materia di separazione dei genitori e affidamento condiviso dei figli ha precisato

che la medesima disciplina delle detrazioni prevista per i figli a carico con riferimento ai genitori separati è **applicabile** anche qualora siano presenti provvedimenti di affidamento relativi ai **figli dei genitori non coniugati**. In assenza, però, di tali provvedimenti, la detrazione va ripartita al 50% tra i genitori, salvo accordo per attribuire la detrazione a quello dei due con il reddito più elevato.

MANCANZA DEL CONIUGE

Nel caso in cui risulti **più conveniente**, spetta una **detrazione per il primo figlio pari a quella prevista per il coniuge a carico se:**

- **manca il coniuge** (o non ha riconosciuto i figli) e il contribuente non è coniugato o si è effettivamente o legalmente separato;
- se **vi solo figli adottivi, affidati, o affiliati del solo contribuente** e non è coniugato ovvero legalmente ed effettivamente separato.

CONIUGE FISCALMENTE A CARICO DELL'ALTRO

In tale situazione la **detrazione compete per intero al coniuge dichiarante**.

Inoltre la detrazione spetta per intero ad uno solo dei genitori:

- per i figli del contribuente rimasto vedovo/a che risposatosi non sia poi legalmente ed effettivamente separato;
- non è legalmente ed effettivamente separato.

ULTERIORE DETRAZIONE PER FIGLI A CARICO

Per il contribuente con un numero **di figli superiore a tre** viene riconosciuta un'ulteriore detrazione di **1.200 euro**.



La detrazione per famiglie numerose non spetta per ciascun figlio ma è un importo complessivo e non varia se il numero dei figli è superiore a quattro.

L'agevolazione compete solo se spetta la detrazione per figli a carico. Considerato che tale detrazione diminuisce all'aumentare del reddito fino ad annullarsi, qualora il contribuente possieda un reddito per detrazioni superiore a 140.000 euro:

- non spetterà alcuna detrazione per figli a carico;
 - il contribuente non potrà usufruire dell'ulteriore detrazione nel caso in cui abbia più di tre figli a carico.
- La detrazione spetta anche quando l'esistenza di almeno quattro figli a carico sussiste solo per una parte dell'anno.



Questa ulteriore detrazione per famiglie numerose, pari a 1.200 euro, **deve** essere ripartita:

- al **50% nel caso di genitori non legalmente ed effettivamente separati** (non è possibile decidere di comune accordo una diversa ripartizione, come invece previsto per le detrazioni ordinarie);
- **in proporzione agli affidamenti stabiliti dal giudice**, in caso di separazione legale ed effettiva ovvero di annullamento, scioglimento o cessazione degli effetti civili del matrimonio.

Nel caso di coniuge fiscalmente a carico dell'altro la detrazione compete per intero.

In caso di incapienza

Qualora **tale ulteriore detrazione sia di ammontare superiore all'imposta lorda diminuita di tutte le detrazioni** (per carichi di famiglia, per oneri, o detrazioni previste da altre disposizioni normative), **viene riconosciuto un credito d'imposta pari alla quota di detrazione che non ha trovato capienza nella predetta imposta.**



La **C.M. 19/E/2012** ha precisato che la detrazione spetta al contribuente anche quando il quarto figlio di un genitore non sia tale anche per l'altro; in tale circostanza la detrazione spetta per intero solo ad un genitore, anche se l'altro coniuge non è a suo carico.



ESEMPIO

Un contribuente con reddito complessivo pari a 75.000 euro ha moglie e quattro figli a carico.

La detrazione per il coniuge a carico ammonta ad euro:

$$\text{€ } 690 * \frac{\text{€ } 80.000 - \text{€ } 75.000}{40.000} = \text{€ } 86,25 = \text{€ } 86$$

La detrazione teorica per i figli a carico ammonta:

$$\text{€ } 1.150 * 4 = \text{€ } 4.600$$

La detrazione effettiva deve essere così determinata:

$$\frac{\text{€ } 15.000 + \text{€ } 15.000 + \text{€ } 15.000 + \text{€ } 95.000 - \text{€ } 75.000}{\text{€ } 15.000 + \text{€ } 15.000 + \text{€ } 15.000 + \text{€ } 95.000} = 0,4642$$

$$\text{€ } 4.600 * 0,4642 = \text{€ } 2.135,32 = \text{€ } 2.135 \rightarrow \text{DETRAZIONE EFFETTIVA}$$

Al contribuente spetta un'ulteriore detrazione pari a 1.200 euro; di conseguenza la detrazione complessiva effettivamente spettante è pari a:

$$\text{€ } 2.135,32 + \text{€ } 1.200 = \text{€ } 3.335,32 = \text{€ } 3.335$$

DETRAZIONE PER ALTRI FAMILIARI A CARICO

Possono essere **considerati a carico anche i seguenti familiari:**

- il coniuge legalmente ed effettivamente separato;
- i discendenti dei figli;

- i genitori (compresi i genitori naturali ed adottivi);
- i generi e le nuore;
- il suocero e la suocera;
- i fratelli e le sorelle (anche unilaterali);
- i nonni e le nonne (compresi quelli naturali).

Condizione perché tali soggetti assumano la status di familiari a carico è che questi:

- **convivano con il contribuente dichiarante** o ricevano dallo stesso assegni alimentari non risultanti da provvedimenti dell'Autorità giudiziaria;
- possiedano **un reddito complessivo non superiore a 2.840,51 euro** al lordo degli oneri deducibili.

La detrazione teorica spettante ammonta a **750 euro** e va rapportata al numero di mesi a carico ed alla percentuale di spettanza.

Non ci sono particolari criteri di ripartizione della detrazione la quale quindi può essere ripartita in misura eguale dagli aventi diritto.



Nella **C.M. 17/E/2015** l'Agenzia delle Entrate ha fornito un interessante chiarimento in merito alla detrazione per **"altri familiari a carico"**. In particolare si chiedeva se nel caso di un soggetto che fa parte di un nucleo familiare composto da padre, madre e due figli, dove il padre e uno dei figli sono disoccupati e la madre, lavorando solo nel periodo estivo, ha un reddito annuo di circa 3.500 euro lordi, se **l'unico figlio** che lavora stabilmente e che può provvedere al mantenimento della famiglia, possa avvalersi delle detrazioni Irpef per altri familiari a carico per il fratello e il padre.

L'Agenzia richiamando l'articolo 12 del Tuir, che disciplina le detrazioni d'imposta spettanti per carichi di famiglia, precisa che tale articolo ha una struttura **che stabilisce l'ordine da seguire per la fruizione della detrazione per familiari a carico**. In altri termini, in presenza di un familiare di cui all'art. 433 del c.c., da considerare "a carico" in quanto possessore di un reddito complessivo non superiore a euro 2.840,51, **la detrazione spetta al contribuente per il quale tale familiare "a carico" sia, nell'ordine, coniuge (lett. a, b), figlio (lett. c), altro familiare convivente o per il quale è versato un assegno alimentare non risultante da provvedimenti dell'autorità giudiziaria (lett. d).**

Quindi, nel caso prospettato in cui nel nucleo familiare (composto da due genitori e due figli) solo la madre e un figlio hanno redditi superiori alla soglia di euro 2.840,51, mentre il padre e l'altro figlio sono "a carico", secondo la struttura dell'art. 12 del Tuir, questi ultimi per la madre rientrano nelle lettere a) e b) (coniuge) e c) (figli), mentre per il figlio nella lettera d) (altri familiari).

Ne consegue che la madre ha il diritto di fruire delle detrazioni per il coniuge e per i figli, con precedenza rispetto al figlio, per il quale gli stessi rientrano tra gli altri familiari. Le detrazioni spetterebbero al figlio nell'ipotesi in cui la madre avesse un reddito complessivo non superiore a euro 2.840,51, e quindi fosse anch'essa da considerare altro familiare a carico del figlio.

Premesso ciò tuttavia **l'Agenzia precisa** che l'ordine delineato nell'art. 12, come nel caso prospettato, **potrebbe non rappresentare la reale contribuzione** al sostegno dei componenti del nucleo familiare, non solo nell'ipotesi in cui i soggetti che precedono siano "a carico", ma anche nel caso in cui, pur non essendo a carico, detti soggetti abbiano redditi particolarmente bassi tali da far gravare il sostegno del nucleo stesso sugli altri familiari.

Pertanto, le detrazioni in esame **possano essere fruite dai contribuenti** per i quali i familiari “a carico” **rientrano fra gli “altri familiari”** (comunque conviventi o per i quali siano versati assegni alimentari non risultanti da provvedimenti dell’autorità giudiziaria) di cui alla **lett. d) del comma 1 dell’art. 12 del Tuir**, a condizione che **detti contribuenti posseggano un reddito complessivo più elevato di quello posseduto dai soggetti per i quali i familiari a carico rientrerebbero nelle lett. a), b) e c)**, e che detti contribuenti ne sostengano effettivamente il carico.



Il reddito di riferimento per determinare **le detrazioni per carichi di famiglia** è il “**reddito per detrazioni**”, pari **al reddito complessivo** del contribuente comprensivo del **reddito dei fabbricati assoggettati alla cedolare secca sulle locazioni e dell’agevolazione ACE e al netto della deduzione per abitazione principale** e delle relative pertinenze.

REDDITO PER DETRAZIONI:
rigo RN1 col. 1 – RN2 + rigo RS37 col. 11

dove il **rigo RN1 col. 1** rappresenta il reddito di riferimento per le agevolazioni fiscali ed è dato dal risultato della seguente somma:

RN1, col. 5 + RB10, col. 14 + RB10, col. 15

DETRAZIONE EFFETTIVA:

€ 750 * 80.000 – reddito complessivo
80.000



ESEMPIO

Si ipotizzi un nucleo familiare così composto:

- marito con reddito pari a 40.000 euro;
- moglie con reddito pari a 25.000 euro;
- genitore della moglie, convivente e con reddito pari ad 2.000 euro, a carico per il 50% del marito e al 50% della moglie.

La detrazione per “altro familiare a carico” spetterà al marito per un importo pari a:

$\text{€ } 750 * \frac{\text{€ } 80.000 - \text{€ } 40.000}{\text{€ } 80.000} = \text{€ } 375,00 * 50\% = \text{€ } 187,50$

La detrazione per “altro familiare a carico” spetterà alla moglie per un importo pari a:

$\text{€ } 750 * \frac{\text{€ } 80.000 - \text{€ } 25.000}{\text{€ } 80.000} = \text{€ } 515,63 * 50\% = \text{€ } 257,82$

MODALITÀ DI COMPILAZIONE

FAMILIARI A CARICO		Relazione di parentela	Codice fiscale (Indicare il codice fiscale del coniuge anche se non fiscalmente a carico)	N. mesi a carico	Minore di tre anni	Percentuale detrazione spettante	Detrazione 100% affidamento figli
BARRARE LA CASELLA: C = CONIUGE F1 = PRIMO FIGLIO F = FIGLIO A = ALTRO FAMILIARE D = FIGLIO CON DISABILITÀ		1 C CONIUGE	4	5	6	7	8
		2 F1 PRIMO FIGLIO 3 D					
		3 F 2 A D					
		4 F A D					
		5 F A D					
		6 F A D					
		7 PERCENTUALE ULTERIORE DETRAZIONE PER FAMIGLIE CON ALMENO 4 FIGLI	9 NUMERO FIGLI IN AFFIDAMENTO PREADOTTIVO A CARICO DEL CONTRIBUENTE				

Rigo 1: DATI RELATIVI AL CONIUGE

Relazione di parentela	Codice fiscale (Indicare il codice fiscale del coniuge anche se non fiscalmente a carico)	N. mesi a carico
1 C CONIUGE	4	5

deve essere barrata la casella "C"

Codice fiscale del coniuge

Numero di mesi a carico

Colonna 1: deve essere barrata la casella "C".

Colonna 4: deve essere indicato il codice fiscale del coniuge, indipendentemente da fatto che sia fiscalmente a carico o meno.

Colonna 5: devono essere indicati i mesi nei quali il soggetto è risultato effettivamente a carico; va indicato "12" nel caso in cui il coniuge sia stato a carico per tutto il 2015.



Nel caso di:

- matrimonio;
 - decesso;
 - separazione legale ed effettiva;
 - scioglimento o annullamento del matrimonio;
 - cessazione degli effetti civili del matrimonio nel corso del 2015,
- deve essere indicato il numero di mesi per i quali il coniuge è stato a carico, tenendo presente che i periodi inferiori al mese sono considerati mese intero.



Nel caso in cui venga superato in corso d'anno il limite reddituale di € 2.840,51 **non spetta alcuna detrazione.**

Righi da 2 a 6: DATI RELATIVI AI FIGLI E AD ALTRI FAMILIARI A CARICO

Nelle colonne 1, 2, 3 devono essere barrate le relative caselle:

F1: se il familiare a carico è il figlio di età maggiore;

F: se il familiare a carico è il figlio successivo al primo;

A: se il familiare a carico è un altro familiare;

D: se si tratta di un figlio disabile.

Qualora venga barrata la casella "D" non è necessario che venga barrata anche la casella "F".



È considerato disabile la persona riconosciuta tale ai sensi della L. 104/1992.

Colonna 4: deve essere indicato il **codice fiscale** dei figli e degli altri familiari solo se risultano fiscalmente a carico. È necessario indicare il codice fiscale anche per i figli a carico residenti all'estero.



Va sempre indicato il codice fiscale dei figli o degli altri familiari a carico anche nel caso in cui le detrazioni vengano fruito interamente da un altro soggetto. In tale circostanza nella casella "percentuale di detrazione" dovrà essere riportato il valore "0".

Colonna 5: deve essere indicato il numero dei mesi dell'anno nel corso dei quali il soggetto è risultato effettivamente a carico; i periodi inferiori al mese sono comunque considerati mese intero.



ESEMPIO

Per un figlio nato il 1° ottobre 2015, alla colonna 5 dovrà essere indicato "3".

Colonna 6: devono essere indicati i mesi dell'anno durante i quali i figli a carico hanno un'età inferiore a 3 anni.



ESEMPIO

Per un figlio che ha compiuto 3 anni nel mese di settembre 2015, nella colonna 6 dovrà essere indicato "9"



ESEMPIO

Per un figlio nato nel mese di marzo 2015 (anche il giorno 28 marzo 2015) nella casella di colonna 6 dovrà essere indicato "10".

Colonna 7: deve essere indicata la percentuale di detrazione spettante per ciascun familiare a carico.



Per ciascun figlio a carico dovrà essere indicato un valore pari a:

- “0” se la detrazione viene fruita per intero dall’altro genitore;
- “50” se la detrazione viene ripartita tra i genitori;
- “100” se la detrazione viene richiesta per intero;
- “C” se per il primo figlio spetta la detrazione per il coniuge a carico.



Per ciascun altro familiare a carico deve essere indicato un valore compreso tra 0 e il 100%. La detrazione va ripartita in misura eguale tra gli aventi diritto.

Colonna 8: questa casella deve essere barrata nel caso di affidamento esclusivo, congiunto o condiviso dei figli, dal genitore che fruisce della detrazione per figli a carico nella misura del 100%.

La detrazione spetta, **in mancanza di accordo, al genitore affidatario**. Nel caso di **affidamento congiunto o condiviso la detrazione è ripartita**, in mancanza di accordo, nella misura del 50 per cento a ciascun genitore. Se il genitore affidatario o, in caso di affidamento congiunto, uno dei genitori affidatari non può usufruire in tutto o in parte della detrazione per limiti di reddito, la detrazione è assegnata per intero al secondo genitore.

Figlio maggiore

Disabile

Codice fiscale:

- quello del coniuge deve essere sempre indicato (anche se non a carico)
- quello dei figli e degli altri familiari solo se risultano fiscalmente a carico

Colonna 8:
barrare la casella nel caso di affidamento esclusivo, congiunto o condiviso dei figli, dal genitore che fruisce della detrazione per figli a carico nella misura del 100%.

2	F1	PRIMO FIGLIO	3	D						
3	F	A	D							
4	F	A	D							
5	F	A	D							
6	F	A	D							

F: figlio successivo al primo
A: altro familiare a carico
D: disabile

Colonna 5: numero dei mesi dell’anno durante i quali il familiare è a carico;
colonna 6: numero dei mesi dell’anno durante i quali il figlio a carico è minore di 3 anni;
colonna 7: percentuale di detrazione spettante

Rigo 7: Percentuale ulteriore detrazione per famiglie con almeno 4 figli

7

PERCENTUALE ULTERIORE DETRAZIONE PER
FAMIGLIE CON ALMENO 4 FIGLI

Per i contribuenti con almeno quattro figli a carico, la percentuale da indicare è quella riferita all'ulteriore detrazione (1.200 euro).



In generale, la detrazione per “famiglie numerose” deve essere ripartita nella misura del **50% tra i genitori** non legalmente ed effettivamente separati e non è possibile decidere di comune accordo una diversa ripartizione come previsto per le detrazioni ordinarie:

- nel caso di **coniuge fiscalmente a carico dell'altro** la detrazione compete per intero;
- in caso di **separazione legale ed effettiva** o di annullamento, scioglimento o cessazione degli effetti civili del matrimonio la percentuale di detrazione è quella spettante in proporzione agli affidamenti stabiliti dal giudice.

Se uno solo dei genitori è in possesso dei requisiti (ad esempio in presenza di due figli avuti con un coniuge e due figli con un altro coniuge), **l'ulteriore detrazione gli spetta per intero**, anche se l'altro coniuge non è a suo carico.

La detrazione per “famiglie numerose” **non spetta per ciascun figlio** ma è un **importo complessivo** e **non varia se il numero dei figli è superiore a quattro**. Se l'ulteriore detrazione per figli a carico **risulta superiore all'imposta lorda** diminuita di tutte le altre detrazioni, l'importo pari alla quota della ulteriore detrazione che non ha trovato capienza verrà considerato nella determinazione dell'imposta dovuta e, pertanto, comporterà un maggior rimborso o un minor importo a debito.

Rigo 9: Numero di figli in affido preadottivo a carico del contribuente

9

NUMERO FIGLI IN AFFIDO PREADOTTIVO
A CARICO DEL CONTRIBUENTE

In questo rigo va indicato **il numero dei figli in affido preadottivo** (righe da 2 a 6 per i quali è barrata la casella 'F' o 'D') per i quali nel prospetto dei familiari a **carico non è stato indicato il codice fiscale**, al fine di salvaguardare la riservatezza delle informazioni ad essi relative.

La compilazione delle caselle “Numero figli residenti all'estero” e “Numero figli in affido preadottivo” è alternativa.

CASI PRATICI DI COMPILAZIONE



ESEMPIO DI COMPILAZIONE

DETRAZIONE PER CONIUGE E FIGLI A CARICO

Il sig. Rossi Luca è coniugato con la sig.ra Verdi Maria, codice fiscale VRDMRA 70A50F205X, fiscalmente a carico del marito.

Hanno tre figli tutti fiscalmente a carico:

- Rossi Federico, nato 11/01/2000, C.F. RSSFRC00A11F205B, portatore di handicap;
- Rossi Laura, nata il 15/03/2012, C.F. RSSLRA12C55F205Z;
- Rossi Marco, nato il 23/08/2015, C.F. RSSMRC15M23F205J;

Il prospetto dei familiari a carico del modello 730/2016 del sig. Rossi Luca deve essere compilato come segue:

FAMILIARI A CARICO		Relazione di parentela	Codice fiscale (Indicare il codice fiscale del coniuge anche se non fiscalmente a carico)	N. mesi a carico	Minore di tre anni	Percentuale detrazione spettante	Detrazione 100% affidamento figli
BARRARE LA CASELLA: C = CONIUGE F1 = PRIMO FIGLIO F = FIGLIO A = ALTRO FAMILIARE D = FIGLIO CON DISABILITÀ		1 ☒ CONIUGE	4 VRDMRA70A50F205X	5 12	6	7	8
		2 ☒ PRIMO FIGLIO	3 ☒ RSSFRC00A11F205B	12		100	
		3 ☒ A D	RSSLRA12C55F205Z	12	3	100	
		4 ☒ A D	RSSMRC15M23F205J	5	5	100	
		5 F A D					
		6 F A D					
		7 PERCENTUALE ULTERIORE DETRAZIONE PER FAMIGLIE CON ALMENO 4 FIGLI	9 NUMERO FIGLI IN AFFIDATO PREADOTTIVO A CARICO DEL CONTRIBUENTE				

Ipotizzando un reddito complessivo pari a 55.000 euro, le detrazioni saranno così calcolate:

Detrazione per coniuge a carico

$$690 * \frac{(80.000 - 55.000)}{40.000} = \text{€ } 431,25$$

Detrazione per figli a carico

La detrazione potenziale ammonta a:

- € 1.350 : detrazione potenziale per il figlio disabile
- € $(1.220)/12 * 3 + (950/12) * 9 = 1.017,50$: detrazione potenziale per il secondo figlio;
- € $1.220/12 * 5 = \text{€ } 508,22$: detrazione potenziale per il terzo figlio

Totale detrazione potenziale: € 1.350 + € 1.017,50 + € 508,33 = € 2.875,83

Detrazione effettiva:

$$\frac{\text{€ } 15.000 + \text{€ } 15.000 + 95.000 - 55.000}{15.000 + 15.000 + 95.000} = 0,56 \text{ (coefficiente)}$$

$$\text{€ } 2.875,83 * 0,56 = \text{€ } 1.610,46 - \text{detrazione effettiva}$$



ESEMPIO DI COMPILAZIONE

DETRAZIONE PER ALTRO FAMILIARE A CARICO

Si ipotizzi un nucleo familiare così composto:

- sig. Bianchi Luca, nato il 18/02/1975, C.F. **BNCLCU75B18H501M**, con reddito pari a 40.000 euro;
- coniuge sig.ra Lauri Franca, nata il 15/03/1977 C.F. **LRAFNC77C55H501M**, con reddito pari a 25.000 euro;
- genitore della moglie, convivente sig.ra Rossi Anna, nata il 25/07/1945, C.F: **RS-SNNA45L65H501Y**, e con reddito pari a 2.000 euro, a carico per il 50% del marito e per il 50% della moglie.

Il prospetto dei familiari a carico del modello Unico persone fisiche del sig. Bianchi sarà così compilato:

Il codice fiscale del coniuge deve essere sempre indicato (e barrata la relativa casella).

FAMILIARI A CARICO		Relazione di parentela	Codice fiscale (Indicare il codice fiscale del coniuge anche se non fiscalmente a carico)	N. mesi a carico	Minore di tre anni	Percentuale detrazione spettante	Detrazione 100% affidamento figli
BARRARE LA CASELLA: C = CONIUGE F1 = PRIMO FIGLIO F = FIGLIO A = ALTRO FAMILIARE D = FIGLIO CON DISABILITÀ	1	☒ CONIUGE	4 LRAFNC77C55H501M				
	2	F1 PRIMO FIGLIO					
	3	F A D					
	4	F ☒ A D	RSS NNA 45L65 H501Y	12		50	
	5	F A D					
	6	F A D					
	7	PERCENTUALE ULTERIORE DETRAZIONE PER FAMIGLIE CON ALMENO 4 FIGLI		9	NUMERO FIGLI IN AFFIDO PREADOTTIVO A CARICO DEL CONTRIBUENTE		

Deve essere **barrata la casella "A" che indica "altro familiare a carico"**; va riportato il codice fiscale del soggetto fiscalmente a carico; vanno indicati i mesi a carico e va riportata la percentuale di detrazione (in misura uguale tra i soggetti che ne hanno diritto).

La detrazione per "altro familiare a carico" spetterà al marito per un importo pari a:
 $\text{€ } 750 * \frac{\text{€ } 80.000 - \text{€ } 40.000}{\text{€ } 80.000} = \text{€ } 375,00 * 50\% = \text{€ } 187,50$

La detrazione per "altro familiare a carico" spetterà alla moglie per un importo pari a:
 $\text{€ } 750 * \frac{\text{€ } 80.000 - \text{€ } 25.000}{\text{€ } 80.000} = \text{€ } 515,63 * 50\% = \text{€ } 257,82$

QUADRO RA REDDITI DEI TERRENI

Esclusi i terreni all'estero
da includere nel Quadro RL

***I redditi dominicale (col. 1)
e agrario (col. 3)
vanno indicati
senza operare
la rivalutazione***

	Reddito dominicale non rivalutato			Titolo	Reddito agrario non rivalutato			Possesso		Canone di affitto in regime vincolistico		Casi particolari	Continua- zione (*)	IMU non dovuta	Cultivatore, diritto o IAP				
	1		,00	2	3		,00	4	giorni	5	%	6		,00	7	8	9	10	
RA1								Reddito dominicale imponibile		Reddito agrario imponibile		Reddito dominicale non imponibile							
								11		,00		12		,00		13		,00	
RA2	1		,00	2		3	,00	4		5		6		,00	7	8	9	10	
								11		,00		12		,00		13		,00	
RA3	1		,00	2		3	,00	4		5		6		,00	7	8	9	10	
								11		,00		12		,00		13		,00	
RA4	1		,00	2		3	,00	4		5		6		,00	7	8	9	10	
								11		,00		12		,00		13		,00	
RA5	1		,00	2		3	,00	4		5		6		,00	7	8	9	10	
								11		,00		12		,00		13		,00	
RA6	1		,00	2		3	,00	4		5		6		,00	7	8	9	10	
								11		,00		12		,00		13		,00	
RA7	1		,00	2		3	,00	4		5		6		,00	7	8	9	10	
								11		,00		12		,00		13		,00	
RA8	1		,00	2		3	,00	4		5		6		,00	7	8	9	10	
								11		,00		12		,00		13		,00	
RA9	1		,00	2		3	,00	4		5		6		,00	7	8	9	10	
								11		,00		12		,00		13		,00	
RA10	1		,00	2		3	,00	4		5		6		,00	7	8	9	10	
								11		,00		12		,00		13		,00	
RA11	1		,00	2		3	,00	4		5		6		,00	7	8	9	10	
								11		,00		12		,00		13		,00	
RA12	1		,00	2		3	,00	4		5		6		,00	7	8	9	10	
								11		,00		12		,00		13		,00	
RA13	1		,00	2		3	,00	4		5		6		,00	7	8	9	10	
								11		,00		12		,00		13		,00	
RA14	1		,00	2		3	,00	4		5		6		,00	7	8	9	10	
								11		,00		12		,00		13		,00	
RA15	1		,00	2		3	,00	4		5		6		,00	7	8	9	10	
								11		,00		12		,00		13		,00	
RA16	1		,00	2		3	,00	4		5		6		,00	7	8	9	10	
								11		,00		12		,00		13		,00	
RA17	1		,00	2		3	,00	4		5		6		,00	7	8	9	10	
								11		,00		12		,00		13		,00	
RA18	1		,00	2		3	,00	4		5		6		,00	7	8	9	10	
								11		,00		12		,00		13		,00	
RA19	1		,00	2		3	,00	4		5		6		,00	7	8	9	10	
								11		,00		12		,00		13		,00	
RA20	1		,00	2		3	,00	4		5		6		,00	7	8	9	10	
								11		,00		12		,00		13		,00	
RA21	1		,00	2		3	,00	4		5		6		,00	7	8	9	10	
								11		,00		12		,00		13		,00	
RA22	1		,00	2		3	,00	4		5		6		,00	7	8	9	10	
								11		,00		12		,00		13		,00	
RA23	Somma colonne 11, 12 e 13							TOTALI	11		,00		12		,00		13		,00



NUOVE MODALITÀ DI TASSAZIONE DEL REDDITO DEI TERRENI

Nell'ambito della determinazione dei redditi dei terreni si segnalano **le nuove modalità di rivalutazione dei redditi dominicale e agrario**.

Già per il triennio 2013 – 2015 l'**art 1, comma 512 della legge di Stabilità 2013**, aveva previsto che i **redditi dominicale e agrario** dovessero essere **ulteriormente rivalutati del 15%** (oltre all'ordinaria rivalutazione dell'80% per il reddito dominicale e del 70% del reddito agrario). Tale ulteriore rivalutazione si doveva applicare invece nella misura del **5%** (anziché del 15%), nel caso di terreni agricoli o non coltivati, posseduti e condotti dai **coltivatori diretti e dagli imprenditori agricoli** professionali (IAP) iscritti nella previdenza agricola (casella di colonna 10 barrata).

L'art. 7, comma 4 del **D.L. 91/2014**, sostituendo la precedente disposizione normativa (il citato comma 512) ha previsto ulteriori rivalutazioni nelle seguenti misure:

- **2014: 15%;**
- **2015: 30%**
- **2016: 7%.**

Per i terreni agricoli o non coltivati, posseduti e condotti dai **coltivatori diretti e dagli imprenditori agricoli** professionali (IAP) iscritti nella previdenza agricola l'ulteriore rivalutazione è stata mantenuta al **5% per l'anno 2014** ma è stata elevata per **l'anno 2015 al 10%**.

La **Legge di Stabilità 2016**, al comma 909, ha **modificato nuovamente** l'art. 1 comma 512 della L. 228/2012 disponendo che a **decorrere dal 2016 l'ulteriore rivalutazione dei redditi dominicali ed agrari sia pari al 30%** (invece del 7%).

Ai fini della determinazione **dell'acconto 2016** il soggetto che presta assistenza fiscale:

- terrà conto dell'ammontare dei redditi dei terreni così come determinato per il saldo 2015;
- non applicherà l'ulteriore rivalutazione del 10% ai redditi dei terreni dei coltivatori diretti e IAP.

CASI DI ESENZIONE DALL'IMU

Si ricorda che già **dall'anno 2012** nel caso di terreni non affittati, l'Imu sostituisce l'Irpef e le relative addizionali sul reddito dominicale, mentre il reddito agrario continua ad essere assoggettato alle ordinarie imposte sui redditi. Pertanto, chi presta l'assistenza fiscale calcolerà il **reddito dei terreni non affittati** tenendo conto del **solo reddito agrario**. Per i terreni affittati, invece, risultano dovute sia l'Imu che l'Irpef.

Restano assoggettati ad Irpef, anche se non affittati, i terreni per i quali è prevista **l'esenzione dall'Imu**.

Per effetto del **D.L. 4/2015 sono esenti dall'Imu, per l'anno 2015:**

- **i terreni a immutabile destinazione agro-silvo-pastorale** a proprietà collettiva indivisibile e inusucapibile, anche se non ricadono in zone montane o di collina;
- **i terreni agricoli**, nonché quelli **non coltivati, ubicati nei comuni classificati totalmente montani** di cui all'elenco dei comuni italiani predisposto dall'Istituto nazionale di statistica (Istat);
- ai **terreni agricoli**, nonché a quelli **non coltivati, ubicati nei comuni delle isole minori** di cui all'allegato A della Legge n. 448/200128 dicembre 2001,n. 448;
- **i terreni agricoli**, nonché quelli **non coltivati, posseduti e condotti** da coltivatori

diretti e dagli imprenditori agricoli professionali o a **questi concessi in comodato o affitto**, ubicati nei comuni **classificati parzialmente montani** di cui allo stesso elenco Istat.

In tali casi va barrata la casella **“Imu non dovuta”** (colonna 9).

La **Legge di Stabilità 2016** è nuovamente intervenuta, modificando a decorrere **dall'anno 2016**, i **casi di esenzione** dall'imposta municipale propria (IMU) prevista per i terreni agricoli. Sono **esenti IMU i terreni agricoli**:

- **ricadenti in aree montane** e di **collina** in base ai **criteri individuati dalla CM 14.6.93, n. 9**;
- **posseduti e condotti dai coltivatori diretti e dagli imprenditori agricoli** professionali, iscritti nella previdenza agricola, **indipendentemente dalla loro ubicazione**;
- **ubicati nei comuni delle isole minori** di cui all'allegato A annesso alla L. 448/2001;
- **a immutabile destinazione agrosilvo-pastorale** a proprietà collettiva indivisibile e inusucapibile.

Pertanto a decorrere dall'anno 2016, sono abrogati i commi da 1 a 9-bis dell'art. 1 del D.L. 4/2015.

ASPETTI GENERALI

L'introduzione, in via sperimentale per **l'anno 2012**, **dell'imu** ha modificato radicalmente la tassazione a fini Irpef degli immobili non locati.

L'art. 8, comma 1, del D.Lgs. 23/2011 ha stabilito che l'Imu sostituisce, per la **componente immobiliare**, **l'imposta sul reddito delle persone fisiche e le relative addizionali dovute in relazione ai redditi fondiari relativi ai beni non locati, e l'imposta comunale sugli immobili**.

Di conseguenza, a decorrere dal 2012 **non saranno più soggetti ad Irpef i redditi degli immobili non locati**; nel caso in cui l'immobile sia locato, questo sconterà sia l'Imu che Irpef.

Per quanto riguarda i terreni, dato che vi è la compresenza di due componenti di reddito (reddito dominicale e reddito agrario):

- se il **terreno è affittato**, sconterà la tassazione Irpef su entrambe le componenti di reddito (dominicale e agrario);
- se il **terreno non è affittato**, l'Imu sostituisce l'Irpef e le relative addizionali sul reddito dominicale, mentre il reddito agrario continua ad essere assoggettato alle ordinarie imposte sui redditi;
- nel caso in cui il **terreno sia esente** da Imu e contemporaneamente non affittato, allora sconterà la tassazione Irpef su entrambi i redditi (dominicale e agrario).

SOGGETTI OBBLIGATI

I **soggetti** tenuti alla compilazione del **quadro A** sono:

- coloro che possiedono terreni a **titolo di proprietà, enfiteusi, usufrutto o altro diritto reale**;



I titolari della nuda proprietà **non devono** dichiarare il terreno. I terreni devono essere situati nel territorio dello Stato ed essere iscritti in catasto con attribuzione di rendita.

- **affittuari** (o gli **associati**, in caso di **conduzione associata**) che esercitano **attività agricola nei fondi condotti in affitto** (deve essere compilata solo la colonna relativa al reddito agrario a decorrere dalla data in cui ha effetto il contratto);
- **il titolare dell'impresa agricola individuale**, anche in forma d'impresa familiare, o il titolare dell'azienda coniugale non gestita in forma societaria che **conduce il fondo** (se tali soggetti non sono proprietari del terreno, non lo detengono a titolo di usufrutto o non hanno su di esso un altro diritto reale, deve essere compilata solo la colonna del reddito agrario).



Non deve essere utilizzato il **quadro RA**:

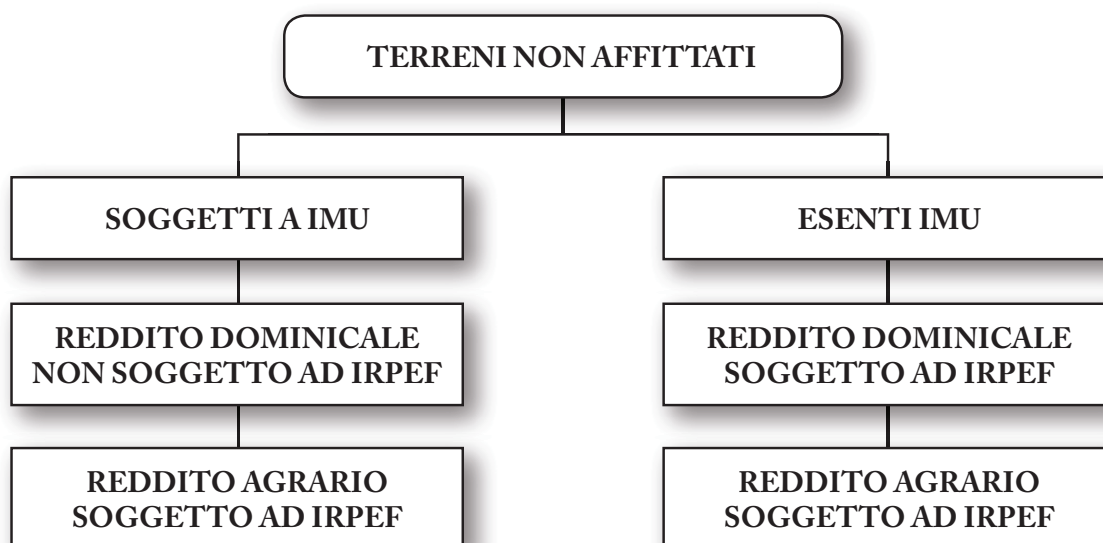
- dal **partecipante** dell'impresa familiare agricola;
- dal **coniuge** dell'azienda coniugale;
- dai **soci** di società semplici, in nome collettivo, in accomandita semplice oppure di società di fatto.

Tali soggetti **dovranno utilizzare il quadro RH**.



PROPRIETÀ/ALTRO DIRITTO REALE E IMU

A decorrere **dall'anno 2012**, l'**Imu** ha sostituito l'Irpef e le relative addizionali sul reddito dominicale (nel caso di terreni non affittati); pertanto il soggetto che **possiede il terreno** a titolo di **proprietà o di altro diritto reale** non sosterà l'Irpef sul reddito dominicale mentre dovrà sottoporre a tassazione Irpef il reddito agrario. Nel **quadro RA del modello unico Persone fisiche**, il contribuente dovrà comunque indicare **sia il reddito dominicale che il reddito agrario**. Nel caso in cui i terreni siano **esenti da Imu**, il contribuente dovrà comunque indicare, **nel quadro RA**, sia il **reddito dominicale che il reddito agrario** ed entrambi saranno assoggettati ad Irpef. Tale situazione dovrà essere evidenziata mediante la compilazione della colonna "9 – Imu non dovuta".



FONDI IN AFFITTO

Nel caso in cui il **fondo venga dato in affitto**, l'**affittuario** che esercita l'attività agricola dovrà dichiarare il **reddito agrario** del terreno, mentre il **reddito dominicale** (o il canone di affitto) dovrà essere **dichiarato dal proprietario** o da **colui che possiede il terreno a titolo di altro diritto reale**.

Le **modalità di tassazione di un fondo concesso in affitto** dipendono dalla tipologia di contratto stipulato.

Nel caso in cui il terreno venga concesso in affitto in regime legale di determinazione del canone ("**regime vincolistico**"), ai sensi della Legge 203/1982:

- se il **canone annuo** risultante dal contratto risulta **inferiore all'80%** del reddito dominicale rivalutato, il **proprietario dovrà dichiarare il canone annuo**;
- se il **canone annuo** risultante dal contratto risulta **superiore** (o uguale) **all'80%** del reddito dominicale rivalutato, il proprietario dovrà dichiarare il reddito dominicale rivalutato.



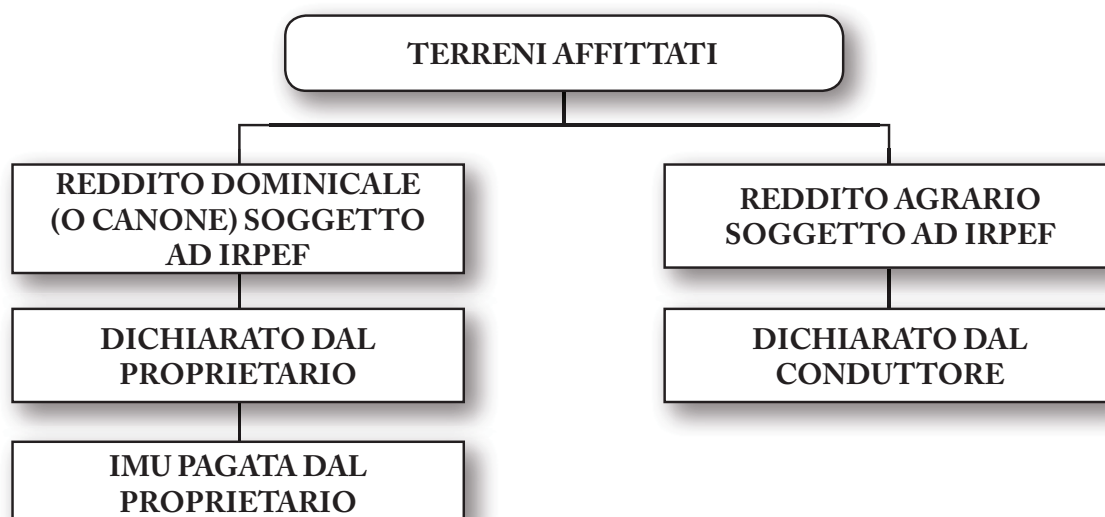
Per l'anno **2015** bisogna tenere in considerazione nel confronto, oltre alla consueta rivalutazione dell'80%, anche la **rivalutazione prevista dalla Legge n. 228/2012 del 30%** (o del 10% nel caso in cui il proprietario sia del terreno sia un coltivatore diretto o IAP che concede in affitto il terreno ad una società di persone di cui è socio).

Nel caso in cui il terreno venga concesso in affitto in regime non legale di determinazione del canone (**regime di libero mercato**), dovrà essere **dichiarato il valore del reddito dominicale rivalutato, eventualmente rapportato alla percentuale di possesso**. Non deve essere considerato l'affitto percepito.

IMU E TERRENI AFFITTATI

Se i terreni vengono **concessi in affitto**, il relativo reddito sarà assoggettato sia ad **Imu** che ad **Irpef**. Pertanto, il **proprietario**, oltre ad **assolvere l'Imu**, **sconterà l'Irpef e le addizionali sul reddito dominicale** (o eventualmente sul canone a seconda della tipologia di contratto), mentre la quota di reddito agrario non sconterà alcuna imposta.

L'affittuario, ovvero il soggetto che esercita l'attività agricola sul fondo, dovrà, ai fini dell'Irpef e delle relative addizionali, compilare la colonna relativa al reddito agrario, mentre **non** sarà assoggettato ad Irpef per la quota di reddito dominicale; l'affittuario non sosterà l'Imu che sarà eventualmente corrisposta dal proprietario.



APPROFONDIMENTO TERRENI ESENTI IMU

Il D.L. 4/2015

Il **D.L. 4/2015** sono stati nuovamente **modificati i criteri** per l'individuazione delle esenzioni Imu dei terreni agricoli (oltre ad essere stata fissata una nuova scadenza per il versamento dell'Imu relativa all'anno 2014 sui terreni che non rientrano nei casi di esenzione).

Per effetto di quanto disposto dal D.L. 4/2015 per l'anno **2015**, l'**esenzione** dall'imposta municipale propria (IMU) prevista dall'art. 7 comma 1 lett h) del D.Lgs. 504/1992, o l'**imponibilità** IMU dei terreni agricoli va determinata in base alla **classificazione** risultante nella **colonna S** dell'elenco dei Comuni presente sul sito Internet dell'Istat (<http://www.istat.it/it/archivio/6789>)

Per l'anno **2015** sono esenti IMU:

- ai **terreni agricoli**, nonché a quelli non coltivati, ubicati nei comuni **classificati totalmente montani** di cui all'elenco dei comuni italiani predisposto dall'Istituto nazionale di statistica (Istat);
- i **terreni agricoli**, nonché a quelli non coltivati, **posseduti e condotti dai coltivatori diretti e dagli imprenditori agricoli** professionali iscritti nella previdenza agricola, ubicati nei comuni **classificati parzialmente montani** di cui allo stesso elenco Istat;
- i **terreni ad immutabile destinazione agro-silvo-pastorale** a proprietà collettiva indivisibile e inusucapibile, anche se non ricadono in zone montane o di collina;
- i **terreni agricoli**, nonché quelli non coltivati, **ubicati nei comuni delle isole minori** di cui all'allegato A della L. 448/2001.

Relativamente all'anno 2014 il decreto introduceva quindi una disposizione transitoria

che, permetteva di utilizzare il criterio più favorevole per il contribuente per il pagamento dell'Imu.

Quindi:

- i terreni che **risultavano esenti Imu** in base alle disposizioni del D.L. 28.11.2014 (i terreni ubicati in comuni con altitudine pari o superiore a 601 metri slm, quelli ubicati ad un'altitudine pari o superiore a 281 metri slm se posseduti o condotti da coltivatori diretti o IAP, e quelli a immutabile destinazione agro-silvo-pastorale a proprietà collettiva indivisibile e inusucapibile) **continuano ad essere esenti per l'anno 2014** indipendentemente dalle disposizioni del D.L. 4/2015;
- i terreni che risultavano **imponibili per Imu** in base al D.M. 28.11.2014 (nei casi diversi dai precedenti) ma **esenti in base alle nuove disposizioni** (in quanto classificati in comuni **totalmente montani**, o parzialmente montani ma posseduti o condotti da coltivatori diretti o IAP) sono comunque esenti Imu anche per l'anno 2014.

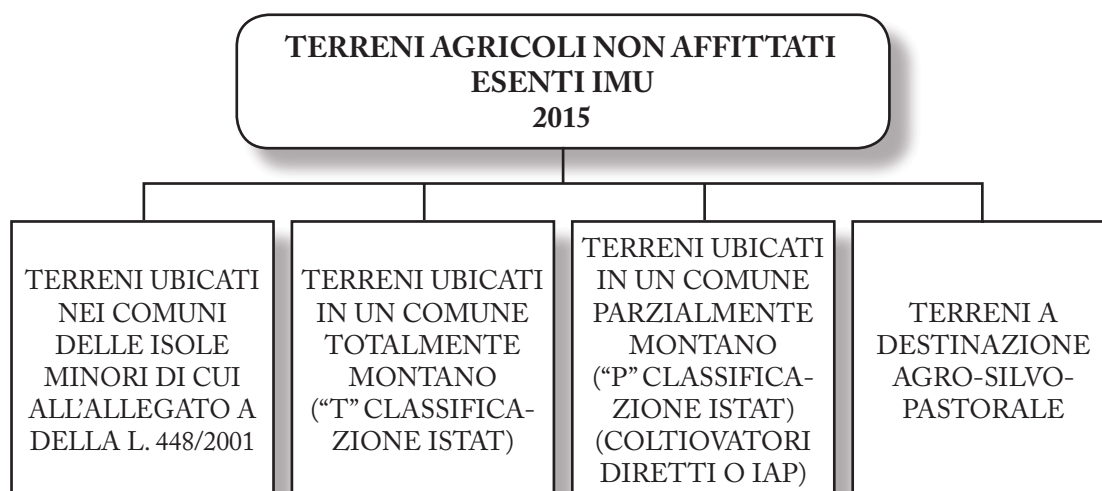
Nei casi in cui risultava **dovuta l'Imu per l'anno 2014** il versamento doveva essere effettuato entro il **10 febbraio 2015**; l'aliquota da applicare era lo **0,76%** (aliquota ordinaria) a meno che il comune non abbia deliberato l'aliquota riferita ai terreni agricoli.

Per l'anno 2015 il comma 1-bis dell'art. 1 del D.L. 4/2015 prevede che l'Imu dovuta ai sensi dell'art. 13, comma 8-bis, del D.L. n. 201/2011, per i terreni:

- ubicati nei Comuni di cui all'Allegato 0A (collinari svantaggiati);
 - posseduti e condotti dai coltivatori diretti / IAP iscritti nella previdenza agricola;
- è riconosciuta la **detrazione di euro 200**, fino a concorrenza del suo ammontare. Nell'ipotesi in cui nell'Allegato 0A, in corrispondenza del Comune, sia riportata l'annotazione parzialmente delimitato (PD), la detrazione spetta unicamente per le zone del territorio comunale individuate ai sensi della C.M. 14.6.93, n. 9.

Per i terreni **imponibili Imu** il successivo D.L. 78/2015 **ha differito il termine per il versamento della prima rata Imu 2015 al 30 ottobre 2015**.

Terreni esenti Imu per l'anno 2015:



Nei casi sopra indicati quindi il terreno, esente Imu, sarà soggetto ad **Irpef sia sul red-**

dito dominicale che su quello agrario; in tutti gli altri casi invece il terreno sconterà l'Imu quindi sarà soggetto ad irpef solo sul reddito agrario.



La **Legge di Stabilità 2016** è nuovamente intervenuta, modificando a decorrere **dall'anno 2016**, i **casi di esenzione** dall'imposta municipale propria (IMU) prevista per i terreni agricoli, abrogando i commi da 1 a 9-bis dell'art. 1 del D.L. 4/2015.

Sono **esenti IMU i terreni agricoli**:

- ricadenti in **aree montane** e di **collina** in base ai **criteri individuati dalla C.M. 14.6.93, n. 9**;
- **posseduti e condotti dai coltivatori diretti e dagli imprenditori agricoli professionali**, iscritti nella previdenza agricola, **indipendentemente dalla loro ubicazione**;
- **ubicati nei comuni delle isole minori** di cui all'allegato A annesso alla L. 448/2001;
- a **immutabile destinazione agrosilvo-pastorale** a proprietà collettiva indivisibile e inusufruttabile.

CONDUZIONE ASSOCIATA E SOCIETÀ SEMPLICI

Nel caso di **conduzione associata di un fondo**, l'associato dovrà dichiarare il **solo reddito agrario**, sulla base della **quota a lui spettante e in relazione alla percentuale di partecipazione e al periodo di durata del contratto**.

Tale percentuale è ricavabile **dall'atto firmato e sottoscritto da tutti gli associati**; nel caso in cui non vi sia un apposito atto firmato e sottoscritto, le istruzioni precisano **che le partecipazioni si considerano in parti uguali**.

Infine, nel caso in cui **l'associato sia anche proprietario del terreno**, dovrà indicare **nel quadro RA anche il reddito dominicale**; tuttavia, non lo si dovrà considerare nel calcolo dell'Irpef e delle addizionali.

Nel caso di **società semplici** costituite per l'esercizio in forma associata, con attività e redditi compresi nei limiti fissati dall'art. 32 del TUIR, gli adempimenti dichiarativi a carico della società e dei soci sono i seguenti:

- **la società semplice operante in agricoltura**, ai fini della dichiarazione dei redditi, dovrà compilare **il Modello Unico Società di persone** ed equiparate, indicando il **reddito agrario del terreno in conduzione e il reddito dominicale, qualora ne sia anche proprietaria**;
- il **socio** compila il modello Unico, **indicando nel quadro RH la quota di spettanza risultante** dal Modello Unico società di persone ed equiparate, per il reddito agrario e, qualora i terreni siano in proprietà, compila il quadro RA, per indicare la propria quota per quanto concerne il reddito dominicale.

IMPRESA AGRICOLA INDIVIDUALE ED IMPRESA FAMILIARE O CONIUGALE

Nel caso di **impresa agricola individuale** esercente attività agricola, ai sensi dell'art

2135 del codice civile, il **titolare** deve utilizzare il **quadro RA** del modello Unico per dichiarare **l'intero reddito agrario** del terreno dove viene svolta l'attività agricola e, se proprietario del terreno, **l'eventuale quota di spettanza del reddito dominicale**. Gli altri comproprietari, invece, dovranno indicare, nella propria dichiarazione, la quota di spettanza del reddito dominicale.

Nel caso di **impresa agricola familiare**, il titolare dell'impresa dovrà:

- **dichiarare** la quota spettante **del reddito agrario**, sulla base di quanto risulta dall'atto di costituzione dell'impresa familiare e, nel caso **sia anche il proprietario** del terreno, il reddito dominicale, compilando il **quadro RA** del modello Unico;
- **imputare**, attraverso **la compilazione del quadro RS**, ai familiari partecipanti la **quota di partecipazione agli utili**, sulla base di quanto risulta **dall'atto di costituzione** dell'impresa familiare;
- **attestare**, in calce al **quadro RS**, che le quote stesse sono proporzionate alla qualità e alla quantità del lavoro effettivamente prestato dagli stessi familiari, in modo prevalente e continuativo.

I **componenti dell'impresa familiare** dovranno:

- presentare il modello Unico e compilare il **quadro RH**, indicando la quota di **spettanza del reddito agrario**, nel limite non eccedente il **49%** e, se anche **proprietari del terreno**, indicando **nel quadro RA** l'eventuale quota di spettanza del reddito dominicale.

Nel caso di **impresa agricola coniugale** (non gestita in forma societaria) il **titolare** deve:

- indicare nel **quadro RA** il **50% del reddito agrario**, oltre l'eventuale quota **spettante del reddito dominicale** (se proprietario del terreno);

mentre il **coniuge** deve:

- indicare nel **quadro RH** il **50% del reddito agrario**, oltre l'eventuale quota spettante **del reddito dominicale nel quadro RA** (se proprietario del terreno).

SOGGETTI NON OBBLIGATI

Non devono essere dichiarati i terreni che **non producono reddito dominicale e agrario**. Pertanto, non sono tenuti alla compilazione del quadro RA i soggetti che possiedono terreni:

- **che costituiscono pertinenze di fabbricati urbani**, quali giardini o cortili;
- che vengono utilizzati **come beni strumentali nell'esercizio delle proprie specifiche attività commerciali**;
- **che sono utilizzati come terreni, parchi e giardini, se:**
 - sono aperti al pubblico;
 - la loro conservazione è considerata dal *Ministero per i beni e le attività culturali* di pubblico interesse;
 - il proprietario non ha ricavato alcun reddito dal loro utilizzo per tutto il periodo d'imposta (comu-

nicandolo all'ufficio locale dell'Agenzia delle Entrate, entro 3 mesi dalla data in cui il Ministero ha riconosciuto il terreno di pubblico interesse);

- **per i quali si è titolari della nuda proprietà;**
- che sono **situati all'estero** (in tale circostanza, il proprietario dovrà compilare il quadro RL);
- che **sono dati in affitto per usi non agricoli** (in tale circostanza, il proprietario dovrà compilare il quadro RL).

REDDITO DOMINICALE E REDDITO AGRARIO

Il **reddito dei terreni da indicare nel quadro RA del modello Unico persone fisiche** si distingue in: **reddito dominicale e reddito agrario**.

REDDITO DOMINICALE

Il **reddito dominicale** rappresenta **il reddito derivante dal semplice possesso del terreno** (a titolo di proprietà o di altro diritto reale), mentre **il reddito agrario rappresenta il reddito derivante dall'esercizio dell'attività agricola sul fondo**.

Al **proprietario del terreno**, o al titolare di altro diritto reale, spettano sia il **reddito dominicale** sia il **reddito agrario**, nel caso in cui lo stesso svolga direttamente l'attività agricola. Se l'attività agricola viene esercitata da un'altra persona, il reddito dominicale spetta comunque al proprietario, mentre il reddito agrario spetta a chi svolge l'attività agricola.

A **partire dall'anno 2012**, per effetto del disposto dell'art. 13 del D.L. 201/2011, l'Imu sostituisce l'Irpef e le relative addizionali sul reddito dominicale dei terreni non affittati, mentre il reddito agrario continua ad essere assoggettato alle ordinarie imposte sui redditi. Pertanto, il reddito dei terreni non affittati sarà calcolato tenendo conto del solo reddito agrario. Per i terreni affittati, invece, risultano dovute sia l'Imu che l'Irpef.

Restano assoggettati ad Irpef, anche se non affittati, i terreni per i quali è prevista l'esenzione dall'Imu.

REDDITO AGRARIO

Come detto, il reddito agrario rappresenta **il reddito derivante dall'esercizio dell'attività agricola sul fondo**.

Ai fini della determinazione del reddito agrario, bisogna verificare quali tipologie di attività vengono considerate **"attività agricole"**.

Ai sensi **dell'art. 32 del Tuir**, sono considerate tali:

- le **attività dirette alla coltivazione del terreno** e alla silvicoltura;
- **l'allevamento di animali** con mangimi ottenibili per almeno un quarto dal terreno e le attività dirette alla produzione di vegetali tramite l'utilizzo di strutture fisse o mobili, anche provvisorie, se la superficie adibita alla produzione non eccede del doppio quella del terreno su cui la produzione stessa insiste;
- le **attività** di cui al terzo comma dell'art. 2135 del Cod. Civ., dirette alla manipolazione, conservazione, trasformazione, commercializzazione e valorizzazione, ancorché non svolte sul terreno, di prodotti ottenuti prevalentemente dalla coltivazione del fondo o del bosco o dall'allevamento di animali, con

riferimento ai beni individuati, ogni due anni, con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze su proposta del Ministro delle politiche agricole e forestali.

Se le attività menzionate alle lettere b) e c) eccedono i limiti stabiliti, la parte di reddito imputabile all'attività eccedente è considerata reddito d'impresa, da determinarsi in base alle norme contenute nella sez. I del capo II, del titolo II, del Tuir .

Si considerano altresì produttive di reddito agrario:

- la produzione e la cessione di energia elettrica e calorica da fonti rinnovabili agroforestali e fotovoltaiche, nonché di carburanti ottenuti da produzioni vegetali provenienti prevalentemente dal fondo e di prodotti chimici derivanti da prodotti agricoli provenienti prevalentemente dal fondo, nonché le attività di coltivazione di prodotti vegetali per conto terzi, nei limiti di cui all'art. 32, c. 2, lett. b).

Con riferimento alle attività dirette alla produzione di vegetali (ad esempio, piante, fiori, ortaggi, funghi), si fa presente che per verificare la condizione posta dalla lettera b), ai fini del calcolo della superficie adibita alla produzione, occorre fare riferimento alla superficie sulla quale insiste la produzione stessa (ripiani o bancali) e non già a quella coperta dalla struttura. Pertanto, qualora il suolo non venga utilizzato per la coltivazione, rientrano nel ciclo agrario soltanto le produzioni svolte su non più di due ripiani o bancali.



L'imprenditore agricolo che svolge anche attività di agriturismo ai sensi della Legge 730/1985, deve determinare anche il **reddito corrispondente a quest'ultima attività nel quadro RD.**



Agroenergie

L'art. 22 del D.L. 66/2014, modificato dall'art. 12 del D.L. 192/2014 ha previsto, per **gli anni 2014 e 2015** che la **produzione e la cessione** effettuate da imprenditori agricoli di:

- **energia elettrica e calorica** da fonti rinnovabili agroforestali, sino a 2.400.000 kWh anno, e **fotovoltaiche**, sino a 260.000 kWh anno;
- **carburanti** ottenuti da produzioni vegetali provenienti prevalentemente dal fondo;
- di **prodotti chimici** derivanti da prodotti agricoli provenienti prevalentemente dal fondo,

costituiscono attività connesse ai sensi dell'articolo 2135, terzo comma, del codice civile e si considerano produttive di reddito agrario.

Pertanto, nelle ipotesi descritte, il relativo reddito deve essere indicato nel presente **quadro RA**. Nel caso in cui, invece, la produzione di energia oltrepassi i limiti sopra riportati, il relativo reddito deve essere indicato nel quadro RD ovvero, se si è optato per la determinazione dei redditi nei modi ordinari, nel quadro RF o RG. I contribuenti tenuti alla compilazione dei quadri RD o RG devono comunque compilare il quadro RA per la determinazione del reddito derivante dalla produzione di energia entro i limiti sopra indicati.

In tali circostanze il reddito va determinato applicando il **coefficiente di redditività del 25%** all'ammontare dei corrispettivi delle operazioni soggette a registrazione ai fini Iva; nel caso in cui l'imprenditore agricolo intende determinare il reddito nei modi ordinari dovrà comunicarlo all'Agenzia delle entrate nella prima dichiarazione iva da presentare successivamente alla scelta operata.

RIVALUTAZIONE DEI REDDITI DEI TERRENI

Per il **calcolo dei redditi dei terreni**, si dovrà operare la **rivalutazione dei redditi, applicando i coefficienti di rivalutazione previsti**. Per la compilazione del **quadro RA** non si deve tener conto di tali coefficienti, che dovranno essere presi in considerazione nella determinazione del prospetto di liquidazione.

Ai sensi **dell'art. 3, comma 50, della Legge 662/1996**:

- il reddito dominicale deve essere rivalutato dell'80%;
- il reddito agrario deve essere rivalutato del 70%.

L'art. 1, comma 512, della Legge di stabilità 2013 (L. 228/2012), ha previsto **un'ulteriore rivalutazione, limitatamente** agli anni 2013, 2014, 2015, per i redditi dominicali ed agrari, **nella misura del 15%**.

Conseguentemente, i **redditi dominicali e agrari** rilevanti ai fini delle imposte sui redditi per i periodi di imposta 2013, 2014 e 2015, devono essere determinati effettuando in sequenza **le due rivalutazioni**:

1. quella **prevista dall'articolo 3, comma 50, della L. 662/1996**, e poi, sull'importo risultante;
2. quella **prevista dal comma 512 della L. 228/2012**.



L'art. 7, comma 4 del **D.L. 91/2014**, sostituendo la precedente disposizione normativa (il citato comma 512) ha previsto ulteriori rivalutazioni nelle seguenti misure:

- **2014: 15%;**
- **2015: 30%**
- **2016: 7%.**

Per i terreni agricoli o non coltivati, posseduti e condotti dai coltivatori diretti e dagli imprenditori agricoli professionali (IAP) iscritti nella previdenza agricola l'ulteriore rivalutazione è stata mantenuta **al 5% per l'anno 2014** ma è stata elevata **per l'anno 2015 al 10%**. Ai fini della determinazione **dell'acconto 2015** si dovrà tenere in considerazione dell'aumento della rivalutazione (30% nella generalità dei casi e 10% per i coltivatori diretti/IAP).



La **Legge di Stabilità 2016**, al comma 909, ha **modificato nuovamente** l'art. 1 comma 512 della L. 228/2012 disponendo che a **decorrere dal 2016 l'ulteriore rivalutazione dei redditi dominicali ed agrari sia pari al 30%** (invece del 7%).

La suddetta rivalutazione si applica sull'importo risultante dalla rideterminazione operata ai sensi dell'art. 3 co. 50 della L. 662/96, quindi **dopo avere rivalutato il reddito dominicale dell'80% e il reddito agrario del 70%**.

Pertanto, **relativamente al 2016**:

- il reddito dominicale, già aumentato dell'80%, è incrementato del 30%;
- il reddito agrario, già aumentato del 70%, è aumentato del 30%.

Tale modifica non ha effetto per i terreni agricoli posseduti e condotti da coltivatori diretti e IAP i quali dovranno, per l'anno 2016 operare solo la rivalutazione prevista dalla legge n. 662/1996.

COLTIVATORE DIRETTO

Si definisce coltivatore diretto i soggetti che **abituamente e direttamente** coltivano i fondi ed allevano il bestiame.

La condizione richiesta per essere considerato coltivatore diretto è che la complessiva forza lavorativa del nucleo familiare non sia inferiore ad un terzo di quella occorrente per la normale necessità della coltivazione del fondo e per l'allevamento ed il governo del bestiame.

IMPRENDITORE AGRICOLO PROFESSIONALE

È **imprenditore agricolo professionale (IAP)** colui il quale, in possesso di conoscenze e competenze professionali ai sensi dell'articolo 5 del regolamento (CE) n. 1257/1999 del Consiglio, del 17 maggio 1999, dedichi alle attività agricole di cui all'articolo 2135 del codice civile, direttamente o in qualità di socio di società, almeno il **50%** del proprio tempo di lavoro complessivo e che ricavi dalle attività medesime almeno il **50%** del proprio reddito globale da lavoro.



ESEMPIO

	Reddito dominicale	Reddito agrario
Rendita catastale	€ 150,00	€ 110,00
Prima rivalutazione Art.3 comma 50 L. 662/1996	80%	70%
Rendita rivalutata	€ 270,00	€ 187,00
Seconda rivalutazione comma 512 L. 228/2012	30%	30%
Rendita finale	€ 351,00	€ 243,10

Limitatamente ai **terreni agricoli o non coltivati, posseduti e condotti da coltivatori diretti e dagli imprenditori agricoli professionali (IAP)** iscritti nella previdenza agricola, **l'ulteriore rivalutazione si applica nella misura del 5%.**

Tali incrementi vanno applicati sull'importo già rivalutato dell'80%, per il reddito dominicale e del 70%, per il reddito agrario.



ESEMPIO

Pertanto, riprendendo i dati dell'esempio precedente:

	Reddito dominicale	Reddito agrario
Rendita catastale	€ 150,00	€ 110,00
Prima rivalutazione Art. 3 comma 50 L. 662/1996	80%	70%
Rendita rivalutata	€ 270,00	€ 187,00
Seconda rivalutazione comma 512 L. 228/2012	10%	10%
Rendita finale	€ 297,00	€ 205,70

Infine, in base all'articolo 14, comma 3, della Legge 441/1998, nell'ipotesi di **concessione in affitto di terreni per usi agricoli a imprenditori agricoli professionali e a coltivatori diretti che non abbiano ancora compiuto 40 anni**, ricorrendo gli altri presupposti ivi previsti, **non si applica la rivalutazione dei redditi, dominicale e agrario, di cui dall'articolo 3, comma 50, della Legge 662/1996.**



ESEMPIO

	Reddito dominicale	Reddito agrario
Rendita catastale	€ 150,00	€ 110,00
Prima rivalutazione Art. 3 comma 50 L. 662/1996	0	0
Rendita rivalutata	€150,00	€ 110,00
Seconda rivalutazione comma 512 L. 228/2012	30% / 10%	30% / 10%
Rendita finale	€ 195,00 / € 165,00	€ 143,00 / € 121,00



Ai fini della determinazione **dell'acconto 2016**:

- di dovrà tener conto **dell'ammontare dei redditi** dei terreni così come determinato per il saldo 2015;
- senza tener conto dell'ulteriore rivalutazione del **10%** sui redditi dei **terreni dei coltivatori diretti e IAP applicata per l'anno 2015.**

I redditi dominicali e agrari possono essere ricavati direttamente dagli atti catastali, se la coltura praticata corrisponde a quella risultante dal catasto, ovvero attraverso le tariffe d'estimo.



Per le **superfici adibite a funghicoltura**, in mancanza della corrispondente qualità nel quadro di qualificazione catastale, i redditi, dominicale ed agrario, sono determinati mediante l'applicazione della tariffa d'estimo più alta in vigore nella provincia dove è situato il terreno.

Anche l'attività di funghicoltura è considerata agricola, se vengono rispettati i limiti di cui all'art. 32, comma 2 lett. b) e c) del Tuir.

MODALITÀ DI COMPILAZIONE

QUADRO A REDDITI DEI TERRENI

Esclusi i terreni all'estero
da includere nel Quadro RL

*I redditi dominicale (col. 1)
e agrario (col. 3)
vanno indicati
senza operare
la rivalutazione*

	Reddito dominicale non rivalutato	Titolo	Reddito agrario non rivalutato	Possesso giorni %	Canone di affitto in regime vincolistico	Casi particolari	Continu- zione (1)	IMU non dovuta	Coltivatore diretto o IAP
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
RA1	,00		,00						
				Reddito dominicale imponibile		Reddito agrario imponibile		Reddito dominicale non imponibile	
				11	,00	12		13	,00
RA2	,00		,00						
				11	,00	12		13	,00
RA3	,00		,00						
				11	,00	12		13	,00
RA4	,00		,00						
				11	,00	12		13	,00
RA5	,00		,00						
				11	,00	12		13	,00
RA6	,00		,00						
				11	,00	12		13	,00
RA7	,00		,00						
				11	,00	12		13	,00
RA8	,00		,00						
				11	,00	12		13	,00
RA9	,00		,00						
				11	,00	12		13	,00
RA10	,00		,00						
				11	,00	12		13	,00
RA11	,00		,00						
				11	,00	12		13	,00
RA12	,00		,00						
				11	,00	12		13	,00
RA13	,00		,00						
				11	,00	12		13	,00
RA14	,00		,00						
				11	,00	12		13	,00
RA15	,00		,00						
				11	,00	12		13	,00
RA16	,00		,00						
				11	,00	12		13	,00
RA17	,00		,00						
				11	,00	12		13	,00
RA18	,00		,00						
				11	,00	12		13	,00
RA19	,00		,00						
				11	,00	12		13	,00
RA20	,00		,00						
				11	,00	12		13	,00
RA21	,00		,00						
				11	,00	12		13	,00
RA22	,00		,00						
				11	,00	12		13	,00
RA23	Somma colonne 11, 12 e 13			TOTALI	,00	,00		,00	,00

Il **quadro RA** è composto da un'unica sezione, che deve essere utilizzata per l'**indicazione analitica dei redditi di tutti i terreni** posseduti, anche se non vi sono state variazioni rispetto all'anno 2014.

Tali terreni devono:

- **essere situati nel territorio dello Stato;**
- **essere iscritti** (o devono esserlo) **in catasto**, con attribuzione di una rendita.

Se devono essere dichiarati più di ventidue terreni, non risultando sufficienti i rigli previsti nel quadro, si deve procedere alla compilazione di un ulteriore quadro RA e alla numerazione progressivamente della casella "Mod. N.", posta in alto a destra del modello. In tale situazione, indipendentemente dal numero di terreni dichiarati e dal numero di modelli utilizzati, il **totale dei redditi dei terreni** deve essere riportato nel **rigo RA 23 del primo quadro utilizzato** (quindi del "Mod. N. 1").

CODICE FISCALE

Mod. N.



Se nel corso del 2015 si sono **verificate situazioni diverse per uno stesso terreno** (variazioni di quote di possesso, terreno dato in affitto, ecc.), occorre compilare **un rigo per ogni situazione**, indicando nella colonna 4 il relativo periodo. In tali casi, barrare la casella di colonna 8 per indicare che si tratta dello stesso terreno del rigo precedente.

Nell'ipotesi in cui **la percentuale di possesso** del reddito dominicale è diversa da quella **del reddito agrario** (ad esempio, nel caso in cui solo una parte del terreno è concessa in affitto), occorre compilare **due distinti rigli**, senza barrare la **casella di colonna 8**.

Colonna 1 – REDDITO DOMINICALE

Nella **colonna 1**, deve essere indicato **il reddito dominicale al netto della rivalutazione**.

Come nel modello 730, anche **nel modello Unico** il **reddito dominicale** deve essere indicato **nella colonna 1 senza operare alcuna rivalutazione**, che dovrà essere effettuata in fase di **determinazione della base imponibile**.





- Per la determinazione del reddito, si dovranno operare le **rivalutazioni previste (80% + 30% o 80% + 10% in caso di coltivatori diretti o IAP)** ed indicare l'importo alla colonna 11 o 13, a seconda dei casi;
- nel caso di **terreni non affittati e soggetti ad Imu**, il reddito dei terreni sarà calcolato tenendo conto del solo reddito agrario.

	Reddito dominicale non rivalutato	TITOLO	Reddito agrario non rivalutato	Possesso		Canone di affitto in regime vincolistico	Casi particolari	Continua- zione (*)	IMU non dovuta	Coltivatore, diretto o IAF
	1	2	3	giorni 4	% 5	6	7	8	9	10
RA1	,00		,00			,00				
				Reddito dominicale imponibile		Reddito agrario imponibile		Reddito dominicale non imponibile		
				11	,00	12	,00	13		,00

Alla colonna 1 va indicato l'importo senza le rivalutazioni previste.

RA1	Reddito dominicale non rivalutato		Titolo		Reddito agrario non rivalutato		Possesso giorni %		Canone di affitto in regime vincolistico		Casi particolari		Continuazione (*)		IMU non dovuta		Coltivatore diretto o IAP	
	1	,00	2		3	,00	4	5	6	,00	7		8		9		10	
	Reddito dominicale imponibile Reddito agrario imponibile Reddito dominicale non imponibile																	
	11	,00							12	,00				13				,00

Deve essere indicato uno dei **seguenti codici** che identifica **le modalità di utilizzo** del terreno:

CODICE	TIPOLOGIA DI UTILIZZO
1	PROPRIETARIO DEL TERRENO NON CONCESSO IN AFFITTO
2	PROPRIETARIO DEL TERRENO CONCESSO IN AFFITTO IN REGIME VINCOLISTICO
3	PROPRIETARIO DEL TERRENO CONCESSO IN AFFITTTO IN REGIME DI LIBERO MERCATO
4	CONDUTTORE DEL FONDO (DIVERSO DAL PROPRIETARIO) O AFFITTUARIO
7	TITOLARE DELL'IMPRESA AGRICOLA INDIVIDUALE NON IN FORMA DI IMPRESA FAMILIARE
8	TITOLARE DELL'IMPRESA AGRICOLA INDIVIDUALE IN FORMA DI IMPRESA FAMILIARE
9	TITOLARE DELL'IMPRESA AGRICOLA CONIUGALE NON GESTITA IN FORMA SOCIETARIA

Qualora il contribuente possieda il terreno a titolo di proprietà e non conceda in affitto il terreno, dovrà indicare il **codice “1”** e dovrà dichiarare il reddito dominicale ed agrario, derivante dal possesso e dall'utilizzo del terreno.

Nel caso di terreno non affittato e soggetto ad Imu, il reddito imponibile sarà pari al reddito agrario rivalutato, rapportato ai giorni e alla percentuale di possesso.

Modalità di compilazione

Se viene indicato il **codice “1”** – proprietario del terreno non concesso in affitto:

Se il **terreno non è soggetto ad IMU (compilata la colonna 9 – IMU non dovuta)**, il reddito dominicale, rivalutato dell' 80% e del 30% (salvo casi particolari), ed il reddito agrario, rivalutato del 70% e del 30% (salvo casi particolari), sono soggetti ad Irpef e riportati rispettivamente nelle colonne 11 e 12.

Codice 2 - PROPRIETARIO DEL TERRENO CONCESSO IN AFFITTO IN REGIME LEGALE DI DETERMINAZIONE DEL CANONE

Nel caso in cui il terreno venga concesso in affitto in regime legale di determinazione del canone (“**regime vincolistico**”) ai sensi della Legge 203/1982:

- se il **canone annuo** risultante dal contratto risulta **inferiore all'80%** del reddito dominicale rivalutato, il **proprietario dovrà dichiarare il canone annuo**;
- se il **canone annuo** risultante dal contratto risulta **superiore** (o uguale) **all'80%** del reddito dominicale rivalutato, il **proprietario dovrà dichiarare il reddito dominicale rivalutato** (rivalutazione dell'80% aumentata del 30% o del 10%).

Se viene indicato il **codice “2”**, proprietario del terreno concesso in affitto in regime vincolistico, **il contribuente riporta nella colonna 1 il reddito dominicale e nella colonna 3 il reddito agrario.**

Il reddito agrario deve essere dichiarato dall'affittuario.

RA1	Reddito dominicale non rivalutato	Titolo	Reddito agrario non rivalutato	giorni	Possesso	Canone di affitto in regime vincolistico	Casi particolari	Continuazione (*)	IMU non dovuta	Cultivatore diretto o IAP
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
	,00		,00				,00			
				Reddito dominicale imponibile		Reddito agrario imponibile		Reddito dominicale non imponibile		
				11		12		13		
					,00		,00			,00

Nel caso in cui il terreno venga concesso in affitto in **regime non legale** di determinazione del canone (**regime di libero mercato**), dovrà essere **dichiarato il valore del reddito dominicale rivalutatosi, eventualmente rapportato ai giorni ed alla percentuale di possesso**. Non deve essere considerato l'affitto percepito.

	Reddito dominicale non rivalutato	Titolo	Reddito agrario non rivalutato	giorni	Possesto %	Canone di affitto in regime vincolistico	Casi particolari	Continuazione (*)	IMU non dovuta	Coltivatore diretto o [A]
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
RA1	,00		,00			,00				
				Reddito dominicale imponibile		Reddito agrario imponibile		Reddito dominicale non imponibile		
				11	,00	12	,00	13		,00

Se viene indicato il codice “3”, proprietario del terreno concesso in affitto in regime di libero mercato, il contribuente riporta nella colonna 1 il reddito dominicale e nella colonna 3 il reddito agrario.

Il reddito **da assoggettare ad Irpef** (colonna 11) sarà pari **al reddito dominicale rivalutato** (rivalutazione dell'80% aumentata del 30% (o del 10%))

Il reddito agrario deve essere dichiarato dall'affittuario.

	Reddito dominicale non rivalutato	Titolo	Reddito agrario non rivalutato	giorni Possesso	%	Canone di affitto in regime vincolistico	Casi particolari	Continuazione (*)	IMU non dovuta	Cultivatore diretto o [AI]	
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	
RA1	,00		,00				,00				
					Reddito dominicale imponibile		Reddito agrario imponibile			Reddito dominicale non imponibile	
				11	,00		12	,00		13	,00

L'affittuario dovrà dichiarare il reddito agrario rivalutato, indipendentemente dal canone di affitto risultante dal contratto di locazione, e indipendentemente dalla tipologia di contratto di affitto stipulato (regime vincolistico o regime di libero mercato).

	Reddito dominicale non rivalutato	Titolo	Reddito agrario non rivalutato	giorni	Possesso %	Canone di affitto in regime vincolistico	Casi particolari	Continuazione (*)	IMU non dovuta	Cultivatore diretto o [AI]	
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	
RA1	.00		.00				.00				
					Reddito dominicale imponibile		Reddito agrario imponibile			Reddito dominicale non imponibile	
				11	.00		12	.00		13	.00

Se viene indicato **il codice “4”**, conduttore del fondo non proprietario, **il conduttore deve indicare nella colonna 3 il reddito agrario.**

Il reddito da assoggettare ad Irpef (colonna 12) **da parte dell'affittuario sarà dato dal reddito agrario rivalutato** (rivalutazione del 70% aumentata del 30% (o del 10%)).

RA1	Reddito dominicale non rivalutato	Titolo	Reddito agrario non rivalutato	Possesso		Canone di affitto in regime vincolistico	Casi particolari	Continuazione (*)	IMU non dovuta	Coltivatore diretto o IA
	1	2	3	giorni	%	6	7	8	9	10
	,00		,00			,00				
				Reddito dominicale imponibile		Reddito agrario imponibile		Reddito dominicale non imponibile		
				11		12		13		
				,00		,00		,00		

Il **titolare dell'impresa agricola individuale** che esercita attività agricola non in forma di impresa familiare dovrà dichiarare nel quadro RA:

- il **reddito agrario**, rapportandolo ai giorni e alla percentuale di possesso;
- il **reddito dominicale**, rapportandolo ai giorni e alla percentuale di possesso (se l'imprenditore agricolo è anche proprietario del terreno).

	Reddito dominicale non rivalutato	Titolo	Reddito agrario non rivalutato	giorni	Possesso %	Canone di affitto in regime vincolistico	Casi particolari	Continuazione (*)	IMU non dovuta	Cultivatore diretto o IAF
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
RA1	,00		,00			,00				
				Reddito dominicale imponibile		Reddito agrario imponibile		Reddito dominicale non imponibile		
				11	,00	12	,00	13		,00

Il **codice “7”** va utilizzato dal titolare dell’impresa agricola individuale che riporterà **nella colonna 3 il reddito agrario e nella colonna 1 l’eventuale reddito dominicale** (se proprietario del terreno).

Il reddito agrario rivalutato, rapportato ai giorni ed alla percentuale di possesso, deve essere indicato **alla colonna 12**.



 Va dichiarato **il solo reddito agrario**, se il contribuente non possiede il terreno a titolo di proprietà, usufrutto o altro diritto reale, altrimenti va indicato **anche il reddito dominicale**; **tuttavia, se il terreno risulta assoggettato ad Imu, il reddito dominicale non partecipa alla formazione del reddito complessivo. Se, invece, il terreno risulta esente Imu, anche il reddito dominicale dovrà essere assoggettato ad Irpef.**

Se è **proprietario** e per il **terreno non è dovuta IMU (compilata la casella di colonna 9)**, il reddito dominicale rivalutato va riportato al **rigo 11** e sarà imponibile Irpef.

RA1	Reddito dominicale non rivalutato	Titolo	Reddito agrario non rivalutato	Possesso		Canone di affitto in regime vincolistico	Casi particolari	Continuazione (*)	IMU non dovuta	Coltivatore diretto o IAP
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
	,00		,00				,00			
				Reddito dominicale imponibile		Reddito agrario imponibile		Reddito dominicale non imponibile		
				11		12		13		
					,00		,00			,00

Se è **proprietario** e il terreno è soggetto ad IMU, va riportato il reddito dominicale rivalutato nella colonna 13, non imponibile Irpef.

Se il proprietario del terreno o il conduttore del fondo è anche titolare dell'impresa agricola individuale, non in forma di impresa familiare, può essere indicato, indifferentemente, il codice 1 o il 7, oppure il codice 4 o il 7.

Il titolare dell'impresa agricola costituita in forma di impresa familiare dovrà indicare:

- il **reddito dominicale**, rapportato ai giorni e alla percentuale di possesso (se l'imprenditore agricolo è anche proprietario del terreno);
- il **reddito agrario** dove viene svolta l'attività agricola, in base alla percentuale risultante dall'atto costitutivo dell'impresa familiare.



 I collaboratori **dell'impresa familiare** agricola devono utilizzare il **quadro RA** solo se proprietari del terreno, per dichiarare la quota di reddito dominicale rapportata alla percentuale di possesso, mentre dovranno utilizzare il **quadro RH** per dichiarare la quota di reddito agrario, sulla base della percentuale di partecipazione nell'impresa familiare.

RA1	Reddito dominicale non rivalutato	Totale	Reddito agrario non rivalutato	Possesso		Canone di affitto in regime vincolistico	Casi particolari	Continu- azione (*)	IMU non dovuta	Cultivato diretto o IAL
	1	2	3	giorni 4	% 5	6	7	8	9	10
	.00		.00			.00				
				Reddito dominicale imponibile		Reddito agrario imponibile		Reddito dominicale non imponibile		
				11		12		13		
				.00		.00		.00		

Il reddito agrario rivalutato, rapportato ai giorni ed alla percentuale di possesso, deve essere indicato **alla colonna 12**.



 Va dichiarato **il solo reddito agrario** se il contribuente non possiede il terreno a titolo di proprietà, usufrutto o altro diritto reale, altrimenti va indicato **anche il reddito dominicale**. Tuttavia, se il terreno risulta assoggettato ad Imu, il reddito dominicale non partecipa alla formazione del reddito complessivo, mentre se il terreno risulta esente da Imu, anche il reddito dominicale dovrà essere assoggettato ad Irpef.

Se è **proprietario** e per **il terreno non è dovuta IMU (compilata la casella di colonna 9)**, il reddito dominicale rivalutato va indicato al rigo 11 ed è imponibile Irpef.

RA1	Reddito dominicale non rivalutato	Titolo	Reddito agrario non rivalutato	Possesso		Canone di affitto in regime vincolistico	Casi particolari	Continuazione (*)	IMU non dovuta	Coltivatore diretto o [AI]
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
	,00		,00				,00			
				Reddito dominicale imponibile		Reddito agrario imponibile		Reddito dominicale non imponibile		
				11		12		13		
					,00		,00			,00

Se è **proprietario** e il terreno è soggetto ad IMU, va riportato il reddito dominicale rivalutato nella **colonna 13**, non imponibile Irpef.

Il titolare **dell'impresa agricola coniugale** non gestita in forma societaria dovrà indicare:

- il reddito dominicale, rapportato ai giorni e alla percentuale di possesso (se l'imprenditore agricolo è anche proprietario del terreno);
- il reddito agrario dove viene svolta l'attività agricola, **rapportato al 50%**.



Il coniuge dell'impresa non gestita in forma societaria dovrà utilizzare il quadro **RA se proprietario** del terreno, per dichiarare la quota di reddito dominicale rapportata alla percentuale di possesso, mentre dovrà utilizzare il **quadro RH per dichiarare il 50% del reddito agrario**.

	Reddito dominicale non rivalutato	Titolo	Reddito agrario non rivalutato	giorni	Possezzo %	Canone di affitto in regime vincolistico	Casi particolari	Continuazione (*)	IMU non dovuta	Cultivatore diretto o IAI
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
RA1	,00		,00			,00				
				Reddito dominicale imponibile		Reddito agrario imponibile		Reddito dominicale non imponibile		
				11	,00	12	,00	13		,00

Il **codice “9”** va utilizzato dal titolare dell'impresa coniugale non gestita in forma societaria, che riporterà in **colonna 3 il reddito agrario e in colonna 1 l'eventuale reddito dominicale** (se proprietario del terreno).

Il reddito agrario rivalutato, rapportato ai giorni ed alla percentuale di possesso, deve essere indicato **alla colonna 12**.



 Va dichiarato **il solo reddito agrario**, se il contribuente non possiede il terreno a titolo di proprietà, usufrutto o altro diritto reale, altrimenti va indicato **anche il reddito dominicale**. **Tuttavia, se il terreno risulta assoggettato ad Imu, il reddito dominicale non partecipa alla formazione del reddito complessivo. Se il terreno risulta esente Imu, anche il reddito dominicale dovrà essere assoggettato ad Irpef.**

Colonna 3 – REDDITO AGRARIO

Nella **colonna 1** deve essere indicato **il reddito agrario al netto della rivalutazione**.

Nel modello Unico il reddito dominicale deve essere indicato nella colonna 1 senza operare alcuna rivalutazione, che dovrà essere effettuata in fase di determinazione della base imponibile.



- Per la determinazione del reddito si dovranno operare le **rivalutazioni previste (70% + 30% o 70% + 10% in caso di coltivatori diretti o IAP, salvo casi particolari)** ed indicare l'importo ottenuto, nella colonna 12.

RA1	Reddito dominicale non rivalutato		Titolo	Reddito agrario non rivalutato		Possesso		Canone di affitto in regime vincolistico	Casi particolari	Contingenza (*)	IMU non dovuta	Coltivatori diretti o IAS
	1		2	3	4	5	6	7	8	9	10	
	,00			,00				,00				
						Reddito dominicale imponibile		Reddito agrario imponibile		Reddito dominicale non imponibile		
						11		12		13		

A colonna 3 va riportato **il reddito agrario desumibile dalla visura catastale.**
Il reddito agrario imponibile va indicato al rigo 12.

Colonna 4 – PERIODO DI POSSESSO

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
RA1	Reddito dominicale non rivalutato	Titolo	Reddito agrario non rivalutato	giorni	Possezzo %	Canone di affitto in regime vincolistico	Casi particolari	Continuazione (*)	IMU non dovuta	Cultivatore diretto o IAI
	,00		,00			,00				
				11		12		13		
				Reddito dominicale imponibile		Reddito agrario imponibile		Reddito dominicale non imponibile		
				,00		,00		,00		

Deve essere indicato **il periodo di possesso espresso in giorni** (365 se per intero anno); se vi sono varie situazioni relative ad un singolo terreno, la somma dei giorni indicati nei singoli righe non può superare 365.

Colonna 5 – PERCENTUALE DI POSSESSO

RA1	Reddito dominicale non rivalutato	Titolo	Reddito agrario non rivalutato	giorni	Possesso %	Canone di affitto in regime vincolistico	Casi particolari	Continu- zione (*)	IMU non dovuta	Cultivatori diretti o IAI
	1 00	2	3 00	4	5	6 00	7	8	9	10
	Reddito dominicale imponibile			Reddito agrario imponibile			Reddito dominicale non imponibile			
	11 00			12 00			13 00			

Va indicata **la quota di possesso espressa in percentuale** (100% se posseduto interamente).

	Reddito dominicale non rivalutato	Titolo	Reddito agrario non rivalutato	giorni	Possesto %	Canone di affitto in regime vincolistico	Casi particolari	Continuazione (*)	IMU non dovuta	Coltivatore diretto o IAP
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
RA1	,00		,00			,00				
	Reddito dominicale imponibile					Reddito agrario imponibile		Reddito dominicale non imponibile		
				11	,00	12	,00	13		,00

Qualora, invece, il terreno sia stato affittato **in regime non vincolistico** del canone, tale colonna non va compilata.

RA1	Reddito dominicale non rivalutato	Titolo	Reddito agrario non rivalutato	giorni	Possesto %	Canone di affitto in regime vincolistico	Casi particolari	Continuazione (*)	IMU non dovuta	Coltivatore diretto o IAP
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
	,00		,00				,00			
				Reddito dominicale imponibile		Reddito agrario imponibile		Reddito dominicale non imponibile		
				11	,00	12	,00	13		,00

2. Perdita per eventi naturali di almeno il 30% del prodotto;
3. Terreno in conduzione associata;
4. Terreno concesso in affitto a giovani agricoltori;
6. Perdita del prodotto e affitto a giovani agricoltori.



L'art. 7 co. 3 del D.L. 91/2014 ha disposto l'abrogazione dell'art. 31 comma 1 del Tuir che prevedeva la possibilità nel caso di **mancata coltivazione del fondo di ridurre del 70% del reddito dominicale rivalutato e l'esclusione del reddito agrario dall'Irpef** se:

- il terreno non è coltivato neppure in parte per un'intera annata agraria;
- la mancata coltivazione non dipende da cause dovute alla tecnica agraria;
- il fondo rustico deve essere costituito per almeno due terzi da terreni coltivabili a prodotti annuali.

Pertanto sono più previsti i **codici “1”** che identificava proprio la mancata coltivazione del fondo e il **codice “5”** che identificava la mancata coltivazione del fondo dato in affitto ai giovani agricoltori.

Per i terreni, è prevista **l'esclusione dall'Irpef (sia del reddito dominicale sia del reddito agrario)**, nei casi di:

- perdita nell'anno, per eventi naturali, di almeno del 30% del prodotto ordinario del fondo;
- denuncia all'Ufficio del Territorio dell'evento da parte del possessore, entro 3 mesi dalla data in cui si è verificato l (se la data dell'evento non è determinabile, la denuncia deve essere presentata almeno 15 giorni prima dell'inizio del raccolto).

Codice 3 – TERRENO IN CONDUZIONE ASSOCIATA

In tale circostanza:

- il **reddito dominicale** deve essere dichiarato dal proprietario del terreno;
- il **reddito agrario** deve essere dichiarato da ogni singolo conduttore, in base alla percentuale di partecipazione e al periodo di durata risultante dal contratto.

La conduzione associata influisce solamente **sulla determinazione del reddito agrario**, in quanto ogni associato deve dichiarare una quota di reddito agrario proporzionale alla propria quota di partecipazione ed al periodo di durata del contratto.

Codice 4 – TERRENO CONCESSO IN AFFITTO A GIOVANI AGRICOLTORI

L'art. 14, comma 3, della Legge 441/1998, modificato dall'art. 66 del D.L. 1/2012, prevede la possibilità di **non applicare la rivalutazione dei redditi dominicali e agrari** (prevista rispettivamente nella misura dell'80% e del 70%), per i periodi d'imposta nei quali i terreni sono concessi in affitto per usi agricoli a soggetti che:

- non abbiano compiuto ancora 40 anni;
- possiedano la qualifica di coltivatore diretto o imprenditore agricolo professionale (anche in forma societaria) a titolo principale, o che acquisiscano una di tali qualifiche entro due anni dalla stipula del contratto di affitto;

sempre che il contratto di affitto abbia durata inferiore ai 5 anni.

Per beneficiare del diritto alla non rivalutazione del reddito dominicale, ai fini delle imposte sui redditi, il proprietario del terreno affittato deve accertare l'acquisita qualifica di coltivatore diretto o di imprenditore agricolo dell'affittuario, a pena di decadenza dal beneficio stesso.



In caso di terreni affittati ad imprenditori agricoli professionali in forma societaria, la maggioranza delle quote o del capitale sociale deve essere detenuto da giovani in possesso delle qualifiche di coltivatore diretto o imprenditore agricolo professionale.



In base all'art. 1, comma 512, della legge di Stabilità 2013, i redditi dominicale ed agrario, **oltre all'ordinaria rivalutazione dell' 80% e del 70%, devono essere ulteriormente rivalutati del 15% (o 5%).**

Nell'ipotesi di **concessione in affitto di terreni per usi agricoli a imprenditori agricoli professionali e a coltivatori diretti che non abbiano ancora compiuto 40 anni**, ricorrendo agli altri presupposti ivi previsti, **non si applica la rivalutazione dei redditi, dominicale e agrario, di cui dall'articolo 3, comma 50, della Legge 662/1996 (80% per i redditi dominicali e 70% per i redditi agrari).**

Come precisato anche nella **C.M. 12/E/2013**, rimane applicabile, invece, **la rivalutazione del 15% o del 5%** (nel caso di terreni agricoli o non coltivati, posseduti e condotti dai coltivatori diretti e dagli imprenditori agricoli professionali (IAP) iscritti nella previdenza agricola).

L'art. 7, comma 4 del **D.L. 91/2014**, sostituendo la precedente disposizione normativa (il citato comma 512) ha previsto ulteriori rivalutazioni nelle seguenti misure:

2014: 15%;

2015: 30%

2016: 7%.

Per i terreni agricoli o non coltivati, posseduti e condotti dai **coltivatori diretti e dagli imprenditori agricoli professionali (IAP)** iscritti nella previdenza agricola l'ulteriore rivalutazione è stata mantenuta al **5% per l'anno 2014** ma è stata elevata per **l'anno 2015 al 10%**. Ai fini della determinazione dell'acconto 2015 si dovrà tenere in considerazione dell'aumento della rivalutazione (30% nella generalità dei casi e 10% per i coltivatori diretti/IAP).

Codice 6 – PERDITA DEL PRODOTTO E AFFITTO A GIOVANI AGRICOLTORI

Va utilizzato il **codice 6** se ricorrono contemporaneamente la condizione di cui al codice 2 (perdita del prodotto per eventi naturali) e al codice 4 (affitto a giovani agricoltori).

Colonna 8 – CONTINUAZIONE

Reddito dominicale non rivalutato	Titolo	Reddito agrario non rivalutato	giorni	Possesso %	Canone di affitto in regime vincolistico	Casi particolari	Continuazione (*)	IMU non dovuta	Coltivatore diretto o IAP
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
RA1		,00			,00				
			Reddito dominicale imponibile		Reddito agrario imponibile		Reddito dominicale non imponibile		
			11		12		13		
				,00		,00			,00

Deve essere **barrata la casella** di cui alla **colonna 8** nel caso in cui si siano verificate nel corso del 2015 **situazioni diverse per uno stesso terreno** (quali, ad esempio, variazione delle quote di possesso, terreno dato in affitto): a tal fine deve essere compilato un rigo per ciascuna situazione, barrando la casella di colonna 8 ed indicando, nella colonna 4, il relativo periodo.



La casella non deve essere barrata nel caso in cui la percentuale di possesso del reddito dominicale sia diversa da quella del reddito agrario. Tale situazione si può verificare, ad esempio, quando solo una parte del terreno è concessa in affitto.

Colonna 9 – IMU NON DOVUTA

Reddito dominicale non rivalutato	Titolo	Reddito agrario non rivalutato	giorni	Possesso %	Canone di affitto in regime vincolistico	Casi particolari	Continuazione (*)	IMU non dovuta	Coltivatore diretto o IAP
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
RA1		,00			,00				
			Reddito dominicale imponibile		Reddito agrario imponibile		Reddito dominicale non imponibile		
			11		12		13		
				,00		,00			,00

La casella di **colonna 9** deve essere barrata, nel caso in cui il terreno rientri tra le ipotesi di esenzioni dall'Imu.



Per effetto del **D.L. 4/2015** sono esenti dall'Imu, per l'anno 2015:

- i **terreni a immutabile destinazione agro-silvo-pastorale** a proprietà collettiva indivisibile e inusucapibile, anche se non ricadono in zone montane o di collina;
- i **terreni agricoli**, nonché quelli **non coltivati**, **ubicati** nei comuni classificati **totalmente montani** di cui all'elenco dei comuni italiani predisposto dall'Istituto nazionale di statistica (Istat);
- ai **terreni agricoli**, nonché a quelli **non coltivati**, **ubicati nei comuni delle isole minori** di cui all'allegato A della L. 448/2001;
- i **terreni agricoli**, nonché quelli **non coltivati**, **posseduti e condotti da coltivatori diretti e dagli imprenditori agricoli professionali** o a questi **concessi in comodato o affitto**, **ubicati nei comuni classificati parzialmente montani** di cui allo stesso elenco Istat.

	Reddito dominicale non rivalutato	Titolo	Reddito agrario non rivalutato	giorni	Possesso %	Canone di affitto in regime vincolistico	Casi particolari	Continuazione (*)	IMU non dovuta	Coltivatore diretto o IAP
RA1	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
	,00		,00			,00				
				Reddito dominicale imponibile		Reddito agrario imponibile		Reddito dominicale non imponibile		
				11		12		13		
				,00		,00		,00		

Se è stata barrata la casella di **colonna 9** il **reddito dominicale** indicato a **colonna 1** sarà riportato, rivalutato, al **rigo 11** e concorre alla formazione del reddito imponibile.

Colonna 10 – COLTIVATORE DIRETTO O IAP

	Reddito dominicale non rivalutato	Titolo	Reddito agrario non rivalutato	giorni	Possesso %	Canone di affitto in regime vincolistico	Casi particolari	Continuazione (*)	IMU non dovuta	Coltivatore diretto o IAP
RA1	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
	,00		,00			,00				
				Reddito dominicale imponibile		Reddito agrario imponibile		Reddito dominicale non imponibile		
				11		12		13		
				,00		,00		,00		

La **casella di colonna 13** dovrà essere barrata **nel caso di terreno agricolo**, nonché **di terreno non coltivato, posseduto e condotto da coltivatore diretto** e da **imprenditore agricolo professionale (IAP)** iscritto nella previdenza agricola.

Se tale condizione è riferita solo ad una parte dell'anno, è necessario compilare due distinti righi (compilando la casella 8 "Continuazione"), barrando la casella "Coltivatore diretto o IAP" solo nel rigo relativo al periodo nel quale si è verificata tale condizione. Se nell'anno d'imposta si sono verificate diverse situazioni per uno stesso terreno (variazioni di quote di possesso, terreno dato in affitto, ecc.), la presente casella va barrata in tutti i righi per i quali sussiste la condizione agevolativa (rivalutazione del 5%).

Per l'anno 2015 il **reddito dominicale e agrario** dovrà essere rivalutato:

- del **10%** per i **terreni agricoli** e per quelli **non coltivati**, **posseduti e condotti da coltivatori diretti e imprenditori agricoli professionali (IAP)** iscritti nella previdenza agricola;
- del **30%** per i terreni non rientranti nei casi sopra descritti.

Tale incremento va applicato sull'importo risultante dalle rivalutazioni dell'80% e del 70%, previste, rispettivamente, per il reddito dominicale e il reddito agrario.

QUADRO RA – REDDITI DEI TERRENI

Modalità di compilazione

Colonne 11, 12, 13

	Reddito dominicale non rivalutato	Titolo	Reddito agrario non rivalutato	giorni	Possesso %	Canone di affitto in regime vincolistico	Casi particolari	Contingenza ()	IMU non dovuta	Cultivatore diretto o IAP
1	,00	2	3	4	5	6	7	8	9	10
RA1			,00			,00				
				11		12		13		
				,00		,00				,00

Colonna 11 – REDDITO DOMINICALE IMPONIBILE

Nella **colonna 11** va indicato il **reddito dominicale imponibile** del terreno affittato ovvero del terreno non affittato per il quale non è dovuta l'Imu.

Colonna 12 – REDDITO AGRARIO IMPONIBILE

Nella **colonna 12** va indicato il reddito agrario imponibile per ciascun terreno

Colonna 13 – REDDITO DOMINICALE NON IMPONIBILE

Nella **colonna 13** va indicato il **reddito dominicale non imponibile** del terreno, nel caso in cui sia non affittato e, contemporaneamente, non sia dovuta l'Imu.

Rigo RA23 col. 11, 12 e 13 - Totale

RA23 Somma colonne 11, 12 e 13	TOTALI	11	12	13
		,00	,00	,00

Al rigo RA23 va indicato il totale o i totali degli importi delle colonne 11, 12 e 13.

Gli importi delle colonne 11 e 12 dovranno essere riportati, unitamente ad eventuali altri redditi, nel rigo RN1, colonna 5.

L'importo della colonna 13 va riportato nel rigo RN50, col. 2.

Se è stato compilato più di un quadro RA, occorre riportare i totali dei redditi dominicali e agrari nel rigo RA23, del primo dei quadri utilizzati (Mod. N. 1).

CASI PRATICI DI COMPILAZIONE


**ESEMPIO DI COMPILAZIONE
AFFITTO DEL TERRENO IN REGIME NON VINCOLISTICO**

Un contribuente risulta essere proprietario di un terreno agricolo e lo concede in affitto **in regime di libero mercato** in data 1° gennaio 2015 ad un canone annuo di 1.500 euro.

Il reddito **dominicale del terreno ammonta a 150,00 euro**, mentre il reddito **agrario ammonta a 250,00 euro**.



- Le novità connesse all'introduzione dell'Imu non apportano modifiche alle modalità di tassazione nel caso in cui i terreni risultino affittati; pertanto, la componente del reddito dominicale e il reddito agrario saranno assoggettati ad Irpef secondo le regole ordinarie;
- essendo il terreno dato in affitto in regime di libero mercato ad un soggetto che coltiva il fondo, il reddito da dichiarare è il reddito dominicale, e non il canone di locazione; il reddito agrario dovrà essere, invece, dichiarato dall'affittuario.

Il proprietario del terreno dovrà **compilare il quadro RA del modello Unico**:



Per la determinazione del reddito imponibile:

- il proprietario dovrà **assoggettare ad Irpef il reddito dominicale**, applicando le rivalutazioni previste;
- il reddito agrario non sarà assoggettato ad Irpef, in quanto dovrà essere dichiarato dall'affittuario;
- trattandosi di terreno concesso in affitto in regime di libero mercato, non dovrà essere confrontato il canone d'affitto con il reddito dominicale.

QUADRO RA – REDDITI DEI TERRENI

Casi pratici di compilazione

In colonna 1 va indicato il reddito dominicale che risulta dalla visura catastale.

Colonna 2:
per il periodo in cui il terreno è stato dato in affitto, il codice da indicare è il “3” (terreno affittato in regime di libero mercato).

In colonna 3 va indicato il reddito agrario che risulta dalla visura catastale.

QUADRO A REDDITI DEI TERRENI		Reddito dominicale non rivalutato	Titolo	Reddito agrario non rivalutato	giorni	Possesso %	Canone di affitto in regime vincolistico	Casi particolari	Continu- zione (1)	IMU non dovuta	Coltivato diretto o AB
		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
RA1		150,00	3	250,00	365	100					
Esclusi i terreni all'estero da includere nel Quadro RL											
I redditi dominicali (col. 1) e agrario (col. 3) vanno indicati senza operare la rivalutazione											
RA2		,00		,00							
RA3		,00		,00							
RA4		,00		,00							
RA5		,00		,00							
RA6		,00		,00							
RA7		,00		,00							
RA8		,00		,00							
Nella colonna 11 dovrà essere indicato l'importo del solo reddito dominicale imponibile, così calcolato: $€ 150 * 1,80 = € 270$ $€ 270 * 1,30 = € 351$ Il reddito dominicale dovrà essere rivalutato dell'80% e successivamente ulteriormente rivalutato del 30% La colonna 12 del reddito agrario non deve essere compilata, in quanto il reddito agrario deve essere dichiarato dall'affittuario.											
In colonna 4 devono essere indicati i giorni in cui il terreno è stato dato in affitto (365); mentre in colonna 5 va indicata la percentuale di possesso. Essendo il terreno concesso in affitto in regime di libero mercato, la colonna 6 non deve essere compilata.											
RA18		,00		,00							
RA19		,00		,00							
RA20		,00		,00							
RA21		,00		,00							
RA22		,00		,00							
RA23	Somma colonne 11, 12 e 13				351						
					TOTALI						

L'affittuario dovrà così compilare il **quadro RA** del modello Unico:

In **colonna 2** deve essere indicata la **condizione di affittuario** con l'indicazione del **codice 4**.

Nella **colonna 3** va indicato il **reddito agrario desumibile dalle visure**, mentre nelle **colonne 4 e 5** devono essere indicati i **giorni di possesso** e la **percentuale nell'anno**.

QUADRO A
REDDITI DEI TERRENI

Esclusi i terreni all'estero da includere nel Quadro RL

I redditi dominicali (col. 1) e agrario (col. 3) vanno indicati senza operare la rivalutazione

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
	Reddito dominicale non rivalutato	Condizione di affittuario	Reddito agrario non rivalutato	Giorni di possesso	Percentuale nell'anno	Canone di affitto in regime vincolistico	Costi particolari	Contribuzione IMU non dovuta	Calcolo	Calcolo	Reddito agrario imponibile	Reddito dominicale non imponibile	
RA1	,00	4	250,00	365	100	,00					553,00	,00	
RA2	,00		,00			,00					,00	,00	
RA3	,00		,00			,00					,00	,00	
RA4	,00		,00			,00					,00	,00	
RA5	,00		,00			,00					,00	,00	
RA6	,00		,00			,00					,00	,00	
RA7	,00		,00			,00					,00	,00	
RA8	,00		,00			,00					,00	,00	
RA9	,00		,00			,00					,00	,00	
RA10	,00		,00			,00					,00	,00	
RA11	,00		,00			,00					,00	,00	
RA12	,00		,00			,00					,00	,00	
RA13	,00		,00			,00					,00	,00	
RA14	,00		,00			,00					,00	,00	
RA15	,00		,00			,00					,00	,00	
RA16	,00		,00			,00					,00	,00	
RA17	,00		,00			,00					,00	,00	
RA18	,00		,00			,00					,00	,00	
RA19	,00		,00			,00					,00	,00	
RA20	,00		,00			,00					,00	,00	
RA21	,00		,00			,00					,00	,00	
RA22	,00		,00			,00					,00	,00	
RA23	Somma colonne 11, 12 e 13					TOTALI					553,00	,00	

Nella **colonna 12** dovrà essere indicato l'importo del solo reddito agrario imponibile così calcolato:
 $\text{€ } 250 \times 1,70 = \text{€ } 425$
 $\text{€ } 425 \times 1,30 = \text{€ } 552,50$
 Il reddito agrario dovrà essere rivalutato del 70% e successivamente ulteriormente rivalutato del 30%.
 La colonna del reddito dominicale non deve essere compilata.
 Per il conduttore del fondo rileva solamente il reddito agrario.



ESEMPIO DI COMPILAZIONE AFFITTO DEL TERRENO IN REGIME VINCOLISTICO

Un contribuente, proprietario di un terreno agricolo, lo concede in affitto in regime legale di determinazione del canone, ad un terzo imprenditore agricolo **per tutto l'anno 2015, ad un canone annuo di 4.000 euro**.

Il reddito dominicale del terreno ammonta a 200,00 euro, mentre il reddito agrario ammonta a 300,00 euro.



In merito alle modalità di tassazione, dovrà essere confrontato il reddito dominicale con il canone annuo. In particolare:

- se il **canone annuo** risultante dal contratto risulta **inferiore all'80%** del reddito dominicale rivalutato, il **proprietario dovrà dichiarare il canone annuo**;
- se il **canone annuo** risultante dal contratto risulta **superiore** (o uguale) **all'80%** del reddito dominicale rivalutato, il **proprietario dovrà dichiarare il reddito dominicale rivalutato**;

Il reddito agrario, invece, deve essere dichiarato dall'affittuario del terreno.

[illegible]

In **colonna 2** deve essere indicata la condizione di **affittuario con l'indicazione del codice 4**.

Nella **colonna 3** va indicato **il reddito agrario** desumibile dalle visure, mentre **nelle colonne 4 e 5** devono essere indicati i giorni e la percentuale di possesso nell'anno.

QUADRO A										
REDDITI DEI TERRENI										
RAI	Reddito dominicale non rivalutato	Totale	Reddito agrario non rivalutato	Possesso giornieri	Canone di affitto in regime vincoloale	Casi particolari	Contribuzione I	IMU non dovuta	Calcolato diretto o indiretto	
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
	,00	4	300,00	365	100	,00				
Esclusi i terreni all'estero da includere nel Quadro RL										
	Reddito dominicale imponibile	Reddito agrario imponibile	Reddito dominicale non imponibile							
	11	12	13							
	,00	663,00								,00

Per il conduttore del fondo rileva solamente il reddito agrario.



ESEMPIO DI COMPILAZIONE AFFITTO DEL TERRENO AD UN GIOVANE AGRICOLTORE

Un contribuente, proprietario di un terreno agricolo, lo concede in affitto, in regime di libero mercato, ad un terzo imprenditore agricolo. L'affittuario ha meno di 40 anni ed il proprietario ha provveduto ad acquisire la documentazione attestante la qualifica di imprenditore agricolo. Il reddito dominicale del terreno ammonta a 120,00 euro, mentre il reddito agrario ammonta a 80,00 euro. Il proprietario del terreno dovrà compilare il **quadro RA** nel seguente modo:

In **colonna 1** va riportato il reddito dominicale;
in **colonna 2** va riportato il codice "3", che identifica che si tratta di un terreno il locazione a libero mercato;
in **colonna 3** va riportato il reddito agrario;
nelle **colonne 4 e 5** devono essere indicati i giorni e la percentuale di possesso nell'anno
nella **colonna 7** va indicato il codice "4", che identifica l'affitto del terreno ad un giovane imprenditore.

QUADRO A REDDITI DEI TERRENI

Esclusi i terreni all'estero da includere nel Quadro RL

I redditi dominicale (col. 1) e agrario (col. 3) vanno indicati senza operare la rivalutazione

	Reddito dominicale non rivalutato	Titolo	Reddito agrario non rivalutato	giorni	Possesso %	Canone di affitto in regime vincolistico	Casi particolari	Contingenza I	IMU non dovuta	Cultivatore diretto o sub
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
RA1	120,00	3	80,00	365	100	,00	4			
RA2	,00		,00			,00				,00
RA3	,00		,00			,00				,00
RA4	,00		,00			,00				,00
RA5	,00		,00			,00				,00
RA6	,00		,00			,00				,00
RA7	,00		,00			,00				,00
RA8	,00		,00			,00				,00
RA9	,00		,00			,00				,00
RA10	,00		,00			,00				,00
RA11	,00		,00			,00				,00
RA12	,00		,00			,00				,00

Per la determinazione del reddito imponibile si dovrà tener conto che:

- il **reddito agrario**, anche se indicato alla **colonna 3** del modello Unico, non concorre alla formazione del reddito, perché sarà dichiarato dall'affittuario;
- dato che il terreno è dato in affitto in regime di libero mercato, sarà rilevante fiscalmente il solo reddito dominicale (non sarà rilevante il canone d'affitto percepito);
- dato che il terreno viene concesso in affitto per usi agricoli ad un giovane avente la qualifica di coltivatore diretto (o imprenditore agricolo) che non ha ancora compiuto 40 anni, con un contratto d'affitto non inferiore a 5 anni, non si applica la rivalutazione dell'80% o del 70% ai redditi dominicali o agrari. Sarà applicata la rivalutazione del 30%, prevista dalla Legge di Stabilità 2013.

€ 120 * 1,30 = € 156 (reddito da assoggettare ad Irpef e da indicare alla colonna 11).

RA22	,00		,00			,00				,00
RA23 Somma colonne 11, 12 e 13						156,00				,00

QUADRO RB

REDDITI DEI FABBRICATI E ALTRI DATI

QUADRO RB REDDITI DEI FABBRICATI E ALTRI DATI

Sezione I Redditi dei fabbricati

Esclusi i fabbricati all'estero
da includere nel Quadro RL

La rendita catastale (col. 1)
va indicata senza operare
la rivalutazione

		Rendita catastale non rivalutata	Utilizzo	giorni	Possesso percentuale	Codice canone	Canone di locazione	Casi particolari	Continuazione (*)	Codice Comune	Cedolare secca	Casi part. IMU
	1	,00	2	3	4	5	6	7	8	9	11	12
RB1		REDDITI IMPONIBILI 13	Tassazione ordinaria	Cedolare secca 21%	Cedolare secca 10%	REDDITI NON IMPONIBILI 16	Abitazione principale soggetta a IMU	Immobili non locati	Abitazione principale non soggetta a IMU			
		,00	14	,00	15	,00		,00		,00		,00
RB2		Rendita catastale non rivalutata	Utilizzo	giorni	Possesso percentuale	Codice canone	Canone di locazione	Casi particolari	Continuazione (*)	Codice Comune	Cedolare secca	Casi part. IMU
	1	,00	2	3	4	5	6	7	8	9	11	12
		REDDITI IMPONIBILI 13	Tassazione ordinaria	Cedolare secca 21%	Cedolare secca 10%	REDDITI NON IMPONIBILI 16	Abitazione principale soggetta a IMU	Immobili non locati	Abitazione principale non soggetta a IMU			
		,00	14	,00	15	,00		,00		,00		,00
RB3		Rendita catastale non rivalutata	Utilizzo	giorni	Possesso percentuale	Codice canone	Canone di locazione	Casi particolari	Continuazione (*)	Codice Comune	Cedolare secca	Casi part. IMU
	1	,00	2	3	4	5	6	7	8	9	11	12
		REDDITI IMPONIBILI 13	Tassazione ordinaria	Cedolare secca 21%	Cedolare secca 10%	REDDITI NON IMPONIBILI 16	Abitazione principale soggetta a IMU	Immobili non locati	Abitazione principale non soggetta a IMU			
		,00	14	,00	15	,00		,00		,00		,00
RB4		Rendita catastale non rivalutata	Utilizzo	giorni	Possesso percentuale	Codice canone	Canone di locazione	Casi particolari	Continuazione (*)	Codice Comune	Cedolare secca	Casi part. IMU
	1	,00	2	3	4	5	6	7	8	9	11	12
		REDDITI IMPONIBILI 13	Tassazione ordinaria	Cedolare secca 21%	Cedolare secca 10%	REDDITI NON IMPONIBILI 16	Abitazione principale soggetta a IMU	Immobili non locati	Abitazione principale non soggetta a IMU			
		,00	14	,00	15	,00		,00		,00		,00
RB5		Rendita catastale non rivalutata	Utilizzo	giorni	Possesso percentuale	Codice canone	Canone di locazione	Casi particolari	Continuazione (*)	Codice Comune	Cedolare secca	Casi part. IMU
	1	,00	2	3	4	5	6	7	8	9	11	12
		REDDITI IMPONIBILI 13	Tassazione ordinaria	Cedolare secca 21%	Cedolare secca 10%	REDDITI NON IMPONIBILI 16	Abitazione principale soggetta a IMU	Immobili non locati	Abitazione principale non soggetta a IMU			
		,00	14	,00	15	,00		,00		,00		,00
RB6		Rendita catastale non rivalutata	Utilizzo	giorni	Possesso percentuale	Codice canone	Canone di locazione	Casi particolari	Continuazione (*)	Codice Comune	Cedolare secca	Casi part. IMU
	1	,00	2	3	4	5	6	7	8	9	11	12
		REDDITI IMPONIBILI 13	Tassazione ordinaria	Cedolare secca 21%	Cedolare secca 10%	REDDITI NON IMPONIBILI 16	Abitazione principale soggetta a IMU	Immobili non locati	Abitazione principale non soggetta a IMU			
		,00	14	,00	15	,00		,00		,00		,00
RB7		Rendita catastale non rivalutata	Utilizzo	giorni	Possesso percentuale	Codice canone	Canone di locazione	Casi particolari	Continuazione (*)	Codice Comune	Cedolare secca	Casi part. IMU
	1	,00	2	3	4	5	6	7	8	9	11	12
		REDDITI IMPONIBILI 13	Tassazione ordinaria	Cedolare secca 21%	Cedolare secca 10%	REDDITI NON IMPONIBILI 16	Abitazione principale soggetta a IMU	Immobili non locati	Abitazione principale non soggetta a IMU			
		,00	14	,00	15	,00		,00		,00		,00
RB8		Rendita catastale non rivalutata	Utilizzo	giorni	Possesso percentuale	Codice canone	Canone di locazione	Casi particolari	Continuazione (*)	Codice Comune	Cedolare secca	Casi part. IMU
	1	,00	2	3	4	5	6	7	8	9	11	12
		REDDITI IMPONIBILI 13	Tassazione ordinaria	Cedolare secca 21%	Cedolare secca 10%	REDDITI NON IMPONIBILI 16	Abitazione principale soggetta a IMU	Immobili non locati	Abitazione principale non soggetta a IMU			
		,00	14	,00	15	,00		,00		,00		,00
RB9		Rendita catastale non rivalutata	Utilizzo	giorni	Possesso percentuale	Codice canone	Canone di locazione	Casi particolari	Continuazione (*)	Codice Comune	Cedolare secca	Casi part. IMU
	1	,00	2	3	4	5	6	7	8	9	11	12
		REDDITI IMPONIBILI 13	Tassazione ordinaria	Cedolare secca 21%	Cedolare secca 10%	REDDITI NON IMPONIBILI 16	Abitazione principale soggetta a IMU	Immobili non locati	Abitazione principale non soggetta a IMU			
		,00	14	,00	15	,00		,00		,00		,00
TOTALI	RB10	REDDITI IMPONIBILI 13	Tassazione ordinaria	Cedolare secca 21%	Cedolare secca 10%	REDDITI NON IMPONIBILI 16	Abitazione principale soggetta a IMU	Immobili non locati	Abitazione principale non soggetta a IMU			
		,00	14	,00	15	,00		,00		,00		,00
Imposta cedolare secca		Imposta cedolare secca 21%	Imposta cedolare secca 10%	Totale imposta cedolare secca	Eccedenza dichiarazione precedente	Eccedenza compensata Mod. F24	Acconti versati					
		1	2	3	4	5	6					
		,00	,00	,00	,00	,00	,00					
	RB11	Cedolare secca risultante da 730/2016 o UNICO 2016										
		Acconti sospesi	trattenuta dal sostituto	rimborso da 730/2016 o da UNICO 2016	credito compensato F24	Imposta a debito	Imposta a credito					
		7	8	9	10	11	12					
		,00	,00	,00	,00	,00	,00					
Acconto cedolare secca 2016	RB12	Primo acconto	Secondo o unico acconto									
		1	2									
		,00	,00									
Sezione II		N. di rigo	Mod. N.	Estremi di registrazione del contratto			Codice identificativo contratto		Contratti non superiori a 30 gg	Anno dich. ICI/IMU	Stato di emergenza	
Dati relativi ai contratti di locazione		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	
	RB21											
	RB22											
	RB23											
	RB24											
	RB25											
	RB26											
	RB27											
	RB28											
	RB29											



NOVITÀ DEL QUADRO RB SEZIONE II

Sezione II Dati relativi ai contratti di locazione	N. di rigo	Mod. N.	Estremi di registrazione del contratto			Codice ufficio	Codice identificativo contratto	Contratti non superiori a 30 gg.	Anno dich. ICI/IMU	Stato di emergenza
			Data	Serie	Numero e sotto numero					
RB21	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
RB22										
RB23										
RB24										
RB25										
RB26										
RB27										
RB28										
RB29										

Nell' ambito del **quadro B** è stata modificata la struttura della **sezione II** destinata all'indicazione dei dati relativi ai contratti di locazione, la cui compilazione è obbligatoria nei casi di:

- **opzione per l'applicazione della cedolare secca** (è barrata la casella di colonna 11 "Cedolare secca");
- **riduzione del 30% del reddito**, in caso di applicazione della tassazione ordinaria, se:
- il fabbricato è situato in un comune ad alta densità abitativa **ed è locato ad un canone "concordato"** sulla base di appositi accordi definiti in sede locale fra le organizzazioni dei proprietari e quelle degli inquilini (codice 8 o codice 12 nella colonna 2 dei righe da B1 a B8);
- **l'immobile è situato nella regione Abruzzo** ed è dato in **locazione a soggetti residenti** nei comuni colpiti dal sisma del 6 aprile 2009, le cui abitazioni siano state distrutte o dichiarate inagibili (codice 14 nella colonna 2 dei righe da B1 a B8)

In particolare **è stata inserita la nuova colonna 7**, destinata all'indicazione **del codice identificativo del contratto composto da 17 caratteri e reperibile nella copia del modello di richiesta di registrazione** del contratto restituito dall'ufficio o, per i **contratti registrati per via telematica, nella ricevuta di registrazione**.

STRUTTURA E COMPOSIZIONE DEL QUADRO

Il quadro non presenta rilevanti novità nella sua composizione rispetto allo scorso anno.

Si ricorda che, ai sensi **dell'art. 8, comma, 1 del D.Lgs. 23/2011, l'Imu** sostituisce, per la componente immobiliare, l'imposta sul reddito delle persone fisiche e le relative addizionali, dovute in relazione ai redditi fondiari relativi ai beni non locati, compresi quelli concessi in comodato d'uso gratuito.

Tuttavia, **nel quadro RB** del modello Unico persone fisiche, il contribuente dovrà comunque indicare tutti **gli immobili posseduti** (salvo le eccezioni che saranno successivamente descritte), ma il reddito dei fabbricati deve essere calcolato tenendo conto esclusivamente degli immobili concessi in locazione.



Questa è la regola generale, che trova anche per l'anno 2015 alcune **deroghe**, quali, ad esempio, le abitazioni principali non soggette ad Imu e gli **immobili ad uso abitativo non locati** situati nello stesso comune nel quale si trova l'immobile adibito ad abitazione principale, assoggettati all'Imu, i quali concorrono **alla formazione della base imponibile dell'Irpef** e delle relative addizionali nella **misura del 50%**.

Nel caso in cui gli immobili siano locati, saranno assoggettati ad Imu e alle imposte sui redditi, secondo le ordinarie modalità (tassazione ordinaria o tassazione sostitutiva in caso di opzione alla cedolare secca). Il **quadro RB** è composto da due sezioni:

- nella prima sezione (**da RB1 a RB12**), devono essere dichiarati i redditi dei fabbricati;
- nella seconda sezione (**da RB21 a RB29**), devono essere indicati i dati richiesti per poter usufruire delle agevolazioni previste per i contratti di locazione.

Il quadro RB deve essere utilizzato per l'indicazione analitica dei redditi di tutti i fabbricati posseduti, **anche se non vi sono state variazioni rispetto all'anno precedente**.

SOGGETTI OBBLIGATI

I soggetti tenuti alla compilazione **del quadro RB** sono:

- i **titolari del diritto di proprietà** su fabbricati **situati nel territorio dello Stato italiano**, che **sono** o che devono essere **iscritti nel catasto** dei fabbricati come dotati di rendita;
- i **titolari dell'usufrutto o di altro diritto reale** (uso o abitazione) su fabbricati **situati nel territorio dello Stato**, che **sono** o che devono essere **iscritti nel catasto** dei fabbricati come dotati di rendita.



APPROFONDIMENTO PROPRIETÀ E DIRITTI REALI

Il **diritto di abitazione** spetta anche:

- al socio della cooperativa edilizia non a proprietà indivisa;
- all'assegnatario di alloggio di edilizia residenziale pubblica, concesso in locazione con patto di futura vendita e riscatto.



Il contribuente che risulta **titolare di un diritto reale di godimento** su un immobile deve dichiararne il relativo reddito, mentre il contribuente che risulta titolare solo della **nuda proprietà** non deve dichiarare il reddito derivante da quel fabbricato.

Gli immobili concessi in **comodato** (ad esempio un familiare che utilizza gratuitamente l'immobile) non devono essere dichiarati dal comodatario, ma dal proprietario dell'immobile.

- i **soci di società semplici** e di società ad esse equiparate, che producono reddito di fabbricati;
- i **possessori di immobili** che non hanno i requisiti per essere considerati immobili rurali;
- i **possessori di fabbricati** che vengono utilizzati **in modo promiscuo**, cioè sia per usi personali o familiari, che per attività professionali, artigianali o d'impresa;

- coloro **che esercitano attività d'impresa per gli immobili** che, pur utilizzati per l'esercizio della propria attività, non sono considerati relativi all'impresa, in quanto non sono stati indicati nell'inventario o nel registro dei beni ammortizzabili, oppure sono stati esclusi, in base alla normativa vigente, dal patrimonio dell'impresa.

IMMOBILI CHE NON VANNO DICHIARATI

Oltre al caso in cui il soggetto sia **titolare della nuda proprietà (e, pertanto, l'immobile va dichiarato dal soggetto titolare del diritto reale di godimento)**, vi sono altre specifiche situazioni per le quali non vi è obbligo di indicare gli immobili nel quadro RB.

Non devono, infatti, essere dichiarate le seguenti tipologie di immobili:

- **unità immobiliari** per le quali sono state **rilasciate licenze, concessioni o autorizzazioni per restauro, risanamento conservativo o ristrutturazione edilizia**. Il proprietario dell'immobile non deve dichiarare il reddito dell'immobile solo:
 - per il periodo di validità del provvedimento;
 - se durante questo periodo non ha utilizzato l'immobile;
- unità immobiliari destinate esclusivamente **all'esercizio del culto e monasteri di clausura**, unitamente alle relative pertinenze: **l'esclusione non si applica nel caso in cui tali immobili siano oggetto di locazione;**
- **unità immobiliari aperte** al pubblico, adibite completamente **a musei, biblioteche, archivi, cineteche ed emeroteche**: l'esclusione si applica a condizione che dall'utilizzo di tali immobili non derivi alcun reddito per l'intero anno e che venga fatta denuncia all'Agenzia delle Entrate entro tre mesi dalla data di inizio dell'apertura;
- **immobili** adibiti **esclusivamente** alla **propria attività professionale e d'impresa;**
- **fabbricati situati nelle zone rurali e non utilizzabili come abitazioni** alla data del 7 maggio 2004, che vengono ristrutturati nel rispetto della vigente disciplina dall'imprenditore agricolo proprietario e che acquisiscono i requisiti di abitabilità previsti dalle vigenti norme, qualora concessi in locazione. Tale disciplina si applica per il periodo relativo al primo contratto di locazione, che deve avere una durata non inferiore a cinque anni e non superiore a nove anni, ai sensi dell'art. 12 del D.Lgs. 99/2004.



REDDITI DA PROPRIETÀ CONDOMINIALI

I redditi derivanti da unità immobiliari di proprietà condominiale dotati di autonoma rendita catastale, quali ad esempio i locali della portineria o l'alloggio del custode, **devono essere dichiarati da ogni condomino, se la quota di reddito di spettanza di ciascuno di essi per ogni unità immobiliare è superiore a 25,82 euro.**

Tale **esclusione non** si applica in tutti i casi in cui l'unità immobiliare oggetto di proprietà comune è **concessa in affitto o quando l'unità immobiliare è costituita da un negozio.**

COSTRUZIONI RURALI

Non danno luogo a reddito di fabbricati e, pertanto, non vanno dichiarati:

- **le costruzioni rurali utilizzate come abitazione**, che appartengono al possessore o all'affittuario dei terreni adibiti ad uso agricolo;
- **le costruzioni strumentali alle attività agricole;**
- **i fabbricati rurali destinati all'agriturismo.**

Affinché non siano produttive di reddito, le costruzioni rurali devono soddisfare i **requisiti di ruralità**, validi con decorrenza 1° dicembre 2007, contenuti nell'art. 9 del D.L. 557/1993, come modificato dall'art. 42-bis del D.L. 159/2007 e dall'art. 1, comma 275, della L. 244/2007.

Requisiti:

- **Il fabbricato deve essere utilizzato quale abitazione:**
 - 1) dal **soggetto titolare del diritto di proprietà** o di altro diritto reale sul terreno, per esigenze connesse all'attività agricola svolta;
 - 2) **dall'affittuario del terreno** stesso o dal soggetto che, con altro titolo idoneo, conduce il terreno a cui l'immobile è asservito;
 - 3) dai **familiari conviventi** a carico dei soggetti di cui ai numeri 1) e 2) risultanti dalle certificazioni anagrafiche, nonché da coadiuvanti iscritti come tali a fini previdenziali;
 - 4) da **soggetti titolari di trattamenti pensionistici** corrisposti a seguito di attività svolta in agricoltura;
 - 5) da **uno dei soci amministratori delle società agricole**, di cui all'art. 2 del D.Lgs. 99/2004, aventi la qualifica di imprenditore agricolo professionale.
- **Qualifica del soggetto:**
i soggetti di cui ai numeri 1), 2), 5) devono rivestire **la qualifica di imprenditore agricolo** ed essere iscritti nel registro delle imprese, di cui all'art. 8 della L. 580/1993.
Nel caso in cui venga meno il requisito soggettivo di qualifica dell'imprenditore agricolo, i fabbricati iscritti al catasto terreni perdono il requisito di ruralità e dovranno essere dichiarati sulla base di una rendita presunta.
- **Sito del terreno e superficie minima:**
il **terreno cui il fabbricato si riferisce deve avere una superficie di almeno 10.000 mq** ed essere situato nello stesso comune o in comuni confinanti, ed essere censito al catasto terreni con attribuzione di reddito agrario. In alternativa, per i terreni adibiti a colture specializzate in serra, funghicoltura, o altra coltura intensiva ed ubicati in comuni montani, la superficie deve essere non inferiore a 3.000 mq.
- **Volume d'affari:**
il **volume d'affari** derivante da attività agricola del soggetto che conduce il fondo **deve essere superiore alla metà del reddito complessivo dell'anno** (esclusi i trattamenti pensionistici per attività agricole).
Se i terreni sono ubicati in comuni montani, il volume d'affari deve essere superiore ad un quarto del reddito complessivo.
Infine, per i soggetti esonerati dalla presentazione della dichiarazione IVA, il volume d'affari massimo presunto è pari a 7.000 euro.

Non sono considerati fabbricati rurali:

- i fabbricati di lusso;
- i fabbricati appartenenti alle categorie catastali A/1 e A/8.

Tutti gli immobili che non possono essere riconosciuti come fabbricati rurali devono essere dichiarati nel quadro RB, utilizzando, in assenza di quella definitiva, la rendita presunta.

CASI PARTICOLARI

- A) Se l'immobile **viene utilizzato da più soggetti**, è sufficiente che i requisiti vengano soddisfatti da almeno uno di questi.
- B) Nel caso in cui **sullo stesso terreno insistano più fabbricati**, i requisiti di ruralità devono essere verificati e soddisfatti distintamente per ciascuna unità immobiliare.
- C) Se **lo stesso nucleo familiare occupa più unità immobiliari**, devono essere soddisfatti anche i seguenti requisiti:

- 5 vani catastali, più un vano per ogni abitante oltre il primo;
- oppure, 80 mq, più massimo 20 mq per ogni abitante oltre il primo.

D) Le costruzioni non utilizzate non producono reddito se vengono soddisfatti tutti i requisiti e se viene predisposta una dichiarazione sostitutiva di atto notorio che attesti l'assenza di allacciamento alle reti dell'energia elettrica, dell'acqua e del gas.

Le costruzioni rurali strumentali, ai sensi del comma 3-bis, dell'art. 9, del D.L. 557/1993, **sono riconosciute rurali anche a fini fiscali** se sono necessarie allo svolgimento dell'attività agricola di cui all'art. 2135 C.C. e, in particolare, se sono destinate:

- alla **protezione delle piante**;
- alla **conservazione dei prodotti agricoli**;
- alla **custodia delle macchine agricole**, degli attrezzi e delle scorte occorrenti per la coltivazione e l'allevamento;
- all'**allevamento e al ricovero degli animali**;
- all'**agriturismo**;
- ad **abitazione dei dipendenti** esercenti attività agricole nell'azienda a tempo indeterminato, o a tempo determinato per un numero di giornate lavorative superiore a cento, assunti in conformità alla normativa vigente in materia di collocamento;
- alle **persone addette all'attività di alpeggio in zona di montagna**;
- ad uso **ufficio dell'azienda agricola**;
- alla **manipolazione, trasformazione, conservazione, valorizzazione o commercializzazione dei prodotti agricoli**, anche se effettuate da cooperative e loro consorzi di cui all'art. 1, comma 2, del D.Lgs. 228/2001;
- all'**esercizio dell'attività agricola in maso chiuso**.

IL **D.L. 201/2011** ha disposto che i fabbricati rurali iscritti nel Catasto dei terreni dovevano essere dichiarati al catasto edilizio urbano entro il 30 novembre 2012.



LOCAZIONE PER FINALITÀ ABITATIVE

OPZIONE PER L'APPLICAZIONE DELLA CEDOLARE SECCA

A seguito dell'entrata in vigore **dell'art. 3 del D.Lgs. 23/2011**, a decorrere dall'anno d'imposta **2011**, per le abitazioni concesse in locazione è stato introdotto un regime di tassazione definito **"cedolare secca"** sugli affitti, che prevede l'applicazione di un'imposta che sostituisce, oltre che l'Irpef e le addizionali regionale e comunale, anche le imposte di registro e di bollo relative al contratto di locazione. L'opzione per l'applicazione della cedolare secca comporta che i canoni tassati con l'imposta sostitutiva vengono esclusi dal reddito complessivo e, di conseguenza, non rilevano ai fini della progressività delle aliquote Irpef.

Pertanto, **a decorrere dall'anno 2011**, i redditi per gli immobili locati ad uso abitativo possono essere sottoposti alternativamente:

- ad un regime di tassazione ordinaria;
- al regime della cedolare secca.

CEDOLARE SECCA

SOGGETTI AMMESSI – BASE IMPONIBILE E ALIQUOTA

Possono optare per il regime di tassazione sostitutiva della **cedolare secca** solo le **persone fisiche** titolari del **diritto di proprietà o di altro diritto reale di godimento** su **immobili ad uso abitativo e relative pertinenze**, che percepiscono redditi derivanti da **contratti di locazione stipulati per finalità abitative**.



Pertanto, non possono optare per questo regime agevolato:

- i soggetti IRES (anche le società di capitali che concedono in locazione immobili ad uso abitativo a terzi o a propri dipendenti);
- gli enti non commerciali, anche se l'immobile ad uso abitativo non è detenuto nell'esercizio dell'attività commerciale;
- le società di persone;
- gli imprenditori per i canoni percepiti per la locazione di immobili patrimonio;
- le persone fisiche che detengono un immobile non utilizzato come abitazione civile da parte del locatario.

Come precisato nella **C.M. 26/E/2011**, il **regime di tassazione sostitutivo** risulta **applicabile solo con riferimento ai contratti di locazione** aventi ad oggetto fabbricati censiti nel catasto **dei fabbricati nella tipologia abitativa** (categoria catastale A, **escluso A10**), ovvero per quelli per i quali è stata presentata domanda di accatastamento in detta tipologia abitativa.

Sono esclusi gli immobili che, pur avendo i requisiti di fatto per essere destinati ad uso abitativo, sono iscritti in una categoria catastale diversa (ad esempio, fabbricati accatastati come uffici o negozi).

La **possibilità di optare per il regime della cedolare secca** è stata estesa dal D.L. 47/2014 anche ai contratti di locazione di unità abitative:

- **stipulati con cooperative edilizie per la locazione o con enti senza scopo di lucro;**
- purchè sublocate da tali enti a **studenti universitari** e date a disposizione dei comuni con rinuncia all'aggiornamento ISTAT del canone di locazione o assegnazione.

PERTINENZE

Possono essere assoggettati ad imposta sostitutiva i canoni di locazione relativi ad immobili ad uso abitativo e alle **pertinenze locate congiuntamente all'abitazione**.

Pertanto, possono essere considerate pertinenze le unità immobiliari classificate o classificabili nelle categorie catastali del gruppo C (C/1, C/2, C/3), effettivamente utilizzate in modo durevole a servizio dell'abitazione.

Come precisato nella **C.M. 26/E/2011**, il regime della cedolare secca può trovare applicazione anche per le pertinenze locate con contratto separato e successivo rispetto a quello relativo all'immobile abitativo, a **condizione che nel contratto di locazione della pertinenza si faccia riferimento al contratto di locazione dell'immobile abitativo, sia evidenziata la sussistenza del vincolo pertinenziale e venga fatto riferimento al contratto di locazione dell'immobile abitativo**.

LOCAZIONE DI PORZIONI IMMOBILIARI E CEDOLARE SECCA

Nella **C.M. 26/E/2011** l'Agenzia ha precisato che il reddito ritraibile dalla **contemporanea locazione di porzioni di un'unità abitativa**, cui è attribuita un'unica rendita catastale, **deve essere assoggettato allo stesso regime impositivo**. In altre parole, l'esercizio dell'opzione per il regime della cedolare secca per un contratto di locazione relativo a una porzione dell'unità abitativa vincola all'esercizio dell'opzione per il medesimo regime anche per il reddito derivante dalla contemporanea locazione di altre porzioni della stessa.



ESEMPIO

Sono stipulati **più contratti** di locazione di porzioni di un'unità abitativa con studenti universitari:

- **porzione A**, contratto di durata 1° gennaio - 31 maggio 2015;
- **porzione B**, contratto di durata 1° febbraio - 30 giugno 2015;
- **porzione A**, nuovo contratto di durata 1° settembre - 30 novembre 2015.

L'esercizio dell'opzione per la cedolare secca per la locazione della porzione A vincola all'esercizio dell'opzione anche per la porzione B. Successivamente, in sede di registrazione del nuovo contratto per la porzione A è possibile scegliere se esercitare o meno l'opzione per la cedolare secca.

CONTRATTO CON PIÙ IMMOBILI

Nel caso in cui siano locati con il medesimo contratto **due immobili abitativi** il **locatore** può chiedere l'applicazione della cedolare secca anche in relazione ad uno solo di essi; analogamente nel caso in cui il contratto di locazione concluso **abbia ad oggetto un immobile abitativo ed un immobile strumentale** per il quale non è possibile accedere al regime della *cedolare secca*, il locatore potrà **accedere al regime della cedolare secca solo in relazione alla quota di canone relativa alla locazione dell'immobile abitativo**.

Nell'ipotesi in cui sia previsto un **canone unitario per entrambi gli immobili**, la quota di canone riferibile all'immobile per il quale si intende applicare la *cedolare secca* **deve essere determinata ripartendo il canone in misura proporzionale alla rendita catastale di ciascuna unità**.

La **base imponibile** della cedolare secca è costituita dal **canone di locazione annuo** stabilito dalle parti, al quale si applica un'**aliquota del 21%** per i contratti disciplinati dal codice civile o a **canone libero**.



Già il **D.L. 102/2013** aveva disposto per l'anno 2013 la riduzione dell'aliquota agevolata per la cedolare secca, **dal 19% al 15%**, per i contratti di locazione a canone concordato sulla base di appositi accordi tra le organizzazioni della proprietà edilizia e degli inquilini disciplinati dall'art. 2, comma 3 e art. 8 della L. 431/1998.

L'art. 9 comma 1 del D.L. 47/2014 ha disposto, per il **quadriennio 2014-2017**, l'ulteriore **riduzione al 10%** (dal 15%) dell'aliquota, sempre in relazione ai contratti di locazione a canone concordato stipulati sulla base di **appositi accordi** tra le organizzazioni della proprietà edilizia e degli inquilini, relativi ad **abitazioni site nei comuni con carenze di disponibilità abitative** e negli altri comuni ad alta **tensione abitativa individuati dal CIPE** con apposite delibere.

Si tratta essenzialmente delle abitazioni site:

- nei comuni con carenze di disponibilità abitative individuati dall'articolo 1, comma 1, lettere a) e b) del D.L. 551/1988 (Bari, Bologna, Catania, Firenze, Genova, Milano, Napoli, Palermo, Roma, Torino e Venezia, nonché comuni confinanti con gli stessi e gli altri comuni capoluogo di provincia);
- nei comuni ad alta tensione abitativa individuati dal CIPE con apposite delibere (delibera CIPE n. 87 del 13 novembre 2003).

Inoltre in sede di **conversione** del D.L. n. 47/2014 è stato previsto che entro trenta giorni dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del decreto (26 giugno 2014, 30 giorni dal 28 maggio 2014) il **CIPE aggiornasse l'elenco** dei comuni

ad alta tensione abitativa di cui alla delibera del 13 novembre 2003. Ad oggi tuttavia quest'aggiornamento ancora non è ancora stato pubblicato.

L'aliquota **agevolata del 10%** può essere applicata anche ai contratti di locazione stipulati nei comuni per i quali sia stato deliberato, negli ultimi cinque anni precedenti la data di entrata in vigore della legge di conversione del decreto (28 maggio 2014), lo **stato di emergenza a seguito del verificarsi degli eventi calamitosi**.

La possibilità di fruire della **cedolare secca** vale per tutti i contratti di locazione di unità immobiliari ad uso abitativo; non ci sono distinzioni a seconda delle tipologie contrattuali (pertanto è applicabile ai contratti di locazione libero, concordato, transitorio, per studenti, ad uso turistico).

Nel caso in cui l'opzione per la cedolare secca sia effettuata su contratti stipulati **in corso d'anno**, l'imposta sostitutiva deve essere applicata esclusivamente alla frazione d'anno per la quale è stata esercitata l'opzione; per la frazione d'anno non coperta dall'opzione per la cedolare secca si applicheranno le regole ordinarie di tassazione.

MODALITÀ DI ESERCIZIO DELL'OPZIONE

L'opzione per il regime della cedolare secca si esprime **in sede di registrazione del contratto** e produce effetti per l'intera durata del contratto, salvo la possibilità di revoca.



Dal **1 aprile 2014** è stato introdotto il **nuovo modello RLI** che deve essere utilizzato per la **registrazione dei contratti di locazione** e gli **adempimenti successivi**, quali proroghe, risoluzioni e cessioni nonché per **l'esercizio dell'opzione o della revoca per la cedolare secca**. Non è più consentito utilizzare il modello 69 o il modello "Siria".

Non è più possibile effettuare l'opzione per la cedolare secca in dichiarazione dei redditi, ad **eccezione dei contratti di locazione di durata non superiore a 30 giorni complessivi nell'anno** (per i quali l'opzione viene effettuata nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta nel quale è stato prodotto il reddito di locazione). Tuttavia, se il contribuente **provvede alla registrazione volontaria**, o in caso d'uso, del **contratto prima della presentazione della dichiarazione dei redditi**, l'opzione **deve essere esercitata in sede di registrazione del contratto**.

Nel caso in cui il locatore non opti per la cedolare secca in sede di stipula e prima registrazione del contratto, **può farlo per le annualità successive** attraverso il modello RLI, entro il termine di versamento dell'imposta di registro; in caso **di proroga** del contratto, l'opzione dovrà essere effettuata entro il termine di versamento dell'imposta di registro, attraverso il modello RLI.

L'opzione per il regime della cedolare secca è **vincolante per il locatore** per tutta la **durata del contratto**, **se esercitata in sede di stipula**, o per tutto il periodo **residuo del contratto**, **in caso di opzione esercitata nelle annualità successive**.

Il locatore ha la facoltà di **revocare** l'opzione in ciascuna annualità contrattuale successiva a quella in cui è stata esercitata l'opzione; la revoca deve essere effettuata entro il termine previsto per il pagamento dell'imposta di registro relativa all'annualità di riferimento.

Come precisato nella **C.M. 20/E/2012**, la revoca dell'opzione può essere fatta in carta libera, indicando i dati necessari per l'identificazione del contratto e delle parti, o utilizzando il modello RLI.

AGEVOLAZIONI DEL LOCATORE E COMUNICAZIONE ALL'INQUILINO

Il reddito fondiario assoggettato alla cedolare secca non concorre alla formazione del reddito da assoggettare ad Irpef ed addizionali, ma deve essere aggiunto al reddito complessivo del locatore per:

- determinare la condizione di familiare fiscalmente a carico;
- per calcolare le detrazioni per carichi di famiglia;
- per calcolare le detrazioni per redditi di lavoro dipendente, di pensione ed altri redditi;
- per calcolare le detrazioni per canoni di locazione;
- per stabilire la spettanza o la misura di benefici, fiscali e non, collegati al possesso di requisiti reddituali (es. I.S.E.E.);
- calcolare il reddito di riferimento ai fini della spettanza del bonus Irpef riconosciuto ai lavoratori dipendenti;
- stabilire la spettanza di altre detrazioni.

L'opzione per l'applicazione della cedolare secca consente anche **l'esonero dal pagamento dell'imposta di registro** dovuta per la registrazione del contratto di locazione, per il suo rinnovo e nel caso di risoluzione anticipata; non deve essere corrisposta l'imposta di bollo sul contratto.

Il **locatore**, per beneficiare del regime della cedolare secca, **deve comunicare** preventivamente al conduttore, **tramite lettera raccomandata**, la scelta per il **regime alternativo di tassazione** e la conseguente rinuncia, per il corrispondente periodo di durata dell'opzione, **ad esercitare la facoltà di chiedere l'aggiornamento del canone a qualsiasi titolo (non può essere richiesto né l'aggiornamento del canone in base all'indice Istat, né l'aggiornamento eventualmente previsto dal contratto).**



C.M. 20/E/2012:

- L'obbligo di inviare la comunicazione di rinuncia agli aggiornamenti del canone può essere **escluso** nell'ipotesi di **contratti di locazione di durata complessiva, nell'anno, inferiore a trenta giorni**;
- la **comunicazione di rinuncia** non è necessaria per i contratti di locazione che prevedono espressamente la rinuncia agli aggiornamenti del canone.

COMPROPRIETARIO NON RISULTANTE DAL CONTRATTO DI LOCAZIONE

Nel caso di un immobile in comproprietà, il **contratto di locazione stipulato da uno solo dei comproprietari** esplica effetti anche **nei confronti del comproprietario** non presente in atti che, pertanto, è tenuto a dichiarare, ai fini fiscali, il **relativo reddito fondiario per la quota a lui imputabile**.

Nel caso di **opzione per il regime della cedolare secca**, anche il comproprietario non indicato nel contratto di locazione ha la possibilità di optare, in sostituzione dell'Irpef, per il medesimo regime: i comproprietari dovranno esercitare l'opzione utilizzando il modello RLI.

Se l'altro **comproprietario ha già esercitato l'opzione**, il comproprietario non risultante in atti che intende optare per la cedolare secca, dovrà produrre all'Ufficio territorialmente competente il modello RLI, selezionando l'opzione per la cedolare secca, allegando la documentazione attestante il titolo di comproprietario.

Resta fermo che anche il locatore non indicato in atti è tenuto, tra l'altro, a **comunicare preventivamente al conduttore, tramite lettera raccomandata**, la scelta per il regime della cedolare secca con la conseguente rinuncia ad esercitare la facoltà di chiedere l'aggiornamento del canone a qualsiasi titolo.

I locatori, invece, che non esercitano l'opzione per la cedolare secca devono versare l'imposta di registro calcolata sulla parte del canone di locazione loro imputabile in base alla loro quota di possesso.

TRASFERIMENTO DI IMMOBILE LOCATO

L'opzione per la cedolare secca esercitata dal dante causa in ipotesi di trasferimento mortis causa o per atto

tra vivi di un **immobile locato cessa di avere efficacia con il trasferimento stesso, per quanto riguarda l'imposta sul reddito**, mentre continua ad avere effetto fino al termine dell'annualità contrattuale **per l'imposta di registro e di bollo**.

I nuovi titolari **potranno optare per la cedolare secca** mediante presentazione del modello 69, entro l'ordinario termine di trenta giorni decorrente dalla data del subentro.

FABBRICATI ESENTI IMU

Come precisato nella circolare 3/DF del 18 maggio 2012 gli **immobili esenti** dall'imposta municipale propria sono comunque assoggettati **alle imposte sui redditi e alle relative addizionali** ove dovute.

Sono esenti Imu:

- gli **immobili posseduti dallo Stato e dagli enti pubblici**;
- gli **immobili utilizzati dagli enti non commerciali** destinati esclusivamente allo svolgimento di attività assistenziali, previdenziali, sanitarie didattiche, ricettive, culturali, ricreative e sportive nonché alle attività dirette all'esercizio del culto e alla cura delle anime, alla formazione del clero e dei religiosi, alla catechesi e all'educazione cristiana;
- i **fabbricati rurali** ad uso **strumentale** ubicati nei comuni classificati montani o parzialmente montani dall'elenco dei comuni italiani predisposti dall'Istat;
- i **fabbricati ubicati in Abruzzo** nelle zone colpite dal sisma del 6 aprile 2009 distrutti o dichiarati inagibili totalmente o parzialmente (non concorrono alla formazione del reddito e sono esenti dall'Imu fino alla definitiva ricostruzione);
- i fabbricati **ubicati in Emilia**, nelle zone colpite dal sisma del 20 e del 29 maggio distrutti o oggetto di ordinanze sindacali di sgombero adottate entro il 20 novembre 2012 (sono esenti Imu fino alla definitiva ricostruzione e agibilità e comunque non oltre il 30 giugno 2015).

MODALITÀ DI COMPILAZIONE

Ciascun rigo del quadro RB (da RB1 a RB9) serve **per indicare una determinata situazione "fiscale" relativa ad un immobile**.

Se nel **corso dell'anno 2015** è variato l'utilizzo dell'immobile o la quota di possesso o l'immobile è stato distrutto o dichiarato inagibile a seguito di eventi calamitosi, deve essere compilato un rigo diverso per ciascuna situazione.

QUADRO RB REDDITI DEI FABBRICATI E ALTRI DATI		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
Sezione I Redditi dei fabbricati		Rendita catastale non rivalutata	Utilizzo	giorni	Possesto percentuale	Codice canone	Canone di locazione	Casi particolari	Continuazione (*)	Codice Comune	Cedolare secca	Casi part. IMU	
RB1	REDDITI IMPONIBILI	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23	24
	Tassazione ordinaria												
RB2	REDDITI IMPONIBILI	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23	24
	Tassazione ordinaria												
RB3	REDDITI IMPONIBILI	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23	24
	Tassazione ordinaria												

Esclusi i fabbricati all'estero da includere nel Quadro RL

La rendita catastale (col. 1) va indicata senza operare la rivalutazione

QUADRO RB – REDDITI DEI FABBRICATI E ALTRI DATI

Modalità di compilazione

RB4	Rendita catastale non rivalutata	Utilizzo	Possesso percentuale	Codice canone	Canone di locazione	Casi particolari	Continuazione (*)	Codice Comune	Cedolare secca	Casi part. IMU
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	12
	,00					,00				
RB5	REDDITI IMPONIBILI	Tassazione ordinaria	Cedolare secca 21%	Cedolare secca 10%	REDDITI NON IMPONIBILI	Abitazione principale soggetta a IMU	Immobili non locati	Abitazione principale non soggetta a IMU		
	13	14	15	16	17	18	19	20		
	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00		
RB6	Rendita catastale non rivalutata	Utilizzo	Possesso percentuale	Codice canone	Canone di locazione	Casi particolari	Continuazione (*)	Codice Comune	Cedolare secca	Casi part. IMU
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	12
	,00					,00				
RB7	REDDITI IMPONIBILI	Tassazione ordinaria	Cedolare secca 21%	Cedolare secca 10%	REDDITI NON IMPONIBILI	Abitazione principale soggetta a IMU	Immobili non locati	Abitazione principale non soggetta a IMU		
	13	14	15	16	17	18	19	20		
	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00		
RB8	Rendita catastale non rivalutata	Utilizzo	Possesso percentuale	Codice canone	Canone di locazione	Casi particolari	Continuazione (*)	Codice Comune	Cedolare secca	Casi part. IMU
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	12
	,00					,00				
RB9	REDDITI IMPONIBILI	Tassazione ordinaria	Cedolare secca 21%	Cedolare secca 10%	REDDITI NON IMPONIBILI	Abitazione principale soggetta a IMU	Immobili non locati	Abitazione principale non soggetta a IMU		
	13	14	15	16	17	18	19	20		
	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00		
TOTALI	REDDITI IMPONIBILI	Tassazione ordinaria	Cedolare secca 21%	Cedolare secca 10%	REDDITI NON IMPONIBILI	Abitazione principale soggetta a IMU	Immobili non locati	Abitazione principale non soggetta a IMU		
	13	14	15	16	17	18	19	20		
	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00		
Imposta cedolare secca	Imposta cedolare secca 21%	Imposta cedolare secca 10%	Totale imposta cedolare secca	Eccedenza dichiarazione precedente	Eccedenza compensata Mod. F24	Acconti versati				
	1	2	3	4	5	6				
	,00	,00	,00	,00	,00	,00				
RB11	Cedolare secca risultante da 730/2016 o UNICO 2016									
	Acconti sospesi	Trattenuta dal sostituto	rimborso da 730/2016 o da UNICO 2016	credito compensato F24	Imposta a debito	Imposta a credito				
	7	8	9	10	11	12				
	,00	,00	,00	,00	,00	,00				
Acconto cedolare secca 2016	Primo acconto	Secondo o unico acconto								
	1	2								
	,00	,00								
Sezione II	N. di rigo	Mod. N.	Estremi di registrazione del contratto				Codice identificativo contratto	Contratti non superiori a 30 gg	Anna dich. ICI/IMU	Stato di emergenza
Dati relativi ai contratti di locazione	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
RB21										
RB22										
RB23										
RB24										
RB25										
RB26										
RB27										
RB28										
RB29										

Se devono essere dichiarati più di nove situazioni/fabbricati e, quindi, non risultano sufficienti i righe previsti, si deve procedere alla compilazione di un ulteriore quadro RB e numerare progressivamente la casella “Mod. N.” posta in alto a destra del modello. In tale situazione, indipendentemente dal numero di fabbricati dichiarati e dal numero di modelli utilizzati, il totale dei redditi dei fabbricati deve essere riportato nel **rigo RB10 del primo quadro utilizzato** (quindi del “Mod. N. 1”).

Nella **sezione I** devono essere indicati:

- i **dati degli immobili concessi in locazione**, sia che si intenda assoggettare il reddito a tassazione ordinaria, sia che caso di opzione per il regime della cedolare secca;
- i **dati degli immobili non concessi in locazione** (ad esempio abitazione principale, immobili a disposizione o concessi in comodato d’uso gratuito).

FABBRICATI NON LOCATI

In generale, l’Imu sostituisce l’Irpef e le relative addizionali, regionale e comunale, dovute con riferimento ai redditi dei fabbricati non locati, compresi quelli concessi in comodato d’uso gratuito.

Pertanto, **nel quadro RB** devono essere indicati i dati di tutti gli immobili posseduti, ma **il reddito dei fabbricati** è calcolato tenendo conto esclusivamente degli **immobili concessi in locazione**. I fabbricati locati sono individuati dai seguenti codici, indicati nella colonna **2 ‘Utilizzo’** dei righi da RB1 a RB9: **‘3’** locazione a canone libero, **‘4’** equo canone, **‘8’** locazione a canone concordato agevolato, **‘11’** locazione parziale dell’abitazione principale a canone libero, **‘12’** locazione parziale dell’abitazione principale a canone concordato agevolato e **‘14’** locazione agevolata di immobile situato in Abruzzo.

Sono previste alcune **eccezioni**:

- **immobili ad uso abitativo non locati ed assoggettati ad Imu, situati nello stesso comune** nel quale si trova **l’immobile adibito ad abitazione principale**, concorrono **alla formazione della base imponibile dell’Irpef e delle relative addizionali nella misura del 50%**. In questo caso nella colonna 12 “Casi particolari Imu” va indicato il codice 3;
- **immobili per i quali è prevista l’esenzione totale dall’Imu**, ad esempio nel caso in cui i comuni abbiano disposto l’esenzione per l’unità immobiliare concessa in comodato ai parenti in linea retta entro il primo grado, che la utilizzano come abitazione principale. In questo caso nella colonna 12 “Casi particolari Imu” va indicato il codice 1.

Colonna 1 – RENDITA

RB1	Rendita catastale non rivalutata	Utilizzo	Possesso percentuale	Codice canone	Canone di locazione	Casi particolari	Continuazione (*)	Codice Comune	Cedolare secca	Casi part. IMU
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
	,00					,00				
	REDDITI IMPONIBILI	Tassazione ordinaria	Cedolare secca 21%	Cedolare secca 10%	REDDITI NON IMPONIBILI	Abitazione principale soggetta a IMU	Immobili non locati	Abitazione principale non soggetta a IMU		
	13	,00	14	,00	15	,00	16	,00	17	,00
									18	,00

Nella **colonna 1** deve essere indicata la rendita catastale arrotondata all’unità di euro **non rivalutata**; la rivalutazione della rendita del 5% sarà effettuata nella fase di determinazione della base imponibile.

Se l’immobile è iscritto in catasto a colonna 1 del rigo RB1/RB9 deve essere indicata la rendita rinvenibile dalle visure rilasciate dall’ufficio territoriale competente.

Se l’immobile non è iscritto in catasto o possiede una rendita non più adeguata, deve essere indicata una rendita catastale presunta.

Il contribuente in tale situazione può richiedere l’attribuzione di una rendita all’ufficio del catasto competente utilizzando un apposito modello nel quale devono essere indicati i dati del possessore dell’immobile, l’ubicazione dell’immobile e i dati dello stesso.

In alternativa, è possibile, attraverso una procedura denominata DOC-FA (rendita proposta), che il contribuente (attraverso un professionista) proponga una rendita valida fino al momento dell’attribuzione della rendita definitiva. La rendita proposta diventa definitiva se entro un anno non viene rettificata dall’ufficio del territorio competente.

Se la rendita viene ricavata dal quadro RB del modello Unico 2015, l’importo della colonna 1 deve essere già **al netto della rivalutazione del 5%**, pertanto può essere **riportata senza effettuare alcuno scomputo**.

Colonna 2 – UTILIZZO

RB1	Rendita catastale non rivalutata		Utilizzo		Possesso percentuale		Codice canone		Canone di locazione		Casi particolari		Continuazione (*)		Codice Comune		Cedolare secca		Casi part. IMU	
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20
		,00							,00											
	REDDITI IMPONIBILI	Tassazione ordinaria	Cedolare secca 21%	Cedolare secca 10%	REDDITI NON IMPONIBILI	Abitazione principale soggetta a IMU	Immobili non locati	Abitazione principale non soggetta a IMU												
	13	,00	14	,00	15	,00	16	,00	17	,00	18	,00								

1. Abitazione principale
2. Unità immobiliare a disposizione
3. Unità immobiliare locata in regime di libero mercato
4. Unità immobiliare locata in regime legale di determinazione del canone
5. Pertinenza dell'abitazione principale
6. Immobile ad uso promiscuo
8. Unità immobiliare locata con canone concordato
9. Unità immobiliare non rientrante in nessuno dei casi precedenti
10. Unità immobiliare data in uso gratuito ad un familiare o utilizzata come abitazione principale da uno dei comproprietari
11. Immobile in parte utilizzato come abitazione principale e in parte concesso in locazione in regime di libero mercato
12. Immobile in parte utilizzato come abitazione principale e in parte concesso in locazione a canone concordato
14. Immobile situato nella regione Abruzzo e concesso in locazione a soggetti residenti
15. Immobile situato nella regione Abruzzo e concesso in comodato a soggetti residenti

Codice 1: ABITAZIONE PRINCIPALE

Definizione: si considera **abitazione principale** quella nella quale **il contribuente titolare dell'immobile o i suoi familiari** (coniuge, parenti entro il terzo grado ed affini entro il secondo) **dimorano abitualmente**.



Fino all'anno 2011 il reddito dell'abitazione principale (e delle relative pertinenze) poteva essere dedotto dal reddito complessivo fino all'ammontare della rendita catastale dell'unità immobiliare (e delle relative pertinenze).

Il reddito della "prima casa" e delle relative pertinenze, pur concorrendo alla determinazione del reddito complessivo era totalmente sottratto alla tassazione Irpef. **Nel 2012 l'Imu ha sostituito l'Irpef e le addizionali** per quanto riguarda i redditi dei fabbricati non locati, compresa l'abitazione principale e le sue pertinenze; non è più prevista alcuna deduzione per abitazione principale poiché tale immobile non confluisce più nel reddito complessivo.

Anche per il 2015, in generale, non è dovuta l'Imu per l'abitazione principale e le relative pertinenze (classificate nelle categorie catastali C/2, C/6 e C/7 nella misura massima di un'unità pertinenziale per ciascuna categoria) pertanto, **il relativo reddito deve concorrere alla formazione del reddito complessivo ai fini Irpef**. Tuttavia è prevista una **deduzione dal reddito complessivo di un importo fino all'ammontare della rendita catastale dell'unità immobiliare stessa e delle relative pertinenze** (da indicare nel rigo RN2).

Nel caso in cui risulti dovuta l'Imu per l'anno 2015, come ad esempio per alcune particolari tipologie di abitazioni principali e pertinenze, quali le abitazioni principali classificate nelle categorie catastali A/1, A/8 e A/9 ("abitazioni di lusso"), il reddito dell'abitazione principale **non concorre al reddito complessivo** e non spetta la relativa deduzione. Tale situazione deve essere segnalata nella colonna 12, con l'utilizzo del codice "2".

Il **codice "1"**, relativo all'abitazione principale, può essere indicato anche nelle seguenti ipotesi:

- quando la casa è **la dimora principale soltanto dei familiari del contribuente (coniuge, parenti, entro il terzo grado e affini entro il secondo grado)**, che risultano ivi residenti;
- nel caso in cui si trasferisce la propria dimora abituale **per il ricovero permanente in istituti di ricovero o sanitari, purché la casa non sia locata**.

Se il contribuente possiede due immobili, uno adibito a propria abitazione principale e l'altro utilizzato da un proprio familiare, il **codice 1** può essere indicato solo per l'immobile che il contribuente utilizza come abitazione principale

Nel caso di abitazione principale parzialmente locata, l'immobile non va indicato con il codice 1, ma con i codici 11 o 12, a seconda della tipologia di contratto di locazione stipulato con l'inquilino.

DEDUZIONE PER ABITAZIONE PRINCIPALE

Per l'**abitazione principale (non soggetta ad Imu)** spetta la **deduzione** dal reddito complessivo fino all'ammontare della rendita catastale della casa e delle sue pertinenze, calcolata tenendo conto della quota di possesso e del periodo dell'anno in cui la casa è stata adibita ad abitazione principale.



- la deduzione spetta anche quando **la casa è la dimora principale soltanto dei familiari del contribuente**, che lì risiedono;
- la **deduzione per l'abitazione principale** compete **per una sola unità immobiliare**, per cui se il contribuente possiede due immobili, uno adibito a propria abitazione principale e l'altro utilizzato da un proprio familiare, la deduzione spetta esclusivamente per il reddito dell'immobile che il contribuente utilizza come abitazione principale;
- la **deduzione per l'abitazione principale** spetta anche nel caso in cui **si trasferisca la propria dimora abituale per il ricovero permanente in istituti di ricovero o sanitari**, purché la casa non sia locata;
- se l'utilizzo dell'unità immobiliare come abitazione principale avviene per una parte d'anno, la deduzione compete solo per un valore pari alla rendita catastale rivalutata rapportata a detta frazione d'anno.

QUADRO RB – REDDITI DEI FABBRICATI E ALTRI DATI

Modalità di compilazione

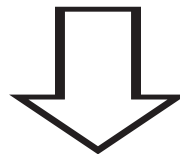
Caso a)

RB1	Rendita catastale non rivalutata		Utilizzo	giorni	Possesso percentuale	Codice canone	Canone di locazione	Casi particolari	Continuazione (*)	Codice Comune	Cedolare secca	Casi part. IMU		
	1	2												
		,00												
	REDDITI IMPONIBILI	Tassazione ordinaria			Cedolare secca 21%		Cedolare secca 10%	REDDITI NON IMPONIBILI	Abitazione principale soggetta a IMU	Immobili non locati		Abitazione principale non soggetta a IMU		
	13	,00			14	,00	15	,00	16	,00	17	,00	18	,00

Se viene indicato il codice “1” – abitazione principale

e

se nella colonna 12 viene indicato il codice “2” (abitazione principale e pertinenze per le quali è dovuta l’Imu per il 2015)



Il reddito dell’immobile non deve essere assoggettato ad Irpef e ad addizionali. Il reddito dell’immobile, pari alla rendita catastale rivalutata del 5% rapportata ai giorni ed alla percentuale di possesso, deve essere indicato nella colonna 16 e riportato al rigo RN50 colonna 1.

RB1	Rendita catastale non rivalutata		Utilizzo	giorni	Possesso percentuale	Codice canone	Canone di locazione	Casi particolari	Continuazione (*)	Codice Comune	Cedolare secca	Casi part. IMU	
	1	,00	2	3	4	5	6	7	8	9	11	12	
							,00						
	REDDITI IMPONIBILI	Tassazione ordinaria			Cedolare secca 21%		Cedolare secca 10%	REDDITI NON IMPONIBILI	Abitazione principale soggetta a IMU	Immobili non locati		Abitazione principale non soggetta a IMU	
	13	,00	14		,00	15	,00	16	,00	17	,00	18	,00

Altri dati														
RN50		Abitazione principale soggetta a IMU		1			Fondari non imponibili	2			di cui immobili all'estero	3		
						,00				,00				,00

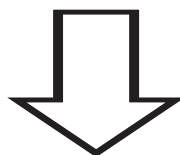
Caso b)

RB1	Rendita catastale non rivalutata		Utilizzo	Possesso	Codice	Canone	Casi	Continuazione (*)	Codice	Cedolare	Casi part.	
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	11	12	
		,00										
	REDDITI IMPONIBILI	Tassazione ordinaria	Cedolare secca 21%	Cedolare secca 10%	REDDITI NON IMPONIBILI	Abitazione principale soggetta a IMU	Immobili non locati	Abitazione principale non soggetta a IMU				
	13	,00	14	,00	15	,00	16	,00	17	,00	18	,00

Se viene indicato il codice “1” – abitazione principale

e

se nella colonna 12 non viene indicato nulla



Il reddito dell'immobile concorre alla formazione del reddito complessivo e verrà indicato alla colonna 18 e concorre alla formazione del reddito complessivo. Spetta al contribuente la relativa deduzione dal reddito complessivo da indicare al rigo RN2 del quadro RN.

RB1											
Rendita catastale non rivalutata		Utilizzo		Possesso giorni		Percentuale		Codice canone		Canone di locazione	
1		2		3		4		5		6	
,00										,00	
REDDITI IMPONIBILI		Tassazione ordinaria		Cedolare secca 21%		Cedolare secca 10%		REDDITI NON IMPONIBILI		Abitazione principale soggetta a IMU	
13		14		15		16		17		18	
,00		,00		,00		,00		,00		,00	
REDDITI NON IMPONIBILI		Immobili non locati		Abitazione principale non soggetta a IMU							
19		20		21		22		23		24	
,00		,00		,00		,00		,00		,00	

QUADRO RN IRPEF											
RN1		REDDITO COMPLESSIVO		Reddito di riferimento per agevolazioni fiscali		Credito per fondi comuni Credito art. 3 d.lgs.147/2015		Perdite compensabili con crediti di colonna 2		Reddito minimo da partecipazio ne in società non operative	
				1		2		3		4	
				,00		,00		,00		,00	
RN2		Deduzione per abitazione principale								5	
										,00	

Codice 2: UNITÀ IMMOBILIARI TENUTE A DISPOSIZIONE

Deve essere utilizzato il **codice “2”** per identificare gli immobili:

- tenuti a disposizione;
- concessi in comodato d'uso gratuito a persone diverse dai propri familiari.

Definizione: per **unità immobiliare a disposizione** si intende l'immobile, ad uso abitativo, posseduto in aggiunta a quello adibito ad abitazione principale del possessore o dei suoi familiari e non concesso in locazione.

Si considerano **immobili a disposizione**:

- case secondarie a disposizione del contribuente che abita in una diversa unità immobiliare in locazione;
- fabbricato, posseduto o tenuto a disposizione oltre ad un'abitazione principale, accatastato come rurale, ma adibito ad usi diversi da quelli rurali;
- unità immobiliari destinate ad esserelocate ma momentaneamente sfitte;
- case coloniche possedute da soggetti che non essendo agricoltori vivono abitualmente in altra casa.



Reddito da dichiarare:

A decorrere **dall'anno 2012**, l'Imu ha sostituito l'Irpef e le relative addizionali dovute con riferimento ai redditi dei fabbricati non locati, compresi quelli concessi in comodato; pertanto nel caso in cui alla colonna 2 venga indicato il codice “2”, non sono dovute Irpef e addizionali.

Anche per l'anno **2015** il reddito degli immobili ad uso abitativo non locati (codici ‘2’, ‘9’, ‘10’, ‘15’ nella colonna 2 dei righe da B1 a B9) **situati nello stesso comune nel quale si trova l'immobile adibito ad abitazione principale**, assoggettati all'Imu, concorre alla formazione della base imponibile dell'Irpef e delle relative addizionali nella misura del **50%**. Tale situazione va evidenziata nella **colonna 12** “Casi particolari Imu”, con il **codice 3**.

Nel caso in cui l'immobile sia esente da Imu (**codice “1” alla colonna 12**), deve essere assoggettato alle imposte sui redditi e saranno dovute l'Irpef e le relative addizionali anche se non è concesso in locazione.

QUADRO RB – REDDITI DEI FABBRICATI E ALTRI DATI

Modalità di compilazione

Caso a)

RB1	Rendita catastale non rivalutata		Utilizzo		giorni		Possesso percentuale		Codice canone		Canone di locazione		Casi particolari		Continuazione (*)		Codice Comune		Cedolare secca		Casi part. IMU	
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22
		,00										,00										
	REDDITI IMPONIBILI	Tassazione ordinaria	Cedolare secca 21%	Cedolare secca 10%	REDDITI NON IMPONIBILI	Abitazione principale soggetta a IMU	Immobili non locati	Abitazione principale non soggetta a IMU														
	13	,00	14	,00	15	,00	16	,00	17	,00	18	,00										

Se, alla nella colonna 2 viene indicato il codice “2” – immobile tenuto a disposizione oppure dato in uso gratuito a persone diverse dai propri familiari

e

se nella colonna 12 viene indicato il codice “1” (immobile esente Imu)

allora il reddito dell'immobile, non soggetto ad Imu, concorrerà alla formazione della base imponibile irpef (rendita catastale rivalutata aumentata di 1/3 e rapportata ai giorni ed alla percentuale di possesso) e sarà indicato alla colonna 13 (tassazione ordinaria).

RB1	Rendita catastale non rivalutata		Utilizzo		giorni		Possesso percentuale		Codice canone		Canone di locazione		Casi particolari		Continuazione (*)		Codice Comune		Cedolare secca		Casi part. IMU	
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22
		,00										,00										
	REDDITI IMPONIBILI	Tassazione ordinaria	Cedolare secca 21%	Cedolare secca 10%	REDDITI NON IMPONIBILI	Abitazione principale soggetta a IMU	Immobili non locati	Abitazione principale non soggetta a IMU														
	13	,00	14	,00	15	,00	16	,00	17	,00	18	,00										

Caso b)

RB1	Rendita catastale non rivalutata		Utilizzo		giorni		Possesso percentuale		Codice canone		Canone di locazione		Casi particolari		Continuazione (*)		Codice Comune		Cedolare secca		Casi part. IMU	
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22
		,00										,00										
	REDDITI IMPONIBILI	Tassazione ordinaria	Cedolare secca 21%	Cedolare secca 10%	REDDITI NON IMPONIBILI	Abitazione principale soggetta a IMU	Immobili non locati	Abitazione principale non soggetta a IMU														
	13	,00	14	,00	15	,00	16	,00	17	,00	18	,00										

Se, alla nella colonna 2 viene indicato il codice “2” – immobile tenuto a disposizione oppure dato in uso gratuito a persone diverse dai propri familiari

e

se nella colonna 12 viene indicato il codice “3” (immobile ad uso abitativo non locato, assoggettato ad Imu situato nello stesso comune nel quale si trova l'immobile adibito ad abitazione principale)

allora il reddito dell'immobile, soggetto ad Imu, concorrerà alla formazione della base imponibile irpef (rendita catastale rivalutata aumentata di 1/3, rapportata ai giorni ed alla percentuale di possesso) nella misura del 50%:
deve essere indicato il 50% del reddito alla colonna 13, mentre il restante 50% del reddito nella colonna 17 (e poi riportato al rigo RN50 colonna 2).

RB1	Rendita catastale non rivalutata	Utilizzo	Possesso	Codice	Canone	Casi	Continuazione (*)	Codice	Cedolare	Casi part.
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
	,00									
	REDDITI IMPONIBILI	Tassazione ordinaria	Cedolare secca 21%	Cedolare secca 10%	REDDITI NON IMPONIBILI	Abitazione principale soggetta a IMU	Immobili non locati	Abitazione principale non soggetta a IMU		
	13	,00	14	,00	15	,00	16	,00	17	,00

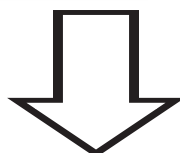
Caso c)

RB1	Rendita catastale non rivalutata	Utilizzo	Possesso	Codice	Canone	Casi	Continuazione (*)	Codice	Cedolare	Casi part.
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
	,00									
	REDDITI IMPONIBILI	Tassazione ordinaria	Cedolare secca 21%	Cedolare secca 10%	REDDITI NON IMPONIBILI	Abitazione principale soggetta a IMU	Immobili non locati	Abitazione principale non soggetta a IMU		
	13	,00	14	,00	15	,00	16	,00	17	,00

Se, alla colonna 2 viene indicato il codice "2" – immobile tenuto a disposizione oppure dato in uso gratuito a persone diverse dai propri familiari

e

se nella colonna 12 non viene indicato nulla



allora per l'immobile, soggetto ad Imu, non sono dovute Irpef ed addizionali; deve essere indicata, nella colonna 17, la rendita catastale rivalutata del 5% e aumentata di 1/3 ed eventualmente rapportata ai giorni ed alla percentuale di possesso; tale importo verrà poi riportato al rigo RN50 colonna 2.

RB1	Rendita catastale non rivalutata	Utilizzo	Possesso	Codice	Canone	Casi	Continuazione (*)	Codice	Cedolare	Casi part.
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
	,00									
	REDDITI IMPONIBILI	Tassazione ordinaria	Cedolare secca 21%	Cedolare secca 10%	REDDITI NON IMPONIBILI	Abitazione principale soggetta a IMU	Immobili non locati	Abitazione principale non soggetta a IMU		
	13	,00	14	,00	15	,00	16	,00	17	,00

Altri dati	RN50	Abitazione principale soggetta a IMU	1	,00	Fondari non imponibili	2	,00	di cui immobili all'estero	3	,00

Codice 3 – UNITÀ IMMOBILIARE LOCATA IN REGIME DI LIBERO MERCATO

Nel caso in cui l'unità immobiliare sia data in locazione in regime di libero mercato (c.d. “**patti in deroga**”) deve essere dichiarato il maggiore tra la **rendita catastale rivalutata del 5%** ed il **canone di locazione (ridotto della deduzione forfetaria del 5% o del 25%, se il fabbricato è situato nella città di Venezia centro e nelle isole di Giudecca, Murano e Burano)** entrambi rapportati al periodo ed alla percentuale di possesso.

Tali immobili saranno comunque assoggettati ad Irpef (tassazione ordinaria o tassazione sostitutiva) nonostante l'introduzione dell'Imu.



ESEMPIO

Un contribuente possiede un immobile che concede in affitto per tutto il 2015 ad un canone annuo di 5.000 euro.

La rendita catastale ammonta a 700 euro; l'importo rivalutato è pari a 735 euro.

Il **canone di affitto al netto della deduzione forfetaria** del 5% è pari a 4.750 euro.

In considerazione del fatto che il reddito effettivo (canone annuo di locazione al netto della deduzione forfetaria) è maggiore della rendita catastale rivalutata, il reddito imponibile che il contribuente dovrà dichiarare ammonta, quindi, a 4.750 euro.

OPZIONE PER LA CEDOLARE SECCA

Nel caso di opzione per il regime della “cedolare secca”:

il **reddito del fabbricato** è pari al **maggiore** tra l'importo **della rendita catastale rivalutata** rapportato ai giorni ed alla percentuale di possesso e **quello del canone di locazione (100% del canone)**, rapportato alla percentuale di possesso; effettuando l'opzione deve essere barrata la casella di colonna 11.

RB1	Rendita catastale non rivalutata		Utilizzo		Possesso percentuale		Codice canone		Canone di locazione		Casi particolari		Continuazione (*)		Codice Comune		Cedolare secca		Casi part. IMU	
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20
		,00							,00											
	REDDITI IMPONIBILI	Tassazione ordinaria			Cedolare secca 21%		Cedolare secca 10%		REDDITI NON IMPONIBILI		Abitazione principale soggetta a IMU		Immobili non locati				Abitazione principale non soggetta a IMU			
		,00			,00		,00		,00		,00		,00				,00			

Il codice “3” identifica l'unità immobiliare concessa in affitto in regime di libero mercato. Nel caso di opzione per la cedolare secca, dovrà essere riportato:

- in colonna 5 il codice “3”;
- in colonna 6 il canone di locazione;
- deve essere barrata la colonna 11.

Dovrà essere compilata la sezione II del quadro RB.

RB1	Rendita catastale non rivalutata		Utilizzo		Possesso percentuale		Codice canone		Canone di locazione		Casi particolari		Continuazione (*)		Codice Comune		Cedolare secca		Casi part. IMU	
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20
		,00							,00											
	REDDITI IMPONIBILI	Tassazione ordinaria			Cedolare secca 21%		Cedolare secca 10%		REDDITI NON IMPONIBILI		Abitazione principale soggetta a IMU		Immobili non locati				Abitazione principale non soggetta a IMU			
		,00			,00		,00		,00		,00		,00				,00			

Il reddito sarà pari al canone di locazione, se maggiore della rendita catastale rivalutata, oppure alla rendita catastale rivalutata, se maggiore del canone di locazione e deve essere riportato nella colonna 14.

Codice 4: UNITÀ IMMOBILIARE LOCATA IN REGIME DI EQUO CANONE

Nel caso in cui l'unità immobiliare sia data in locazione in regime legale di determinazione del canone (c.d. "equo canone") **deve essere dichiarato il canone di locazione ridotto del 5% o del 25%**, se il fabbricato è situato nella città di Venezia centro e nelle isole di Giudecca, Murano e Burano (senza quindi il confronto con la rendita catastale).

Tali immobili saranno comunque assoggettati ad Irpef (tassazione ordinaria o tassazione sostitutiva) nonostante l'introduzione dell'Imu.



ESEMPIO

Un contribuente possiede un immobile che concede in affitto in regime di "equo canone" per tutto il 2015 ad un canone annuo di 1.600 euro.

La rendita catastale è pari a 1.500 euro, mentre l'ammontare rivalutato è di 1.575 euro.

Il canone di affitto, al netto della deduzione forfetaria del 5%, è pari a 1.520 euro.

Il reddito imponibile che il contribuente dovrà dichiarare nel modello Unico ammonta a 1.520 euro, nonostante **il reddito effettivo (canone annuo di locazione al netto della deduzione forfetaria) risulti inferiore alla rendita catastale rivalutata.**

RB1	Rendita catastale non rivalutata		Utilizzo		Possesso percentuale		Codice canone		Canone di locazione		Casi particolari		Continuazione (*)		Codice Comune		Cedolare secca		Casi part. IMU	
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20
		,00							,00											
	REDDITI IMPONIBILI	Tassazione ordinaria	Cedolare secca 21%	Cedolare secca 10%	REDDITI NON IMPONIBILI	Abitazione principale soggetta a IMU	Immobili non locati	Abitazione principale non soggetta a IMU												
		,00																		

Il codice "4" identifica l'unità immobiliare concessa in affitto in regime di "equo canone".

RB1	Rendita catastale non rivalutata		Utilizzo		Possesso percentuale		Codice canone		Canone di locazione		Casi particolari		Continuazione (*)		Codice Comune		Cedolare secca		Casi part. IMU	
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20
		,00							,00											
	REDDITI IMPONIBILI	Tassazione ordinaria	Cedolare secca 21%	Cedolare secca 10%	REDDITI NON IMPONIBILI	Abitazione principale soggetta a IMU	Immobili non locati	Abitazione principale non soggetta a IMU												
		,00																		

Nel caso di tassazione ordinaria, il reddito da dichiarare e da indicare alla nella colonna 13 sarà pari al canone di locazione ridotto della percentuale forfetaria (5% o 25%), senza operare alcun confronto con la rendita catastale.

OPZIONE PER LA CEDOLARE SECCA

Nel caso di opzione per il regime della "cedolare secca":

Se è stata esercitata l'opzione per la cedolare secca e barrata la casella di colonna 11, il reddito imponibile da assoggettare ad imposta sostitutiva sarà il maggiore tra l'importo della rendita catastale rivalutata rapportato ai giorni ed alla percentuale di possesso e quello del canone di locazione (100% del canone) rapportato alla percentuale di possesso.

QUADRO RB – REDDITI DEI FABBRICATI E ALTRI DATI

Modalità di compilazione



Nel caso di richiesta dell'applicazione della cedolare secca non vale quindi il principio generale in base al quale il reddito imponibile degli immobili locati ad equo canone è sempre costituito dal reddito effettivo.

RB1	Rendita catastale non rivalutata		Utilizzo		Possesso		Codice canone	Canone di locazione		Casi particolari	Continuazione (*)	Codice Comune	Cedolare secca	Casi part. IMU
	1	2	3	4	5	6		7	8				11	12
	,00							,00						
	REDDITI IMPONIBILI	Tassazione ordinaria	Cedolare secca 21%	Cedolare secca 10%	REDDITI NON IMPONIBILI	Abitazione principale soggetta a IMU	Immobili non locati	Abitazione principale non soggetta a IMU						
	13	,00	14	,00	15	,00	16	,00	17	,00	18	,00		

Il codice "4" identifica l'unità immobiliare concessa in affitto in regime di equo canone. Nel caso di opzione per la cedolare secca, dovrà essere riportato a in colonna 5 il codice "3" e , a in colonna 6 il canone di locazione. Deve essere barrata la colonna 11.

Dovrà essere compilata la sezione II del quadro RB.

RB1	Rendita catastale non rivalutata		Utilizzo		Possesso		Codice canone	Canone di locazione		Casi particolari	Continuazione (*)	Codice Comune	Cedolare secca	Casi part. IMU
	1	2	3	4	5	6		7	8				11	12
	,00							,00						
	REDDITI IMPONIBILI	Tassazione ordinaria	Cedolare secca 21%	Cedolare secca 10%	REDDITI NON IMPONIBILI	Abitazione principale soggetta a IMU	Immobili non locati	Abitazione principale non soggetta a IMU						
	13	,00	14	,00	15	,00	16	,00	17	,00	18	,00		

Il reddito imponibile da indicare nella colonna 14 sarà pari al canone di locazione, se maggiore della rendita catastale rivalutata, oppure alla rendita catastale rivalutata, se maggiore del canone di locazione.

Codice 5: PERTINENZA DELL'ABITAZIONE PRINCIPALE

Definizione: da un punto di vista fiscale, sono considerate **pertinenze** dell'abitazione principale le unità immobiliari classificate o classificabili in categorie diverse da quelle ad uso abitativo, destinate ed effettivamente utilizzate in modo durevole al servizio dell'abitazione principale.

Lo stesso trattamento previsto per l'abitazione principale viene riservato anche alle relative pertinenze e quindi fino all'anno 2011 **la rendita catastale rivalutata dell'abitazione principale e delle pertinenze veniva interamente dedotta dal reddito complessivo.**

A decorrere dal 2012, l'Imu sostituisce l'Irpef e le addizionali per quanto riguarda i redditi dei fabbricati non locati, compresa l'abitazione principale e le sue pertinenze; non è più prevista alcuna deduzione per abitazione principale poiché tale immobile non confluisce più nel reddito complessivo.

Pertanto, se alla colonna 2 è stato indicato il codice "5", non sono dovute Irpef e addizionali (in quanto sostituite dall'Imu).



Anche per l'anno 2015, in generale, non è dovuta l'Imu per l'abitazione principale e le **relative pertinenze**, pertanto **il relativo reddito deve concorrere alla formazione del reddito complessivo ai fini Irpef**. Tuttavia è prevista una **deduzione dal reddito complessivo di un importo fino all'ammontare della rendita catastale dell'unità immobiliare stessa e delle relative pertinenze**. Nel caso in cui risulti dovuta l'Imu per l'anno 2015, come ad esempio

per alcune particolari tipologie di abitazioni principali e pertinenze, quali le abitazioni principali classificate nelle categorie catastali A/1, A/8 e A/9 (“abitazioni di lusso”), o abitazioni per le quali è dovuta esclusivamente la prima o la seconda rata dell’Imu oppure quelle per le quali è dovuta la “Mini Imu”, il reddito dell’abitazione principale **non concorre al reddito complessivo** e non spetta la relativa deduzione. Tale situazione deve essere segnalata nella colonna 12, con l’utilizzo del codice “2”.

A **fini Irpef** è possibile che vi siano **più pertinenze dell’abitazione principale**, mentre a **fini Imu** sono pertinenze dell’abitazione principale esclusivamente quelle classificate nelle categorie catastali C/2, C/6 e C/7 **nella misura massima di un’unità pertinenziale per ciascuna categoria**.

È possibile quindi che alcune delle pertinenze indicate in colonna 2 con il codice “5” abbiano scontato l’Imu nel 2015; in tale caso:

- per tali pertinenze a **colonna 12** sarà necessario indicare il codice “2”;
- avendo scontato l’Imu il relativo reddito **non concorre** alla formazione del reddito complessivo e deve essere riportato **nel rigo RN 50 col.1**.

Si veda il caso a) sotto descritto.

Valgono le medesime considerazioni fatte al commento del codice utilizzo “1” (abitazione principale):

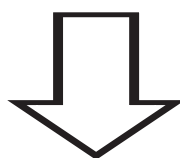
Caso a)

Rendita catastale non rivalutata		Utilizzo	giorni	Possesso percentuale	Codice canone	Canone di locazione	Casi particolari	Continuazione (*)	Codice Comune	Cedolare secca	Casi part. IMU
1	,00	2	3	4	5	6	7	8	9	11	12
REDDITI IMPONIBILI		Tassazione ordinaria	Cedolare secca 21%	Cedolare secca 10%	REDDITI NON IMPONIBILI	Abitazione principale soggetta a IMU	Immobili non locati	Abitazione principale non soggetta a IMU			
13	,00	14	,00	15	,00	16	,00	17	,00	18	,00

Se viene indicato il codice “5” – pertinenza dell’abitazione principale

e

se nella colonna 12 viene indicato il codice “2” (abitazione principale e pertinenze per le quali è dovuta l’imu per il 2015)



QUADRO RB – REDDITI DEI FABBRICATI E ALTRI DATI

Modalità di compilazione

Il reddito dell'immobile non deve essere assoggettato ad Irpef e ad addizionali. Il reddito dell'immobile, pari alla rendita catastale rivalutata del 5% rapportata ai giorni ed alla percentuale di possesso, deve essere indicato nella colonna 16 e riportato nel rigo RN50 colonna 1.

RB1	Rendita catastale non rivalutata 1	Utilizzo 2	giorni 3	Possesso percentuale 4	Codice canone 5	Canone di locazione 6	Casi particolari 7	Continuazione (*) 8	Codice Comune 9	Cedolare secca 11	Casi part. IMU 12
	,00					,00					
	REDDITI IMPONIBILI 13	Tassazione ordinaria 14	Cedolare secca 21% 15	Cedolare secca 10% 16	REDDITI NON IMPONIBILI 17	Abitazione principale soggetta a IMU 18	Immobili non locati 19	Abitazione principale non soggetta a IMU 20			
		,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00			

Altri dati	RN50	Abitazione principale soggetta a IMU 1	Fondari non imponibili 2	di cui immobili all'estero 3
		,00	,00	,00

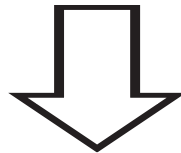
Caso b)

RB1	Rendita catastale non rivalutata 1	Utilizzo 2	giorni 3	Possesso percentuale 4	Codice canone 5	Canone di locazione 6	Casi particolari 7	Continuazione (*) 8	Codice Comune 9	Cedolare secca 11	Casi part. IMU 12
	,00					,00					
	REDDITI IMPONIBILI 13	Tassazione ordinaria 14	Cedolare secca 21% 15	Cedolare secca 10% 16	REDDITI NON IMPONIBILI 17	Abitazione principale soggetta a IMU 18	Immobili non locati 19	Abitazione principale non soggetta a IMU 20			
		,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00			

Se viene indicato il codice "5" – pertinenza dell'abitazione principale

e

se nella colonna 12 non viene indicato nulla



Il reddito dell'immobile concorre alla formazione del reddito complessivo e verrà indicato nella colonna 18 e concorre alla formazione del reddito complessivo. Spetta al contribuente la relativa deduzione dal reddito complessivo ed , indicata nel rigo RN2 del quadro RN.

RB1	Rendita catastale non rivalutata 1	Utilizzo 2	giorni 3	Possesso percentuale 4	Codice canone 5	Canone di locazione 6	Casi particolari 7	Continuazione (*) 8	Codice Comune 9	Cedolare secca 11	Casi part. IMU 12
	,00					,00					
	REDDITI IMPONIBILI 13	Tassazione ordinaria 14	Cedolare secca 21% 15	Cedolare secca 10% 16	REDDITI NON IMPONIBILI 17	Abitazione principale soggetta a IMU 18	Immobili non locati 19	Abitazione principale non soggetta a IMU 20			
		,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00			

QUADRO RN	IRPEF	RN1	REDDITO COMPLESSIVO	Reddito di riferimento per agevolazioni fiscali 1	Credito per fondi comuni Credito art. 3 d.lgs.147/2015 2	Perdite compensabili con crediti di colonna 2 3	Reddito minimo da partecipazione in società non operative 4	5
				,00	,00	,00	,00	,00
		RN2	Deduzione per abitazione principale					,00

Codice 6: UNITÀ IMMOBILIARE AD UTILIZZO PROMISCO

Se il fabbricato è utilizzato **in parte come abitazione principale** e in parte per la **propria attività**, il reddito da assoggettare ad Irpef sarà pari alla rendita catastale (col. 1) rivalutata del 5%, rapportato ai giorni (col. 3) ed alla percentuale di possesso (col. 4).

Nel caso in cui la casella **di colonna 12 “Casi particolari IMU” non è stata compilata**, il **50%** dell'importo va riportato **nella colonna 13** (Tassazione ordinaria) e il restante **50%** va riportato **nella colonna 18** (Abitazione principale non soggetta a IMU).

Nel caso in cui nella casella **“Casi particolari IMU”** è stato indicato il codice “2”, il **50%** dell'importo va riportato nella colonna 16 (Abitazione principale soggetta a IMU) e il restante **50%** va riportato nella colonna 17 (Immobili non locati).

Codice 8: UNITÀ IMMOBILIARE LOCATA A CANONE CONVENZIONALE

Il **codice “8”** può essere utilizzato nei casi:

- di **immobile situati in un comune ad alta densità abitativa** e concesso in **locazione a canone concordato in base agli accordi definiti in sede locale** tra le organizzazioni dei proprietari e quelle degli inquilini (ai sensi dell'art. 2, comma 3 e dell'art. 5 comma 2 L. 431/1998);
- di **immobili dati in locazione a canone concordato** situato in uno **dei comuni per i quali è stato deliberato lo stato di emergenza a seguito del verificarsi di eventi calamitosi** (in tal caso il codice “8” può essere utilizzato solo se si è optato per la cedolare secca).

Nel caso di **tassazione ordinaria il reddito imponibile** del proprietario (determinato effettuando il confronto tra la rendita catastale rivalutata rapportata ai giorni ed alla percentuale di possesso ed il reddito effettivo, ovvero il canone di locazione ridotto della percentuale forfetaria e rapportato alla percentuale di possesso) viene ulteriormente ridotto del 30%; dovrà inoltre essere compilata la sezione II del quadro RB.



ESEMPIO

Un contribuente possiede un immobile che concede in affitto a canone convenzionale per tutto il 2015, ad un canone annuo di 4.000 euro.

La rendita catastale ammonta a 500 euro, mentre il corrispondente importo rivalutato è di 575 euro.

Il canone di affitto, al netto della deduzione forfetaria del 5%, è pari a 3.800 euro.

Il reddito imponibile sul quale calcolare la tassazione sarà dato dal reddito effettivo (canone annuo di locazione al netto della deduzione forfetaria), in quanto maggiore della rendita catastale rivalutata. Tuttavia, il **reddito imponibile dovrà essere ulteriormente ridotto del 30%** ed ammonterà, quindi, a 2.660 euro.

RB1	Rendita catastale non rivalutata		Utilizzo		Possesso percentuale		Codice canone		Canone di locazione		Casi particolari		Continuazione (*)		Codice Comune		Cedolare secca		Casi part. IMU	
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20
		,00							,00											
	REDDITI IMPONIBILI	Tassazione ordinaria	Cedolare secca 21%	Cedolare secca 10%	REDDITI NON IMPONIBILI	Abitazione principale soggetta a IMU	Immobili non locati	Abitazione principale non soggetta a IMU												
		,00		,00		,00		,00												

Il codice “8” identifica l'unità immobiliare concessa in affitto a canone concordato.

QUADRO RB – REDDITI DEI FABBRICATI E ALTRI DATI

Modalità di compilazione

RB1	Rendita catastale non rivalutata		Utilizzo		Possesso percentuale		Codice canone		Canone di locazione		Casi particolari		Continuazione (*)		Codice Comune		Cedolare secca		Casi part. IMU	
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20
		,00								,00										
	REDDITI IMPONIBILI	Tassazione ordinaria	Cedolare secca 21%	Cedolare secca 10%	REDDITI NON IMPONIBILI	Abitazione principale soggetta a IMU	Immobili non locati	Abitazione principale non soggetta a IMU												
		,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00

Nel caso di tassazione ordinaria, il reddito da dichiarare e da riportare alla colonna 13 (tassazione ordinaria) sarà pari alla rendita catastale rivalutata del 5% (ed ulteriormente ridotta del 30%), se maggiore del canone di locazione (ridotto della percentuale forfetaria), oppure sarà dato il dal canone di locazione ridotto della percentuale forfetaria (ed ulteriormente ridotto del 30%), se maggiore della rendita catastale rivalutata del 5%.

OPZIONE PER LA CEDOLARE SECCA

Se è stata esercitata l'opzione per la cedolare secca:

se è stata effettuata l'opzione per la cedolare secca e barrata la casella di colonna 11, il **reddito imponibile da assoggettare ad imposta sostitutiva del 10%** sarà il maggiore tra, l'importo della rendita catastale rivalutata rapportato ai giorni ed alla percentuale di possesso, e quello del canone di locazione (100% del canone) rapportato alla percentuale di possesso.

Non deve essere effettuata l'ulteriore riduzione del 30%.

RB1	Rendita catastale non rivalutata		Utilizzo		Possesso percentuale		Codice canone		Canone di locazione		Casi particolari		Continuazione (*)		Codice Comune		Cedolare secca		Casi part. IMU	
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20
		,00								,00										
	REDDITI IMPONIBILI	Tassazione ordinaria	Cedolare secca 21%	Cedolare secca 10%	REDDITI NON IMPONIBILI	Abitazione principale soggetta a IMU	Immobili non locati	Abitazione principale non soggetta a IMU												
		,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00

Il codice "8" identifica l'unità immobiliare concessa in affitto in regime di libero mercato. Nel caso di opzione per la cedolare secca, dovrà essere riportato in colonna 5 il codice "3", in colonna 6 il canone di locazione. Deve essere barrata la colonna 11. Dovrà essere compilata la sezione II del quadro RB.

RB1	Rendita catastale non rivalutata		Utilizzo		Possesso percentuale		Codice canone		Canone di locazione		Casi particolari		Continuazione (*)		Codice Comune		Cedolare secca		Casi part. IMU	
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20
		,00								,00										
	REDDITI IMPONIBILI	Tassazione ordinaria	Cedolare secca 21%	Cedolare secca 10%	REDDITI NON IMPONIBILI	Abitazione principale soggetta a IMU	Immobili non locati	Abitazione principale non soggetta a IMU												
		,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00

Il reddito imponibile, che sarà pari al canone di locazione, se maggiore della rendita catastale rivalutata, oppure alla rendita catastale rivalutata, se maggiore del canone di locazione, sarà indicato in colonna 15.



APPROFONDIMENTO CONTRATTO DI NATURA TRANSITORIA PER STUDENTI

Queste tipologie di contratti sono previste dall'art. 5, commi 2 e 3, della L. 431/1998; possono avere una durata da sei mesi a tre anni e essere stipulati nei comuni sede di università o di corsi universitari distaccati al fine di soddisfare le esigenze degli studenti universitari fuori sede.

Le agevolazioni per il locatore sono le seguenti:

- riduzione del 30% del reddito del fabbricato a fini Irpef;
- riduzione del 30% dell'imposta di registro.

Codice 9: IMMOBILE CON DIVERSO UTILIZZO

Questo codice deve essere utilizzato per indicare l'unità immobiliare che non rientra in nessuno dei casi individuati con i codici da 1 a 15.

Ad esempio, va indicato questo codice per:

- le unità immobiliari prive di allacciamento alle reti dell'energia elettrica, acqua e gas e, di fatto, non utilizzate, a condizione che tali circostanze risultino da dichiarazione sostitutiva di atto notorio da esibire o trasmettere a richiesta degli uffici (la cui sottoscrizione può non essere autenticata se accompagnata da copia fotostatica del documento d'identità del sottoscrittore).
- pertinenza di immobile tenuto a disposizione;
- unità immobiliare tenuta a disposizione in Italia da contribuenti residenti all'estero o già utilizzata come abitazione principale (o pertinenza di abitazione principale) da contribuenti trasferiti temporaneamente in altro comune. Si ricorda che nel caso di più unità immobiliari ad uso abitativo tenute a disposizione dal contribuente residente all'estero, questo codice può essere indicato solo con riferimento ad una di esse;
- bene di proprietà condominiale (locali per la portineria, l'alloggio del portiere, autorimesse collettive) dichiarato dal singolo condomino se la quota di reddito spettante è superiore alla soglia prevista dalla normativa vigente 25,82 euro.



Reddito da dichiarare:

A decorrere dall'anno 2012, l'Imu ha sostituito l'Irpef e le relative addizionali dovute con riferimento ai redditi dei fabbricati non locati, compresi quelli concessi in comodato; pertanto, nel caso in cui alla colonna 2 venga indicato il codice "9", non sono dovute Irpef e addizionali, se l'immobile ha scontato l'Imu.

Tuttavia, anche per l'anno 2015 il reddito degli immobili ad uso abitativo non locati (codici '2', '9', '10', '15' nella colonna 2 dei righe dal B1 al B9) situati nello stesso comune nel quale si trova l'immobile adibito ad abitazione principale, assoggettati all'Imu, concorre alla formazione della base imponibile dell'Irpef e delle relative addizionali nella misura del 50%. Tale situazione va evidenziata nella colonna 12 "Casi particolari Imu" con il codice 3.

Nel caso in cui l'immobile sia esente Imu (codice "1" alla colonna 12), allora l'immobile deve essere assoggettato alle imposte sui redditi e saranno dovute l'Irpef e le relative addizionali anche se non è concesso in locazione.

Valgono le medesime considerazioni fatte al commento del codice utilizzo "2" (immobile a disposizione) al quale si rimanda (senza considerare l'aumento di un tezo della rendita catastale rivalutata).

Codice 10: UNITÀ IMMOBILIARE DATA IN USO GRATUITO O IN COMPROPRIETÀ

Questo codice deve essere utilizzato **per dichiarare il reddito:**

- di un'unità immobiliare adibita **ad abitazione (o pertinenza) data in uso gratuito ad un proprio familiare**, a condizione che lo stesso vi dimori abitualmente e ciò risulti dall'iscrizione anagrafica;
- di **unità immobiliare in comproprietà** utilizzata integralmente come residenza principale di uno o più comproprietari diversi dal dichiarante.

Reddito da dichiarare:

A decorrere **dall'anno 2012**, l'Imu ha sostituito l'Irpef e le relative addizionali dovute con riferimento ai redditi dei fabbricati non locati, compresi quelli concessi in comodato; pertanto, nel caso in cui alla colonna 2 venga indicato il codice "10", non sono dovute Irpef e addizionali, **se l'immobile ha scontato l'Imu**. Tuttavia, anche per l'anno **2015**, il reddito degli immobili ad uso abitativo non locati (codici '2', '9', '10', '15' nella colonna 2 dei righi dal B1 al B9) **situati nello stesso comune nel quale si trova l'immobile adibito ad abitazione principale**, assoggettati all'Imu, concorre alla formazione della base imponibile dell'Irpef e delle relative addizionali nella misura del **50%**. Tale situazione va evidenziata nella **colonna 12** "Casi particolari Imu", con il **codice 3**.

Nel caso in cui l'immobile sia esente Imu ad esempio nel caso in cui i comuni abbiano disposto l'esenzione per le unità immobiliari concesse in comodato ai parenti in linea retta entro il primo grado, che la utilizzano come abitazione principale (**codice "1" alla colonna 12**), allora l'immobile deve essere assoggettato alle imposte sui redditi e saranno dovute l'Irpef e le relative addizionali anche se non è concesso in locazione.

Valgono le medesime considerazioni fatte al commento del codice utilizzo "2" (immobile a disposizione) al quale si rimanda.

Codice 11: ABITAZIONE PRINCIPALE PARZALMENTE LOCATA IN REGIME DI LIBERO MERCATO

Nel caso in cui l'unità immobiliare adibita ad abitazione principale sia in parte data in locazione in regime di libero mercato (c.d. **"patti in deroga"**) **deve essere confrontato il reddito effettivo (canone di locazione ridotto della deduzione forfetaria e rapportato al periodo e alla percentuale di possesso) e la rendita catastale rivalutata del 5%, rapportata ai giorni ed alla percentuale di possesso.**

RB1	Rendita catastale non rivalutata		Utilizzo	giorni	Possesto percentuale	Codice canone	Canone di locazione	Casi particolari	Continuazione (*)	Codice Comune	Cedolare secca	Casi part IMU
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	11	12	
		,00					,00					
	REDDITI IMPONIBILI	Tassazione ordinaria	Cedolare secca 21%	Cedolare secca 10%	REDDITI NON IMPONIBILI	Abitazione principale soggetta a IMU			Immobili non locati		Abitazione principale non soggetta a IMU	
	13	,00	14	,00	15	,00	16	,00	17	,00	18	,00

Il codice "11" identifica gli immobili adibiti ad abitazione principale ed in parte locata locati in regime di libero mercato

Si possono verificare diverse situazioni:

TASSAZIONE ORDINARIA

Dovrà essere confrontata la rendita catastale **rivalutata del 5%** (e rapportata ai giorni ed alla percentuale di possesso) con il **canone di locazione ridotto della percentuale forfetaria** (e rapportata ai giorni ed alla percentuale di possesso).

caso a)

Se la rendita catastale rivalutata risulta maggiore (o uguale) del canone di locazione ridotto della percentuale forfetaria e la colonna 12 non è compilata allora l'importo della rendita catastale rivalutata deve essere riportato alla **colonna 18**;

Rendita catastale non rivalutata	Utilizzo	giorni	Possesso percentuale	Codice canone	Canone di locazione	Casi particolari	Continuazione (*)	Codice Comune	Cedolare secca	Casi part. IMU
1	2	3	4	5	6	7	8	9	11	12
REDDITI IMPONIBILI	Tassazione ordinaria	Cedolare secca 21%	Cedolare secca 10%	REDDITI NON IMPONIBILI	Abitazione principale soggetta a IMU	Immobili non locati	Abitazione principale non soggetta a IMU			
13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23

Se indicato codice "11"

e la colonna 12 non è compilata

Rendita catastale non rivalutata	Utilizzo	giorni	Possesso percentuale	Codice canone	Canone di locazione	Casi particolari	Continuazione (*)	Codice Comune	Cedolare secca	Casi part. IMU
1	2	3	4	5	6	7	8	9	11	12
REDDITI IMPONIBILI	Tassazione ordinaria	Cedolare secca 21%	Cedolare secca 10%	REDDITI NON IMPONIBILI	Abitazione principale soggetta a IMU	Immobili non locati	Abitazione principale non soggetta a IMU			
13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23

L'importo della rendita catastale rivalutata va indicato alla colonna 18

caso b)

Se la rendita catastale rivalutata risulta maggiore (o uguale) del canone di locazione ridotto della percentuale forfetaria e la colonna 12 è compilata ed è indicato il **codice "2"** (abitazione principale e pertinenze per le quali è dovuta l'Imu nel 2015) allora l'importo della rendita catastale rivalutata deve essere riportato alla **colonna 16**;

Rendita catastale non rivalutata	Utilizzo	giorni	Possesso percentuale	Codice canone	Canone di locazione	Casi particolari	Continuazione (*)	Codice Comune	Cedolare secca	Casi part. IMU
1	2	3	4	5	6	7	8	9	11	12
REDDITI IMPONIBILI	Tassazione ordinaria	Cedolare secca 21%	Cedolare secca 10%	REDDITI NON IMPONIBILI	Abitazione principale soggetta a IMU	Immobili non locati	Abitazione principale non soggetta a IMU			
13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23

Se indicato codice "11"

Viene indicato il codice "2"

Rendita catastale non rivalutata	Utilizzo	giorni	Possesso percentuale	Codice canone	Canone di locazione	Casi particolari	Continuazione (*)	Codice Comune	Cedolare secca	Casi part. IMU
1	2	3	4	5	6	7	8	9	11	12
REDDITI IMPONIBILI	Tassazione ordinaria	Cedolare secca 21%	Cedolare secca 10%	REDDITI NON IMPONIBILI	Abitazione principale soggetta a IMU	Immobili non locati	Abitazione principale non soggetta a IMU			
13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23

L'importo della rendita catastale rivalutata va indicato alla colonna 16.

caso c)

Se la rendita catastale rivalutata risulta minore del canone di locazione ridotto della percentuale forfetaria, l'importo del canone di locazione, ridotto della percentuale forfetaria, sarà soggetto ad Irpef ed addizionale e sarà compilata la colonna 13 (tassazione ordinaria).

OPZIONE PER LA CEDOLARE SECCA

Dovrà essere confrontato l'importo della catastale rivalutata rapportato ai giorni ed alla percentuale di possesso e quello del canone di locazione (100% del canone) rapportato alla percentuale di possesso.

Caso d)

Nel caso in cui **il reddito effettivo risulti maggiore della rendita catastale rivalutata, sarà soggetto** ad Irpef (tassazione sostitutiva) e dovrà essere barrata la casella di colonna 11; il reddito così determinato sarà soggetto ad imposta sostitutiva del 21%.

RB1	Rendita catastale non rivalutata		Utilizzo		Possesso percentuale		Codice canone		Canone di locazione		Casi particolari		Continuazione (*)		Codice Comune		Cedolare secca		Casi part. IMU	
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20
		,00								,00										
	REDDITI IMPONIBILI	Tassazione ordinaria	Cedolare secca 21%		Cedolare secca 10%		REDDITI NON IMPONIBILI		Abitazione principale soggetta a IMU		Immobili non locati		Abitazione principale non soggetta a IMU							
		,00	14		15		16		17		18		19		20		21		22	
			,00		,00		,00		,00		,00		,00		,00		,00		,00	

Il codice "11" identifica l'unità immobiliare per immobili adibiti ad abitazione principale ed in parte locata locato in regime di libero mercato. Nel caso di opzione per la cedolare secca, dovrà essere riportato in colonna 5 il codice "3", in colonna 6 il canone di locazione. Deve essere barrata la colonna 11.
Dovrà essere compilata la sezione II del quadro RB.

RB1	Rendita catastale non rivalutata		Utilizzo		Possesso percentuale		Codice canone		Canone di locazione		Casi particolari		Continuazione (*)		Codice Comune		Cedolare secca		Casi part. IMU	
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20
		,00								,00										
	REDDITI IMPONIBILI	Tassazione ordinaria	Cedolare secca 21%		Cedolare secca 10%		REDDITI NON IMPONIBILI		Abitazione principale soggetta a IMU		Immobili non locati		Abitazione principale non soggetta a IMU							
		,00	14		15		16		17		18		19		20		21		22	
			,00		,00		,00		,00		,00		,00		,00		,00		,00	

Se la rendita catastale rivalutata risulta essere minore del canone di locazione ed è stata barrata la casella di colonna 11 (opzione per la cedolare secca), allora l'importo del canone di locazione sarà soggetto ad Irpef ed addizionale e riportato alla colonna 14 (imponibile cedolare secca 21%).

Se la rendita catastale rivalutata risulta maggiore del reddito effettivo (canone di locazione (100%) allora si vedano i casi a) e b).

Codice 12: ABITAZIONE PRINCIPALE IN PARTE LOCATA IN REGIME DI CANONE CONCORDATO

Nel caso in cui l'unità immobiliare adibita ad abitazione principale sia in parte data in **locazione in regime di canone concordato** deve essere confrontato **il reddito effettivo (canone di locazione ridotto della deduzione forfetaria e rapportato al periodo e alla percentuale di possesso)** e la rendita catastale rivalutata del 5%, rapportata ai giorni ed alla percentuale di possesso.



L'immobile, in parte **utilizzato come abitazione principale** e in parte concesso **in locazione a canone “concordato”**:

- deve essere **situato** in uno dei comuni ad **alta densità abitativa** sulla base di accordi definiti in sede locale fra le organizzazioni della proprietà edilizia e le organizzazioni degli inquilini più rappresentative a livello nazionale;
- oppure deve essere **situato** in uno dei comuni per i quali è stato deliberato negli ultimi cinque anni precedenti la data di entrata in vigore (28 maggio 2014) della legge di conversione del D.L. n. 47/2014 lo **stato di emergenza a seguito del verificarsi di eventi calamitosi**. In questo caso il codice “12” va utilizzato solo se si è optato per la cedolare secca.

RB1	Rendita catastale non rivalutata		Utilizzo		Possesso		Codice canone		Canone di locazione		Casi particolari		Continuazione (*)		Codice Comune		Cedolare secca		Casi part. IMU	
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20
		,00							,00											
	REDDITI IMPONIBILI	Tassazione ordinaria	Cedolare secca 21%	Cedolare secca 10%	REDDITI NON IMPONIBILI	Abitazione principale soggetta a IMU	Immobili non locati	Abitazione principale non soggetta a IMU												
	13	,00	14	,00	15	,00	16	,00	17	,00	18	,00								

Il codice “12” identifica gli immobili adibiti ad abitazione principale ed in parte locata locati a canone concordato.

Si possono verificare diverse situazioni:

TASSAZIONE ORDINARIA

Si dovrà confrontare la rendita catastale **rivalutata del 5%** (e rapportata ai giorni ed alla percentuale di possesso) con il **canone di locazione ridotto della percentuale forfetaria** (e rapportata ai giorni ed alla percentuale di possesso) deve essere compilata la sezione II del quadro B.

caso a)

Se la rendita catastale rivalutata risulta maggiore (o uguale) del canone di locazione ridotto della percentuale forfetaria e la colonna 12 non è compilata, l'importo della rendita catastale rivalutata (ridotta del 30%) deve essere **riportato nella colonna 18**;

RB1	Rendita catastale non rivalutata		Utilizzo		Possesso		Codice canone		Canone di locazione		Casi particolari		Continuazione (*)		Codice Comune		Cedolare secca		Casi part. IMU	
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20
		,00							,00											
	REDDITI IMPONIBILI	Tassazione ordinaria	Cedolare secca 21%	Cedolare secca 10%	REDDITI NON IMPONIBILI	Abitazione principale soggetta a IMU	Immobili non locati	Abitazione principale non soggetta a IMU												
	13	,00	14	,00	15	,00	16	,00	17	,00	18	,00								

Se indicato codice “11”

Non compilata

RB1	Rendita catastale non rivalutata		Utilizzo		Possesso		Codice canone		Canone di locazione		Casi particolari		Continuazione (*)		Codice Comune		Cedolare secca		Casi part. IMU	
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20
		,00							,00											
	REDDITI IMPONIBILI	Tassazione ordinaria	Cedolare secca 21%	Cedolare secca 10%	REDDITI NON IMPONIBILI	Abitazione principale soggetta a IMU	Immobili non locati	Abitazione principale non soggetta a IMU												
	13	,00	14	,00	15	,00	16	,00	17	,00	18	,00								

L'importo della rendita catastale rivalutata, ridotta del 30%, va indicato alla colonna 18.

QUADRO RB – REDDITI DEI FABBRICATI E ALTRI DATI

Modalità di compilazione

caso b)

Se la **rendita catastale rivalutata risulta maggiore (o uguale) del canone di locazione ridotto della percentuale forfetaria** e la **colonna 12 è compilata** ed è indicato il **codice “2”** (abitazione principale e pertinenze per le quali è dovuta l’Imu nel 2015), l’importo della rendita catastale rivalutata (**ridotta del 30%**) deve essere riportato alla colonna 16.

RB1	Rendita catastale non rivalutata		Utilizzo	Possesso	Codice	Canone	Casi	Continuazione (*)	Codice	Cedolare	Casi part.	
	1	2	giorni	percentuale	canone	di locazione	7	8	9	secca	IMU	
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	11	12	
		,00										
	REDDITI IMPONIBILI	Tassazione ordinaria	Cedolare secca 21%	Cedolare secca 10%	REDDITI NON IMPONIBILI	Abitazione principale soggetta a IMU		Immobili non locati		Abitazione principale non soggetta a IMU		
	13	,00	14	,00	15	,00	16	,00	17	,00	18	,00

Se indicato codice “11”

Viene indicato il codice “2”

RB1	Rendita catastale non rivalutata	Utilizzo	Possesso giorni	percentuale	Codice canone	Canone di locazione	Casi particolari	Continuazione (*)	Codice Comune	Cedolare secca	Casi part. IMU	
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	11	12	
		,00					,00					
	REDDITI IMPONIBILI	Tassazione ordinaria	Cedolare secca 21%	Cedolare secca 10%	REDDITI NON IMPONIBILI	Abitazione principale soggetta a IMU		Immobili non locati		Abitazione principale non soggetta a IMU		
	13	,00	14	,00	15	,00	16	,00	17	,00	18	,00

L’importo della rendita catastale rivalutata, ridotta del 30%, va indicato alla colonna 16.

caso c)

Se la **rendita catastale rivalutata risulta minore del canone di locazione ridotto della percentuale forfetaria**, l’importo del canone di locazione ridotto della percentuale forfetaria, ed ulteriormente ridotto del 30%, sarà soggetto ad Irpef ed addizionale e riportato alla colonna 13 (tassazione ordinaria).

OPZIONE PER LA CEDOLARE SECCA

Dovrà essere **confrontato l’importo della catastale rivalutata** rapportato ai giorni ed alla percentuale di possesso e quello del canone di locazione (100% del canone) rapportato alla percentuale di possesso.

Caso d)

Nel caso in cui il **canone di locazione risulti maggiore della rendita catastale rivalutata**, questo sarà **soggetto** ad Irpef (tassazione sostitutiva) e dovrà essere barrata la casella di colonna 11, il reddito così determinato sarà soggetto ad imposta sostitutiva del **10% ed indicato alla colonna 15**.

	Rendita catastale non rivalutata	Utilizzo	Possesso giorni	percentuale	Codice canone	Canone di locazione	Casi particolari	Continuazione (*)	Codice Comune	Cedolare secca	Casi part. IMU	
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	11	12	
RB1	,00					,00						
	REDDITI IMPONIBILI	Tassazione ordinaria	Cedolare secca 21%	Cedolare secca 10%	REDDITI NON IMPONIBILI	Abitazione principale soggetta a IMU	Immobili non locati	Abitazione principale non soggetta a IMU				
	13	,00	14	,00	15	,00	16	,00	17	,00	18	,00

Il codice “12” identifica l’unità immobiliare per gli immobili adibiti ad abitazione principale ed in parte locata a canone convenzionale. Nel caso di opzione per la cedolare secca dovrà essere riportato in colonna 5 il codice “3” e, in colonna 6 il canone di locazione. Deve essere barrata la colonna 11. Dovrà essere compilata la sezione II del quadro RB.

RB1	Rendita catastale non rivalutata		Utilizzo		Possesso percentuale		Codice canone		Canone di locazione		Casi particolari		Continuazione (*)		Codice Comune		Cedolare secca		Casi part. IMU	
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20
		,00							,00											
	REDDITI IMPONIBILI	Tassazione ordinaria	Cedolare secca 21%	Cedolare secca 10%	REDDITI NON IMPONIBILI	Abitazione principale soggetta a IMU	Immobili non locati	Abitazione principale non soggetta a IMU												
		,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00

Se la rendita catastale rivalutata risulta essere minore del canone di locazione ed è stata barrata la casella di colonna 11 (opzione per la cedolare secca), allora l'importo del canone di locazione sarà soggetto ad Irpef ed addizionale e riportato nella colonna 15.

Se la rendita catastale rivalutata risulta maggiore del reddito effettivo (canone di locazione (100%)), si vedano i casi a) e b).

Codice 14: UNITÀ IMMOBILIARE SITUATA NELLA REGIONE ABRUZZO E CONCESSA IN LOCAZIONE

Deve essere utilizzato questo codice per dichiarare il reddito derivante dalle unità immobiliari:

- **situate nella regione Abruzzo;**
- **concesse in locazione a soggetti residenti** (o stabilmente dimoranti) nei territori colpiti dal sisma del 6 aprile 2009 le cui abitazioni principali sono state distrutte o dichiarate inagibili secondo le previsioni dell'art. 5 dell'Ordinanza Ministeriale n. 3813 del 29 settembre 2009.



In presenza del codice "14", il reddito imponibile deve essere ridotto del 30%. Dovrà tuttavia essere confrontata la rendita catastale rivalutata con il canone di locazione ridotto della percentuale forfetaria, prendere il maggiore dei due importi e ridurlo ulteriormente del 30%. Per usufruire della riduzione del reddito imponibile del fabbricato, è necessario compilare la sezione II del quadro RB "Dati necessari per fruire delle agevolazioni previste per i contratti di locazione".

RB1	Rendita catastale non rivalutata		Utilizzo		Possesso percentuale		Codice canone		Canone di locazione		Casi particolari		Continuazione (*)		Codice Comune		Cedolare secca		Casi part. IMU	
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20
		,00							,00											
	REDDITI IMPONIBILI	Tassazione ordinaria	Cedolare secca 21%	Cedolare secca 10%	REDDITI NON IMPONIBILI	Abitazione principale soggetta a IMU	Immobili non locati	Abitazione principale non soggetta a IMU												
		,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00

Il codice "14" identifica l'unità immobiliare situata nella regione Abruzzo e concessa in locazione a soggetti residenti.

RB1	Rendita catastale non rivalutata		Utilizzo		Possesso percentuale		Codice canone		Canone di locazione		Casi particolari		Continuazione (*)		Codice Comune		Cedolare secca		Casi part. IMU	
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20
		,00							,00											
	REDDITI IMPONIBILI	Tassazione ordinaria	Cedolare secca 21%	Cedolare secca 10%	REDDITI NON IMPONIBILI	Abitazione principale soggetta a IMU	Immobili non locati	Abitazione principale non soggetta a IMU												
		,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00

Nel caso di tassazione ordinaria, il reddito da dichiarare e da riportare nella colonna 13 (tassazione ordinaria) sarà pari alla rendita catastale rivalutata del 5% (ed ulteriormente ridotta del 30%), se maggiore del canone di locazione (ridotto della percentuale forfetaria), oppure sarà dato il dal canone di locazione ridotto della percentuale forfetaria (ed ulteriormente ridotto del 30%), se maggiore della rendita catastale rivalutata del 5%.

OPZIONE PER LA CEDOLARE SECCA

Se è stata effettuata l'opzione per la cedolare secca:

Se è stata barrata la casella di colonna 11 (**opzione per la cedolare secca**), il reddito imponibile su cui calcolare l'imposta sostitutiva **del 21%** sarà pari al maggiore tra l'importo della rendita catastale rivalutata rapportato ai giorni ed alla percentuale di possesso e quello del canone di locazione (100% del canone) rapportato alla percentuale di possesso.

Non deve essere effettuata l'ulteriore riduzione del 30%.

	Rendita catastale non rivalutata	Utilizzo	Possezzo percentuale	Codice canone	Canone di locazione	Casi particolari	Continuazione (*)	Codice Comune	Cedolare secca	Casi part. IMU
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
RB1	,00					,00				
	REDDITI IMPONIBILI	Tassazione ordinaria	Cedolare secca 21%	Cedolare secca 10%	REDDITI NON IMPONIBILI	Abitazione principale soggetta a IMU	Immobili non locati	Abitazione principale non soggetta a IMU		
	13	,00	14	,00	15	,00	16	,00	17	,00
									18	,00

Il codice "14" identifica l'unità immobiliare situata nella regione Abruzzo e concessa in locazione in regime di libero mercato. Nel caso di opzione per la cedolare secca, dovrà essere riportato in colonna 5 il codice "3" e, in colonna 6 il canone di locazione. Deve essere barrata la colonna 11. Dovrà essere compilata la sezione II del quadro RB.

	Rendita catastale non rivalutata	Utilizzo	Possezzo percentuale	Codice canone	Canone di locazione	Casi particolari	Continuazione (*)	Codice Comune	Cedolare secca	Casi part. IMU
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
RB1	,00					,00				
	REDDITI IMPONIBILI	Tassazione ordinaria	Cedolare secca 21%	Cedolare secca 10%	REDDITI NON IMPONIBILI	Abitazione principale soggetta a IMU	Immobili non locati	Abitazione principale non soggetta a IMU		
	13	,00	14	,00	15	,00	16	,00	17	,00
									18	,00

Il reddito imponibile da indicare nella colonna 14 sarà pari al canone di locazione, se maggiore della rendita catastale rivalutata, oppure alla rendita catastale rivalutata, se maggiore del canone di locazione.

Codice 15: UNITÀ IMMOBILIARE CONCESSA IN COMODATO E SITUATA NELLA REGIONE ABRUZZO

Deve essere utilizzato questo codice **per dichiarare il reddito derivante dalle unità immobiliari:**

- **situate nella regione Abruzzo;**
- **concesse in comodato a soggetti residenti** (o stabilmente dimoranti) nei territori colpiti dal sisma del 6 aprile 2009 le cui abitazioni principali sono state distrutte o dichiarate inagibili secondo le previsioni dell'art. 5 dell'Ordinanza Ministeriale n. 3813 del 29 settembre 2009.



Reddito da dichiarare:

A decorrere **dall'anno 2012**, l'Imu ha sostituito l'Irpef e le relative addizionali dovute con riferimento ai redditi dei fabbricati non locati, compresi quelli concessi in comodato; pertanto, nel caso in cui **alla colonna 2 venga indicato il codice "15"**, non sono dovute Irpef e addizionali, se l'immobile ha scontato l'Imu.

Tuttavia, anche per l'anno **2015** il reddito degli immobili ad uso abitativo non locati (codici '2', '9', '10', **'15'** nella colonna 2 dei righe dal B1 al B9), **situati nello stesso comu-**

ne nel quale si trova l'immobile adibito ad abitazione principale, assoggettati all'Imu, concorre alla formazione della base imponibile dell'Irpef e delle relative addizionali nella misura del **50%**. Tale situazione va evidenziata nella **colonna 12** "Casi particolari Imu", con il **codice 3**.

Nel caso in cui l'immobile sia esente da Imu ad esempio quando i comuni hanno disposto l'esenzione per unità immobiliari concesse in comodato ai parenti in linea retta entro il primo grado e la utilizzano come abitazione principale (**codice "1" alla colonna 12**), allora l'immobile deve essere assoggettato alle imposte sui redditi e saranno dovute l'Irpef e le relative addizionali anche se non è concesso in locazione.

Valgono le medesime considerazioni fatte al commento del codice utilizzo "2" (immobile a disposizione) al quale si rimanda (con la riduzione del 30% della rendita catastale rivalutata).

RB1	Rendita catastale non rivalutata		Utilizzo		Possesso		Codice		Canone		Casi		Continuazione (*)		Codice		Cedolare		Casi part.	
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20
		,00								,00										
	REDDITI IMPONIBILI	Tassazione ordinaria	Cedolare secca 21%	Cedolare secca 10%	REDDITI NON IMPONIBILI	Abitazione principale soggetta a IMU	Immobili non locati	Abitazione principale non soggetta a IMU												
	13	,00	14	,00	15	,00	16	,00	17	,00	18	,00								

Il codice "15" identifica l'unità immobiliare situata nella regione Abruzzo e concessa in comodato a soggetti residenti.

Colonna 3 – PERIODO DI POSSESSO

RB1	Rendita catastale non rivalutata		Utilizzo		Possesso		Codice		Canone		Casi		Continuazione (*)		Codice		Cedolare		Casi part.	
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20
		,00								,00										
	REDDITI IMPONIBILI	Tassazione ordinaria	Cedolare secca 21%	Cedolare secca 10%	REDDITI NON IMPONIBILI	Abitazione principale soggetta a IMU	Immobili non locati	Abitazione principale non soggetta a IMU												
	13	,00	14	,00	15	,00	16	,00	17	,00	18	,00								

Deve essere indicato in **colonna 3** il **periodo di possesso dell'immobile espresso in giorni**.

Se l'utilizzo dell'immobile è variato nel corso dell'anno, dovranno essere utilizzati più righe per le diverse situazioni, ma la somma dei giorni non potrà essere superiore a 365.



Nel caso di fabbricati di nuova costruzione il reddito deve essere dichiarato a partire dalla data in cui il fabbricato è diventato idoneo all'uso cui è destinato o è stato comunque utilizzato dal possessore.

Colonna 4 – PERCENTUALE DI POSSESSO

RB1	Rendita catastale non rivalutata		Utilizzo		Possesso		Codice		Canone		Casi		Continuazione (*)		Codice		Cedolare		Casi part.	
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20
		,00								,00										
	REDDITI IMPONIBILI	Tassazione ordinaria	Cedolare secca 21%	Cedolare secca 10%	REDDITI NON IMPONIBILI	Abitazione principale soggetta a IMU	Immobili non locati	Abitazione principale non soggetta a IMU												
	13	,00	14	,00	15	,00	16	,00	17	,00	18	,00								

QUADRO RB – REDDITI DEI FABBRICATI E ALTRI DATI

Modalità di compilazione

Nella **colonna 4** deve essere indicata la quota di possesso espressa in percentuale (100% nel caso di un unico proprietario).

Colonna 5 – CODICE DEL CANONE

RB1	Rendita catastale non rivalutata																			
	Utilizzo		giorni		Possesso percentuale		Codice canone		Canone di locazione		Casi particolari		Continuazione (*)		Codice Comune		Cedolare secca		Casi part. IMU	
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20
	REDDITI IMPONIBILI		Tassazione ordinaria		Cedolare secca 21%		Cedolare secca 10%		REDDITI NON IMPONIBILI		Abitazione principale soggetta a IMU		Immobili non locati		Abitazione principale non soggetta a IMU					
	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23	24	25	26	27	28	29	30	31	32

La **colonna 5** deve essere compilata se tutto o parte dell'immobile è dato in locazione. **Va indicato uno dei seguenti codici corrispondenti alla percentuale del canone che viene riportata nella colonna 6 “canone di locazione”:**

- **codice ‘1’ (95% del canone).** Il canone annuo di locazione (colonna 6) deve essere indicato nella misura del 95% per cento nel caso di applicazione della **tassazione ordinaria**;
- **codice ‘2’ (75% del canone).** Il canone annuo di locazione (colonna 6) deve essere indicato nella misura del 75%, nel caso di applicazione della **tassazione ordinaria**, se il fabbricato è situato nella città di Venezia centro e nelle isole della Giudecca, Murano e Burano;
- **codice ‘3’ (100% del canone).** Il canone annuo di locazione (colonna 6) deve essere indicato nella misura del 100%, nel caso di opzione per il regime della **cedolare secca**.
- **codice “4” (65% del canone).** Il canone annuo di locazione (colonna 6) deve essere indicato nella misura del 65% nel caso di applicazione della **tassazione ordinaria**, se l'immobile è riconosciuto di interesse storico o artistico, in base al D.Lgs. 42/2004.

Colonna 6 – CANONE DI LOCAZIONE

RB1	Rendita catastale non rivalutata Utilizzo giorni Possesso percentuale Codice canone Canone di locazione Casi particolari Continuazione (*) Codice Comune Cedolare secca Casi part. IMU											
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	11	12	
		,00					,00					
	REDDITI IMPONIBILI	Tassazione ordinaria	Cedolare secca 21%	Cedolare secca 10%	REDDITI NON IMPONIBILI	Abitazione principale soggetta a IMU		Immobili non locati		Abitazione principale non soggetta a IMU		
	13	00	14	00	15	00	16	00	17	00	18	00

Nel caso in cui tutto o parte dell'immobile sia stato concesso in locazione, nella **colonna 6** va riportato:

- il **95%** del canone annuo che risulta dal contratto di locazione, se nella colonna 5 è stato indicato **il codice 1**;
- il **75%** del canone, se nella colonna 5 è stato indicato **il codice 2**;
- il **100%** del canone, se nella colonna 5 è stato indicato **il codice 3**;
- il **65%** del canone di locazione in caso di immobile storico o artistico, se nella colonna 5 è stato indicato **il codice 4**.

Se il fabbricato è stato concesso in locazione solo per una parte dell'anno, il canone annuo va riportato in proporzione ai giorni di durata della locazione.



Quanto all'importo da indicare a colonna 6 si evidenzia che:

- si deve tenere conto della **rivalutazione automatica** sulla base dell'indice **Istat** e l'eventuale maggiorazione percepita in caso di sublocazione;
- **non deve comprendere le spese condominiali** (luce, acqua, gas, portiere, ascensore, riscaldamento) se comprese nel canone;
- **in caso di comproprietà l'importo** va indicato per intero indipendentemente dalla quota di possesso. Eccezione a tale regola nel caso in cui l'immobile sia posseduto in comproprietà ma dato in locazione soltanto ad uno o più comproprietari: chi abita l'immobile non indicherà nessun importo a colonna 6, mentre gli altri comproprietari indicheranno soltanto la quota di canone annuo di loro spettanza e non l'intero importo; in tal caso, nella colonna "7" casi particolari, deve essere indicato il codice "5".

Colonna 7 – CASI PARTICOLARI

Rendita catastale non rivalutata		Utilizzo	giorni	Possesso percentuale	Codice canone	Canone di locazione	Casi particolari	Continuazione (*)	Codice Comune	Cedolare secca	Casi part. IMU
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
RB1	,00					,00					
REDDITI IMPONIBILI	Tassazione ordinaria	Cedolare secca 21%	Cedolare secca 10%	REDDITI NON IMPONIBILI	Abitazione principale soggetta a IMU	Immobili non locati	Abitazione principale non soggetta a IMU				
13	,00	14	,00	15	,00	16	,00	17	,00	18	,00

Le istruzioni alla compilazione del modello prevedono una serie di casistiche che **influiscono sulla determinazione del reddito imponibile** permettendo al contribuente di dichiarare un reddito derivante dal fabbricato inferiore a quello derivante dall'applicazione delle regole ordinarie.

Sono previsti specifici **codici numerici** che devono essere riportati alla **colonna 7** e che identificano le varie situazioni previste.

CASI PARTICOLARI

Codice 1: immobile distrutto o inagibile a seguito di eventi sismici o altri eventi calamitosi e per legge è stato escluso da tassazione, a patto che il Comune di appartenenza abbia rilasciato un certificato in cui si dichiara la distruzione o l'inagibilità dell'immobile. In presenza del caso particolare '1', nella colonna 7 va indicato il codice "9" nella colonna 2 "Utilizzo";

Codice 3: immobile inagibile per altre cause e per il quale è stata richiesta la revisione della rendita. In presenza del caso particolare '3', nella colonna 7 va indicato il codice "9" nella colonna 2 "Utilizzo";

Codice 4: immobile locato per il quale non sono stati percepiti i canoni per morosità del conduttore;

Codice 5: immobile posseduto in comproprietà, dato in locazione ad uno o più comproprietari per la propria quota;

Codice 6: immobile locato a soggetti in condizioni di disagio abitativo.



APPROFONDIMENTI

Codice 1 e codice 3 IMMOBILI INAGIBILI

Nella situazione da contraddistinguere con l'**utilizzo a colonna 7 del codice "1"**, il **reddito dell'immobile non deve essere dichiarato** se vengono soddisfatte due condizioni:

- gli **immobili distrutti o inagibili a seguito di eventi sismici o calamitosi** devono essere **per legge esclusi da tassazione**;
- vi **deve essere un certificato del comune di ubicazione** attestante la **distruzione o l'inagibilità dell'immobile**.

In tale situazione deve essere indicato il codice **"9"** nella colonna **"utilizzo"** (colonna 2) e alla colonna 7 il codice **"1"**; la rendita catastale riportata a colonna 1 non confluisce nel reddito complessivo.

Nel caso in cui l'evento calamitoso si sia verificato nel corso del **2014** è necessario compilare **due rigi** per lo stesso immobile:

- un rigo per il **periodo antecedente** alla data della calamità;
- un **altro rigo per il periodo successivo** (sino alla definitiva ricostruzione ed agibilità dell'immobile) indicando in **colonna 7 il codice 1** e **barrando la casella di colonna 8** al fine di specificare che si tratta dello stesso fabbricato.

Se l'immobile **risulta inagibile** per altre cause, ovvero:

- per **accertato degrado fisico**;
- per **obsolescenza funzionale, strutturale e tecnologica**;

è possibile attivare **una procedura catastale** volta a far **risultare la mancanza dei requisiti** che determinano l'ordinaria destinazione del fabbricato e ottenere una variazione della rendita catastale.

Deve essere inoltrata all'Ufficio del Territorio una denuncia di variazione corredata dall'attestazione degli organi comunali o di eventuali ulteriori organi competenti, entro il 31 gennaio di ciascun anno con effetto per l'anno in cui tale denuncia è stata prodotta e per gli anni successivi.

In tale situazione il contribuente dovrà indicare:

- a **colonna "7"**, **il codice 3** per identificare questa specifica fattispecie;
- a **colonna "1"**, la nuova rendita attribuita dall'Ufficio del Territorio o, in mancanza, la rendita presunta;
- a **colonna 2** deve essere indicato **il codice "9"**; la rendita catastale riportata a colonna 1 non confluisce nel reddito complessivo.

Se il contribuente non ha messo in atto la procedura di variazione il reddito di tali unità immobiliari deve essere assoggettato ad imposizione secondo i criteri ordinari.

Codice 4 MOROSITÀ DEL CONDUTTORE

I canoni di locazione, quali risultanti dal relativo contratto, devono essere dichiarati dal locatore indipendente dalla loro effettiva riscossione.

Tuttavia, l'obbligo di dichiarare i canoni d'affitto non percepiti viene meno nel momento in cui si conclude il procedimento giurisdizionale di convalida di sfratto per morosità del conduttore; la **sentenza di sfratto deve essere emessa entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi**.

In tale circostanza deve essere dichiarata unicamente **la rendita catastale rivalutata dell'immobile**, mentre il canone di affitto non deve essere indicato.

Se il canone di locazione è stato percepito solo per una parte dell'anno va compilato un unico rigo riportando a **colonna 6** la quota di canone effettivamente percepita ed indicando a **colonna 7 il codice "4"**.

È prevista l'attribuzione **di un credito d'imposta** pari alle eventuali imposte già pagate sui canoni dichiarati e non percepiti.

Codice 5 IMMOBILE DATO IN LOCAZIONE AD UNO DEI COMPROPRIETARI

Nel caso in cui **l'immobile sia posseduto in comproprietà ma è dato in locazione soltanto ad uno o più comproprietari** chi abita l'immobile non indicherà nessun importo a colonna 6, mentre gli altri compro-

prietari indicheranno soltanto la quota di canone annuo di loro spettanza e non l'intero importo; in tal caso nella colonna "7" casi particolari deve essere indicato il codice "5".

Codice 6 IMMOBILI LOCATI A SOGGETTI IN CONDIZIONI DI DISAGIO

La L. 9/2007 ha disposto una particolare agevolazione che prevede l'**esclusione dal reddito imponibile** del fabbricato della quota di reddito relativa al periodo per il quale ha operato la sospensione della procedura esecutiva di sfratto.

Affinché tale agevolazione sia operativa, è necessario che vengano rispettati determinati **requisiti** (da autocertificare da parte del conduttore che presenta la richiesta alla cancelleria del giudice competente o all'ufficiale giudiziario):

- **l'immobile deve essere adibito ad uso abitazione;**
- **l'immobile deve essere situato nei capoluoghi di provincia**, nei comuni con essi confinanti **con popolazione superiore a 10.000 abitanti** e nei comuni ad alta densità abitativa (delibera CIPE n. 87/2003);
- **l'immobile deve essere locato a soggetti con reddito annuo lordo complessivo familiare inferiore ad 27.000 euro;**
- **l'immobile deve essere locato a soggetti che abbiano nel proprio nucleo familiare figli fiscalmente a carico**, che siano o abbiano nel proprio nucleo familiari ultrasessantacinquenni, malati terminali, handicappati con invalidità superiore al 66%;
- **non devono possedere altra abitazione adeguata** al nucleo familiare nella regione di residenza.

L'art. 8, comma 10-bis del D.L. 192/2014, ha disposto la proroga della scadenza della temporanea sospensione della procedura di sfratto **fino al 29 giugno 2015**. Pertanto, per i proprietari di immobili locati a soggetti in condizioni di disagio per provvedimenti esecutivi di sfratto, il canone non concorrerà alla formazione del reddito per tutta la durata della sospensione, e cioè fino al 29 giugno 2015.

Ai fini del **calcolo dell'acconto 2016** non si dovrà tenere conto dell'agevolazione prevista: il soggetto che presta assistenza fiscale dovrà procedere al **ricalcolo dell'acconto**.

Colonna 8 – CONTINUAZIONE

RB1	Rendita catastale non rivalutata	Utilizzo	Possesso percentuale	Codice canone	Canone di locazione	Casi particolari	Continuazione (*)	Codice Comune	Cedolare secca	Casi part. IMU
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
	,00					,00				
	REDDITI IMPONIBILI	Tassazione ordinaria	Cedolare secca 21%	Cedolare secca 10%	REDDITI NON IMPONIBILI	Abitazione principale soggetta a IMU	Immobili non locati	Abitazione principale non soggetta a IMU		
	13	,00	14	,00	15	,00	16	,00	17	,00

Deve essere barrata la casella per indicare che si **tratta dello stesso fabbricato del rigo precedente**, nel caso in cui nel corso del 2015 si sono verificate diverse situazioni per una stessa unità immobiliare (variazione delle quote di possesso, concessione in affitto).

Colonna 9 – CODICE COMUNE

RB1	Rendita catastale non rivalutata	Utilizzo	Possesso percentuale	Codice canone	Canone di locazione	Casi particolari	Continuazione (*)	Codice Comune	Cedolare secca	Casi part. IMU
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
	,00					,00				
	REDDITI IMPONIBILI	Tassazione ordinaria	Cedolare secca 21%	Cedolare secca 10%	REDDITI NON IMPONIBILI	Abitazione principale soggetta a IMU	Immobili non locati	Abitazione principale non soggetta a IMU		
	13	,00	14	,00	15	,00	16	,00	17	,00

QUADRO RB – REDDITI DEI FABBRICATI E ALTRI DATI

Modalità di compilazione

Deve essere indicato **il codice catastale del comune** ove è situata l'unità immobiliare rilevabile dall'elenco "Codici catastali comunale e aliquote dell'addizionale comunale" presente nell'Appendice alle istruzioni. Nel caso in cui i dati dello stesso fabbricato siano riportati su più righe, il codice catastale deve essere riportato solo sul primo rigo in cui il fabbricato è stato indicato.

Colonna 11 – CEDOLARE SECCA

RB1	Rendita catastale non rivalutata	Utilizzo	Possesso percentuale	Codice canone	Canone di locazione	Casi particolari	Continuazione (*)	Codice Comune	Cedolare secca	Casi part. IMU
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
	,00					,00				
	REDDITI IMPONIBILI	Tassazione ordinaria	Cedolare secca 21%	Cedolare secca 10%	REDDITI NON IMPONIBILI	Abitazione principale soggetta a IMU	Immobili non locati	Abitazione principale non soggetta a IMU		
	13	,00	14	,00	15	,00	16	,00	17	,00
									18	,00

La **casella di colonna 11** deve essere barrata nel caso di opzione per l'applicazione **della cedolare secca** sulle locazioni.

La **casella può essere compilata** solo se nella colonna 2 "Utilizzo" è stato indicato uno dei seguenti codici:

- '3' (canone libero);
- '4' (equo canone);
- '8' (canone concordato con applicazione dell'aliquota agevolata del 15%);
- 11 (locazione parziale dell'abitazione principale con canone libero);
- 12 (locazione parziale dell'abitazione principale con canone concordato agevolato);
- '14' (locazione agevolata di un immobile situato in Abruzzo).

Se è stata barrata questa casella è necessario compilare la sezione II del quadro RB "Dati relativi ai contratti di locazione e di comodato".

Colonna 12 – CASI PARTICOLARI IMU

RB1	Rendita catastale non rivalutata	Utilizzo	Possesso percentuale	Codice canone	Canone di locazione	Casi particolari	Continuazione (*)	Codice Comune	Cedolare secca	Casi part. IMU
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
	,00					,00				
	REDDITI IMPONIBILI	Tassazione ordinaria	Cedolare secca 21%	Cedolare secca 10%	REDDITI NON IMPONIBILI	Abitazione principale soggetta a IMU	Immobili non locati	Abitazione principale non soggetta a IMU		
	13	,00	14	,00	15	,00	16	,00	17	,00
									18	,00

Va indicato uno dei seguenti codici in presenza delle relative situazioni particolari riguardanti l'applicazione dell'Imu:

- **codice '1':** fabbricato, **diverso dall'abitazione principale e relative pertinenze, esente dall'Imu o per il quale non è dovuta l'Imu**, ma assoggettato alle imposte sui redditi. In questo caso, sul reddito del fabbricato sono dovute l'Irpef e le relative addizionali anche se non è concesso in locazione;
- **codice '2':** **abitazione principale e pertinenze per le quali è dovuta l'Imu per il 2015**, come nel caso di abitazione principale classificata nelle categorie catastali A/1, A/8 e A/9 ("abitazioni di lusso"). Indicando questo codice, sul relativo reddito non sono dovute Irpef e addizionali, in quanto sostituite dall'Imu. Deve essere indicato questo codice anche per le pertinenze riferite ad abitazioni principali assoggettate ad Imu;
- **codice '3':** **immobile ad uso abitativo non locato, assoggettato ad Imu**, situato nello stesso comune nel quale si trova l'immobile adibito ad abitazione principale. In questo caso il reddito dell'immobile concorre alla formazione della base imponibile dell'Irpef e delle relative addizionali nella misura del 50%. Sono compresi i fabbricati rurali adibiti ad abitazione principale pur non presenti nel quadro RB.

Colonne 13, 14, 15, 16, 17, 18

RB1	Rendita catastale non rivalutata	Utilizzo	giorni	Possesso percentuale	Codice canone	Canone di locazione	Casi particolari	Continuazione (*)	Codice Comune	Cedolare secca	Casi part. IMU
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	11	12
	,00					,00					
	REDDITI IMPONIBILI	Tassazione ordinaria	Cedolare secca 21%	Cedolare secca 10%	REDDITI NON IMPONIBILI	Abitazione principale soggetta a IMU		Immobili non locati		Abitazione principale non soggetta a IMU	
	13		14	15	16			17		18	
		,00	,00	,00		,00		,00		,00	

- Nella **colonna 13** va indicato il reddito del fabbricato **non concesso in locazione** ovvero **locato senza opzione per l'applicazione della cedolare secca**.
- Nella **colonna 14** va indicato il **reddito del fabbricato locato** con opzione per l'applicazione della **cedolare secca con aliquota del 21%**.
- Nella **colonna 15** va indicato il **reddito del fabbricato locato** con opzione per l'applicazione della **cedolare secca con aliquota agevolata del 10%**.
- Nella **colonna 16** va indicato il **reddito non imponibile dell'abitazione principale e delle relative pertinenze assoggettato a Imu**.
- Nella **colonna 17** va indicato il **reddito non imponibile degli immobili non locati assoggettati comunque ad Imu**.
- Nella **colonna 18** va indicato il **reddito dell'abitazione principale e delle relative pertinenze non assoggettato a Imu**.

Rigo RB10 – Totali

RB10	REDDITI IMPONIBILI	13	14	15	REDDITI NON IMPONIBILI	16	17	18
		,00	,00	,00		,00	,00	,00

Nel rigo **RB10** va riportato il totale degli importi delle colonne 13, 14, 15, 16, 17 e 18. La somma delle **colonne 13 e 18** dovrà essere riportato unitamente ad eventuali altri redditi nel rigo **RN1, colonna 5**.

Il totale della **colonna 18** va riportato nel **rigo RN2** ai fini della deduzione prevista per l'abitazione principale assoggettata ad Irpef.

I totali delle **colonne 16 e 17** devono essere riportati nel **rigo RN50 rispettivamente alle colonne 1 e 2**.

Se è stato compilato più di un quadro RB il totale dei redditi dei fabbricati deve essere indicato nel rigo **RB10** del primo quadro che avete utilizzato (Mod. N. 1).

Rigo RB11 – Imposta cedolare secca

RB11	Imposta cedolare secca 21%	Imposta cedolare secca 10%	Totale imposta cedolare secca	Eccedenza dichiarazione precedente	Eccedenza compensata Mod. F24	Acconti versati
	1	2	3	4	5	6
	,00	,00	,00	,00	,00	,00
RB11	Acconti sospesi	trattenuta dal sostituto	rimborsata da 730/2016 o da UNICO 2016	credito compensato F24	Imposta a debito	Imposta a credito
	7	8	9	10	11	12
	,00	,00	,00	,00	,00	,00

Il **rigo RB11** è riservato all'indicazione dell'imposta sostitutiva con aliquota del 21% o del 10% dovuta sul reddito imponibile derivante dai contratti di locazione per i quali si è optato per l'applicazione del regime della cedolare secca.

In particolare va riportato:

- Colonna 1 (Imposta cedolare secca 21%):** l'ammontare dell'imposta sostitutiva dovuta con aliquota ordinaria, pari al 21% dell'importo indicato nella colonna 14 del rigo RB10;

- **Colonna 2 (Imposta cedolare secca 10%):** l'ammontare dell'imposta sostitutiva dovuta con aliquota agevolata, pari al 15% dell'importo indicato nella colonna 15 del rigo RB10;
- **Colonna 3 (Totale imposta cedolare secca):** la somma degli importi esposti nelle colonne 1 e 2 del presente rigo;
- **Colonna 4 (Eccedenza dichiarazione precedente):** va riportato l'eventuale credito di cedolare secca che risulta dalla dichiarazione relativa ai redditi 2014, indicato nella colonna 4 del rigo RX4 del Modello Unico 2015. Se nel 2015 è stato presentato il modello 730 ed il sostituto d'imposta non ha rimborsato in tutto o in parte il credito risultante dal Modello 730-3 va indicato nella colonna 4 il credito non rimborsato risultante al punto 64 della Certificazione Unica 2015. Se lo scorso anno è stato presentato il modello 730/2015 ed è stato chiesto di utilizzare il credito che risulta dalla dichiarazione per il pagamento dell'Imu con il Modello F24, ma tale credito non è stato utilizzato del tutto o in parte, bisogna riportare in questa colonna anche l'eventuale importo del credito di cedolare secca indicato nel rigo 194 del prospetto di liquidazione Modello 730-3 2015 (214 per il coniuge);
- **Colonna 5 (Eccedenza compensata con modello F24):** va indicato l'importo dell'eccedenza di cedolare secca eventualmente compensata utilizzando il modello F24;
- **Colonna 6 (Acconti versati)** l'ammontare degli acconti della cedolare secca versati per l'anno 2015 con il modello F24 (codici tributo '1840' e '1841' e anno di riferimento '2015').
Se è stato presentato il modello **730/2015** devono essere indicati a colonna 6 l'importo indicato **nei punti 126 e 127 della Certificazione Unica 2016**; se invece è stato presentato il modello **"730 situazioni particolari"** gli acconti da indicare a colonna 6 sono indicati nei **righe 100 e 101** (120 e 121 per il coniuge) del prospetto di liquidazione del modello 730-3/2015.
In questa colonna va compreso anche l'importo indicato nella colonna 7.
- **Colonna 7 (Acconti sospesi):** l'importo degli acconti dovuti ma non versati, se si è goduto della sospensione dei termini sulla base di specifici provvedimenti emanati per eventi eccezionali. L'importo di questi acconti sarà versato dal contribuente con le modalità e nei termini che saranno previsti da un apposito decreto per la ripresa delle riscossioni delle somme sospese.
- **Colonna 8 (Cedolare secca trattenuta dal sostituto):** l'importo trattenuto dal sostituto d'imposta, indicato nella colonna 7 del rigo 99 del modello 730-3/2016. Nel caso in cui il modello 730/2016 sia stato presentato in forma congiunta e la dichiarazione integrativa è presentata dal coniuge dichiarante, in questa colonna deve essere riportato quanto indicato nella colonna 7 del rigo 119 del modello 730-3/2016.
- **Colonna 9 (Cedolare secca rimborsata dal sostituto):** riportare l'importo rimborsato dal sostituto d'imposta, indicato nella colonna 5 del rigo 99 del modello 730-3/2016. Nel caso in cui il modello 730/2016 sia stato presentato in forma congiunta e la dichiarazione integrativa è presentata dal coniuge dichiarante, in questa colonna deve essere riportato quanto indicato nella colonna 5 del rigo 119 del mod. 730-3/2016.
- **Colonna 10 (Credito compensato con il mod. F24):** la presente colonna deve essere compilata solo se nel quadro I del mod. 730/2016 avete chiesto di utilizzare il credito originato dalla liquidazione della dichiarazione 730 per il pagamento dell'Imu e delle altre imposte e se nel mod. 730-3/2016 (prospetto di liquidazione), risulta compilata la colonna 4 del rigo 99 (ovvero col. 4 del rigo 119 per il coniuge). In tal caso, riportare l'ammontare del credito utilizzato in compensazione con il mod. F24, entro la data di presentazione della presente dichiarazione, per il pagamento dell'Imu e delle altre imposte.

Per determinare l'imposta sostitutiva a debito o a credito effettuare la seguente operazione:

$\text{col. 3} - \text{col. 4} + \text{col. 5} - \text{col. 6} - \text{col. 8} + \text{col. 9} + \text{col. 10}$

Se il risultato di tale operazione è positivo (debito) l'importo così ottenuto va riportato nella **colonna 11 (Imposta a debito)**.

Tale importo deve essere versato con le stesse modalità ed entro gli stessi termini previsti per l'Irpef.

Se il risultato di tale operazione è negativo (credito) va riportato l'importo così ottenuto nella **colonna 12 (Imposta a credito)**. Detto importo a credito va riportato anche nella colonna 1 del rigo RX4.

Rigo RB12 – Acconto cedolare secca locazioni per l'anno 2016

RB12	Primo acconto ¹	,00	Secondo o unico acconto ²	,00

Da quest'anno nel modello Unico va riportato, se dovuto, nel rigo RB12 l'ammontare **dell'acconto relativo alla cedolare secca per l'anno 2016**.

Per stabilire se è dovuto o meno l'acconto relativo alla cedolare secca per l'anno 2016 occorre controllare l'importo indicato nel **rigo RB11, colonna 3**, "Totale imposta cedolare secca". Se questo importo:

- non supera **51,65 euro (52 euro)**, non è dovuto acconto;
- supera **51,65 euro (52 euro)**, è dovuto acconto nella misura del **95%** del suo ammontare.

L'acconto così determinato deve essere versato:

- in unica soluzione **entro il 30 novembre 2016** se l'importo dovuto è inferiore a **257,52 euro**;
- in **due rate**, se l'importo dovuto è **pari o superiore a 257,52 euro**, di cui:
- la prima, nella misura del 40%, entro il 16 giugno 2016 ovvero entro il 16 luglio 2016 con la maggiorazione dello 0,40% a titolo di interesse corrispettivo;
- la seconda, nella restante misura del 60%, entro il 30 novembre 2016.

Se il contribuente prevede una minore imposta da dichiarare nella successiva dichiarazione, può determinare gli acconti da versare utilizzando il metodo previsionale; tuttavia gli importi da indicare nel rigo RB12 devono essere comunque quelli determinati utilizzando **il metodo "storico"** e non i minori importi versati o che si intendono versare.

La prima rata di acconto relativa alla cedolare secca per l'anno 2016 può essere versata **ratealmente**.

In particolare:

- Nella **colonna 1 (Primo acconto)**, indicare l'importo della prima rata di acconto dovuta, calcolata secondo le modalità sopra descritte;
- Nella **colonna 2 (Secondo o unico acconto)**, indicare l'importo della seconda o unica rata di acconto dovuta, calcolata secondo le modalità sopra descritte.

SEZIONE II – DATI RELATIVI AI CONTRATTI DI LOCAZIONE

Sezione II Dati relativi ai contratti di locazione	N. di rigo	Mod. N.	Estremi di registrazione del contratto				Codice identificativo contratto	Contratti non superiori a 30 gg	Anno dich. ICI/IMU	Stato di emergenza
			Data	Serie	Numero e sottnumero	Codice ufficio				
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
RB21					/					
RB22					/					
RB23					/					
RB24					/					
RB25					/					
RB26					/					
RB27					/					
RB28					/					
RB29					/					

La **sezione II del quadro RB** deve essere compilata, riportando gli estremi di registrazione del contratto di locazione nelle seguenti situazioni:

- 1) **per usufruire della riduzione del 30%** del reddito prevista nei casi di:
 - unità immobiliari situate in un comune ad alta densità abitativa e locati ad un **canone “convenzionale”** sulla base di appositi accordi definiti in sede locale fra le organizzazioni dei proprietari e quelle degli inquilini (**codice 8 o codice 12 nella colonna 2 dei righi da RB1 a RB9**);
 - **immobili situati nella regione Abruzzo, concessi in locazione a soggetti residenti** nei comuni colpiti dal sisma del 6 aprile 2009, le cui abitazioni siano state distrutte o dichiarate inagibili (**codice 14 nella colonna 2 dei righi da RB1 a RB9**);
- 2) **nel caso di opzione per l'applicazione della cedolare secca (barrata la casella di colonna 11).**

Righi da RB21 a RB29 col. 1

A **colonna 1** va riportato il numero del rigo della sezione I nel quale sono stati indicati i dati dell'immobile locato.



Nel caso di contemporanea locazione di più porzioni dello stesso immobile al quale è attribuita un'unica rendita catastale vanno compilati più righi della sezione II del quadro RB riportando in questa colonna il medesimo rigo della sezione I.

Righi da RB21 a RB29 col. 2

In **colonna 2** deve essere riportato il numero del modulo sul quale sono stati indicati i dati dell'immobile locato, se sono stati compilati più moduli.

Righi da RB21 a RB29 col. 3, 4, 5, 6



Le **colonne da 3 a 6** vanno compilate solo se il contratto di locazione è stato registrato presso l'ufficio o se nella copia del modello di richiesta di registrazione del contratto restituito dall'ufficio non è indicato il codice identificativo. Se il contratto di locazione è stato registrato tramite Siria, Iris, locazioni web o contratti online o RLI va compilata la colonna 7 (codice identificativo del contratto).

In particolare:

- nella **colonna 3** va riportata la data di registrazione del contratto;
- nella **colonna 4** la serie, indicando il codice relativo alla modalità di registrazione: "3" se la registrazione del contratto è avvenuta presso un ufficio dell'agenzia delle entrate, "3A" o "3B" sono i codici utilizzati negli anni passati presso gli uffici.
- nella **colonna 5** il numero e l'eventuale sottonumero di registrazione;
- nella **colonna 6** il codice identificativo dell'Ufficio dell'Agenzia delle entrate presso il quale è stato registrato il contratto.



nella **colonna 7** (Codice identificativo del contratto), **va indicato il codice identificativo del contratto composto da 17 caratteri** e reperibile:

- nella copia **del modello di richiesta di registrazione** del contratto restituito dall'ufficio;
- per i contratti registrati per via telematica, nella **ricevuta di registrazione**.



Se sono state compilate le colonne da 3 a 6 questa colonna non va compilata.

Righi da RB21 a RB29 col. 8

Nel caso di **contratto di locazione di durata non superiore a trenta giorni** complessivi nell'anno, che non è stato registrato in quanto per tale tipologia di contratto è previsto l'obbligo di registrazione solo in caso d'uso, va barrata la casella di colonna 8. Se è barrata la casella non vanno compilate le colonne 3, 4, 5 e 6 relative agli estremi di registrazione del contratto, né la colonna 7 relativa al codice identificativo del contratto.

Righi da RB21 a RB29 col. 9 e col. 10

Va indicato a **colonna 9** l'anno di presentazione della dichiarazione ICI o della dichiarazione Imu relativa all'immobile in questione.

La **colonna 10 "Stato di emergenza"** deve essere barrata nel caso di contratti di locazione a **canone "concordato"**, con **opzione per la cedolare secca**, stipulati nei comuni per i quali è stato **deliberato**, negli ultimi cinque anni precedenti la data di entrata in vigore della legge di conversione del D.L. 47/2014 (28 maggio 2014), lo stato di emergenza a seguito del verificarsi di eventi calamitosi.

Tale colonna potrà essere barrata se nella colonna 2 relativa all'utilizzo è stato indicato il codice "8" o il codice "12" ed è stata effettuata l'opzione per la cedolare secca.



IMMOBILI DI INTERESSE STORICO E ARTISTICO

Fino all'anno 2011 il reddito degli immobili riconosciuti di interesse storico e artistico **era determinato mediante l'applicazione della minore tra le tariffe d'estimo previste per le abitazioni della zona censuaria nella quale è collocato il fabbricato**.

Con la C.M. 17/E/2006, l'Agenzia aveva indicato come l'agevolazione si dovesse considerare applicabile a tutti gli immobili storico-artistici ad uso abitativo e non abitativo, sia nel caso in cui fossero stati locati, sia qualora non lo fossero stati.

La L. 44/2012 di conversione al D.L. 16/2012 ha abrogato tale agevolazione modificando il trattamento fiscale di tali immobili.

A decorrere dall'anno 2012 per gli immobili non locati il reddito è dato dalla rendita catastale effettiva rivaluta del 5% e ridotta del 50% (come precisato nella R.M. 114/E/2012).

Nel caso in cui l'immobile di interesse storico ed artistico risulti **locato**, dovrà **essere confrontato il canone di locazione ridotto forfetariamente del 35% e la rendita catastale effettiva rivalutata del 5%**; dovrà essere assoggettato a tassazione il maggiore tra i due.

Se è stata esercitata l'**opzione per il regime della cedolare secca**, il confronto dovrà essere effettuato tra il 100% del canone di locazione e la rendita catastale rivalutata del 5%; sul maggiore dei due dovrà essere applicata l'aliquota del 21% (o del 19% nel caso di contratti a canone concordato).

CASI PRATICI DI COMPILAZIONE



ESEMPIO DI COMPILAZIONE IMMOBILE E PERTINENZE IN LOCAZIONE

Un contribuente residente nel comune di Milano possiede:
un immobile (e la relativa pertinenza) locato in regime di libero mercato ad un canone annuo di 5.000 euro;

La rendita catastale dell'immobile risulta pari a 1.000 euro.

La rendita catastale della pertinenza risulta pari a 250 euro.

Non è stata esercitata l'opzione per l'applicazione della cedolare secca, pertanto il canone è sottoposto a tassazione ordinaria Irpef.

Come precisato nelle istruzioni, nel caso in cui il canone di locazione sia unico per due unità immobiliari (l'abitazione e la pertinenza) accatastate con autonoma rendita, deve essere indicata alla colonna 6 "canone di locazione" la quota di canone proporzionale alla rendita catastale secondo la seguente formula:

$$\text{Quota proporzionale del canone} = \frac{\text{canone totale} \times \text{singola rendita}}{\text{Totale delle rendite}}$$

Il **quadro RB** dovrà essere così compilato:

Nella **colonna 2** deve essere indicato il **codice 3**, che identifica l'utilizzo dell'immobile locato in regime di libero mercato.

Nella **colonna 5** va indicato il **codice "1"**, corrispondente alla **percentuale del canone (95%)** che viene riportato nella colonna 6, essendo il reddito derivante dalla locazione sottoposto alla tassazione ordinaria.

Nella **colonna 9** va indicato il codice del comune di Milano.

	Rendita catastale non rivalutata	Utilizzo	giorni	Possesso percentuale	Codice canone	Canone di locazione	Casi particolari	Continuazione (*)	Codice Comune	Cedolare secca	Casi part. IMU
RB1	1.000,00	3	365	100	1	3.800,00			F205		
	REDDITI IMPONIBILI	Tassazione ordinaria	Cedolare secca 21%	Cedolare secca 10%	REDDITI NON IMPONIBILI	Abitazione principale soggetta a IMU	Immobili non locati	Abitazione principale non soggetta a IMU			
	13	3.800,00	14	,00	15	,00	16	,00	17	,00	18
RB2	250,00	3	365	100	1	950,00			F205		
	REDDITI IMPONIBILI	Tassazione ordinaria	Cedolare secca 21%	Cedolare secca 10%	REDDITI NON IMPONIBILI	Abitazione principale soggetta a IMU	Immobili non locati	Abitazione principale non soggetta a IMU			
	13	950,00	14	,00	15	,00	16	,00	17	,00	18
RB3	,00					,00					
	REDDITI IMPONIBILI	Tassazione ordinaria	Cedolare secca 21%	Cedolare secca 10%	REDDITI NON IMPONIBILI	Abitazione principale soggetta a IMU	Immobili non locati	Abitazione principale non soggetta a IMU			
	13	,00	14	,00	15	,00	16	,00	17	,00	18

L'immobile è locato in regime di libero mercato e soggetto a tassazione ordinaria: si dovrà confrontare la rendita catastale rivalutata di entrambe le unità immobiliari con il canone di locazione ridotto della percentuale forfetaria, ed indicare **nella colonna 13 il maggiore dei due**.

Nella **colonna 6 dei rigi RB1 e RB2**, dovrà essere indicata la quota del canone proporzionale alla rendita catastale:

$$RB1 = \frac{5.000 \times 1.000}{1.250} \quad B1 = 4.000 \times 0.95 = \text{€ } 3.800$$

$$RB2 = \frac{5.000 \times 250}{1.250} \quad B2 = 1.000 \times 0.95 = \text{€ } 950$$

TOTALI	RB10	REDDITI IMPONIBILI	13	4.750,00	14	,00	15	,00	REDDITI NON IMPONIBILI	16	,00	17	,00	18	,00

Nel rigo **RB10**, alla **colonna 13**, va indicato il totale degli importi delle colonne 13, che andrà riportato unitamente agli altri redditi al rigo **RN1**, colonna 5.



ESEMPIO DI COMPILAZIONE CANONI D'AFFITTO PERCEPITI DAI COMPROPRIETARI

Cinque fratelli possiedono un immobile sito nel comune di Firenze:

- ciascuno possiede una quota di proprietà dell'immobile pari al 20%;
- la rendita catastale dell'immobile ammonta a 300 euro;
- l'immobile viene concesso in affitto in regime di libero mercato ad uno dei fratelli, per tutto l'anno 2015, ad un canone annuo pari a 8.000 euro.

Il **quadro RB** dovrà essere compilato, come di seguito illustrato, da ciascuno dei fratelli che non abita nell'immobile e che percepisce il canone.



Nel caso in cui l'immobile sia posseduto in comproprietà, ma dato in locazione soltanto ad uno o più comproprietari, chi abita l'immobile non indicherà nessun importo in colonna 6, mentre gli altri comproprietari indicheranno soltanto la quota di canone annuo di loro spettanza e non l'intero importo; **in tal caso, nella colonna "7" casi particolari deve essere indicato il codice "5"**.

In **colonna 2** deve essere indicato il **codice 3**, che identifica l'utilizzo dell'immobile locato in regime di libero mercato.

In **colonna 4** va indicata la percentuale di possesso, pari al 20% (100%/5 proprietari).

Nella **casella "casi particolari"** va indicato il **codice "5"**, che identifica l'immobile posseduto in comproprietà e dato in locazione da ad uno o più comproprietari, ciascuno per la propria quota.

Rendita catastale non rivalutata	Utilizzo	Possesso percentuale	Codice canone	Canone di locazione	Casi particolari	Continuazione (*)	Codice Comune	Cedolare secca	Casi part. IMU
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
300 ,00	3	365	20	1.900 ,00	5		D612		

L'immobile è affittato in regime di libero mercato e soggetto a tassazione ordinaria. L'importo del canone di locazione da assoggettare ad Irpef sarà indicato a colonna 13.

A **colonna 6** va indicata la quota del canone annuo di locazione spettante al contribuente, e **non** l'intero canone annuo (maggiore della rendita catastale):
(€ 8.000/4)*0,95 = € 1.900.

Nella **colonna 9** va indicato il codice del comune di Firenze.

REDDITI IMPOBILIARI	Tassazione ordinaria	Cedolare secca 21%	Cedolare secca 10%	REDDITI NON IMPOBILIARI	Abitazione principale soggetta a IMU	Immobili non locati	Abitazione principale non soggetta a IMU
13	14	15	16	17	18	19	20
1.900 ,00							

TOTALI

REDDITI IMPOBILIARI	Tassazione ordinaria	Cedolare secca 21%	Cedolare secca 10%	REDDITI NON IMPOBILIARI	Abitazione principale soggetta a IMU	Immobili non locati	Abitazione principale non soggetta a IMU
13	14	15	16	17	18	19	20
1.900 ,00							

Nel rigo **RB10**, alla **colonna 13**, va indicato il totale degli importi delle colonne 13, che andrà riportato unitamente agli altri redditi al rigo **RN1**, colonna 5.

Il comproprietario che vive nell'immobile e paga l'affitto agli altri compilerà il quadro RB:

In **colonna 2** deve essere indicato il **codice 1**, che identifica l'utilizzo dell'immobile come abitazione principale.

Nella **colonna 4** va indicata la percentuale di possesso, pari al 20% (100%/5 proprietari).

La **colonna 12** non deve essere compilata, in quanto per entrambi gli immobili non è dovuta l'Imu per l'anno 2015.

Rendita catastale non rivalutata	Utilizzo	giorni	Possesso percentuale	Codice canone	Canone di locazione	Casi particolari	Continuazione (*)	Codice Comune	Cedolare secca	Casi part. IMU
1 300 ,00	2 1	3 365	4 20	5	6 ,00	7	8	9 D612	11	12
REDDITI IMPONIBILI	Tassazione ordinaria	Cedolare secca 21%	Cedolare secca 10%	REDDITI NON IMPONIBILI	Abitazione principale soggetta a IMU	Immobili non locati	Abitazione principale non soggetta a IMU			
13 ,00	14 ,00	15 ,00	16 ,00	17 ,00	18 63 ,00					

Dato che per l'anno 2015 non risulti dovuta l'Imu per l'abitazione principale e le relative pertinenze, il reddito dell'immobile deve concorrere alla formazione del reddito complessivo ai fini Irpef. Tuttavia, è prevista una deduzione dal reddito complessivo di un importo fino all'ammontare della rendita catastale dell'unità immobiliare stessa e delle relative pertinenze.

Pertanto, il reddito, pari alla rendita catastale rivalutata e rapportata ai giorni ed alla percentuale di possesso, concorre alla **formazione del reddito complessivo e verrà indicato alla colonna 18**. Spetta al contribuente la relativa deduzione dal reddito complessivo da riportare al rigo RN2 del quadro RN.

TOTALI	RB10	REDDITI IMPONIBILI	13 ,00	14 ,00	15 ,00	REDDITI NON IMPONIBILI	16 ,00	17 ,00	18 63 ,00

Nel **rigo RB10 alla colonna 18** va indicato il totale **degli importi delle colonne 18**, che andrà riportato, unitamente agli altri redditi, **al rigo RN1, colonna 5**.
Il totale della **colonna 18 del rigo RB10** deve poi essere riportato nel **rigo RN12**, ai fini della deduzione prevista per l'abitazione principale.



ESEMPIO DI COMPILAZIONE IMMOBILE IN AFFITTO A CANONE CONVENZIONALE

Un contribuente possiede un immobile in proprietà nel comune di Pisa con rendita catastale pari a 500 euro, che viene concesso in locazione **in regime di canone convenzionale**. Il canone percepito nel corso del 2015 ammonta a 3.000 euro. Non è stata fatta opzione per l'applicazione della cedolare secca, pertanto il canone è sottoposto a tassazione ordinaria Irpef. Il quadro RB dovrà essere così compilato:

Nella **colonna 2** deve essere indicato il **codice 8**, che identifica l'utilizzo dell'immobile locato a canone convenzionale.

In **colonna 6** va indicato il canone di locazione, ridotto del 5%:
 $€ 3.000 * 0,95 = € 2.850$

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
RB1	Rendita catastale non rivalutata 500,00	Utilizzo 8	giorni 365	Possesso percentuale 100	Codice canone 1	Canone di locazione 2.850,00	Casi particolari	Continuazione (*)	Codice Comune G702	Cedolare secca	Casi part. IMU	
	REDDITI IMPONIBILI	Tassazione ordinaria	Cedolare secca 21%	Cedolare secca 10%	REDDITI NON IMPONIBILI	Abitazione principale soggetta a IMU	Immobili non locati	Abitazione principale non soggetta a IMU				
	13	1.995,00	14	15	16	17	18					

Per determinare il **reddito da assoggettare a tassazione**, si deve confrontare il **canone di locazione (colonna 6, € 2.850)** con la **rendita catastale rivalutata, € 525**. Il maggiore importo fra i due dovrà essere ridotto ulteriormente del 30%, ed indicato in **colonna 13**.
Nel nostro caso: € 2.850 * 0,70 = € 1.995.

TOTALI	RB10	REDDITI IMPONIBILI	13	14	15	16	17	18
		1.995,00						

Nel rigo **RB10**, alla **colonna 13**, va indicato il totale degli importi delle colonne 13, che andrà riportatariportato, unitamente agli altri redditi, al rigo **RN1**, colonna 5.

Il proprietario dovrà compilare anche la sezione II del quadro B “Dati relativi ai contratti di locazione”:

Indicare il rigo del quadro B cui si riferisce l'unità immobiliare locata a canone convenzionale

Indicare la data di registrazione del contratto di locazione

Indicare il codice identificativo dell'ufficio delle entrate dove è stato registrato il contratto di locazione

	N. di rigo	Mod. N.	Estremi di registrazione del contratto				Codice identificativo contratto	Contratti non superiori a 30 gg	Anno dich. ICI/IMU	Stato di emergenza
			Data	Serie	Numero e sottnumero	Codice ufficio				
RB21	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
RB22					/					
RB23					/					
RB24					/					
RB25					/					
RB26					/					
RB27					/					
RB28					/					
RB29					/					

Indicare il numero del quadro B nel caso siano stati compilati più modelli.

Indicare il numero di registrazione del contratto di locazione

Barrare la casella nel caso di contratti di locazione a canone concordato, con opzione per la cedolare secca stipulati nei comuni per i quali è stato deliberato lo stato di emergenza al seguito del verificarsi di eventi calamitosi, negli ultimi cinque anni precedenti la data di entrata in vigore del decreto

NEW Va indicato il codice identificativo del contratto composto da 17 caratteri e reperibile nella copia del modello di richiesta di registrazione del contratto restituito dall'ufficio o, per i contratti registrati per via telematica, nella ricevuta di registrazione. Se sono state compilate le colonne da 3 a 6 questa colonna non va compilata



ESEMPIO DI COMPILAZIONE IMMOBILE IN AFFITTO A CANONE CONVENZIONALE CON CEDOLARE SECCA

Un contribuente residente nel comune di Bergamo possiede un immobile concesso in locazione per tutto l'anno 2015 in regime di **libero mercato**, optando per la **tassazione sostitutiva**. Il canone annuo percepito ammonta a 6.000 euro. La rendita catastale dell'immobile ammonta a 500 euro.

In **colonna 2** deve essere indicato il **codice 3**, che identifica l'utilizzo dell'immobile locato in regime di libero mercato.

Nella **colonna 5**, va indicato il codice "3", corrispondente alla **percentuale del canone (100%)** che viene riportato nella **colonna 6**, essendo il reddito derivante dalla locazione sottoposto alla tassazione sostitutiva (cedolare secca). Nella **colonna 6** va riportato il **100% del canone di locazione**.

Rendita catastale non rivalutata	Utilizzo	Possesso percentuale	Codice canone	Canone di locazione	Casi particolari	Continuazione (*)	Codice Comune	Cedolare secca	Casi part. IMU
1 500 ,00	2 3	3 365	4 100	5 3	6 6.000 ,00	7	8	9 A794	10 X
REDDITI IMPONIBILI	Tassazione ordinaria	Cedolare secca 21%	Cedolare secca 10%	REDDITI NON IMPONIBILI	Abitazione principale soggetta a IMU	Immobili non locati	Abitazione principale non soggetta a IMU		
13 ,00	14 6.000 ,00	15 ,00	16 ,00	17 ,00	18 ,00	19 ,00	20 ,00		

Il reddito imponibile va indicato nella **colonna 14** e sarà pari al canone di locazione, se maggiore della rendita catastale rivalutata, oppure alla rendita catastale rivalutata, se maggiore del canone di locazione.

Nella **colonna 9** va indicato il codice del comune di Bergamo.
Deve essere barrata la casella di colonna 11 che indica l'opzione della cedolare secca sulle locazioni.



Il contribuente è tenuto alla compilazione anche della sezione II, riportando gli estremi di registrazione del contratto.

QUADRO RC

REDDITI DI LAVORO DIPENDENTE E ASSIMILATI

QUADRO RC REDDITI DI LAVORO DIPENDENTE E ASSIMILATI	RC1	Tipologia reddito ¹	Indeterminato/Determinato ²	Redditi (punto 1 e 3 CU 2016) ³		,00
	RC2					,00
	RC3					,00
Sezione I Redditi di lavoro dipendente e assimilati	RC5	Quota esente frontalieri ¹	Quota esente, Campione d'Italia ²	(di cui L.S.U. ³	RC1 + RC2 + RC3 – RC5 col. 1 – RC5 col. 2 (Riportare in RN1 col. 5)	
		,00	,00	,00	TOTALE ⁴	,00
Casi particolari ☐	RC6	Periodo di lavoro (giorni per i quali spettano le detrazioni)		Lavoro dipendente ¹	Pensione ²	
Sezione II Altri redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente	RC7	Assegno del coniuge ¹	Redditi (punto 4 e 5 CU 2016) ²		,00	
	RC8				,00	
	RC9	Sommare gli importi da RC7 a RC8; riportare il totale al rigo RN1 col. 5				TOTALE ,00
Sezione III Ritenute IRPEF e addizionali regionale e comunale all'IRPEF	RC10	Ritenute IRPEF (punto 21 del CU 2016) ¹	Ritenute addizionale regionale (punto 22 del CU 2016) ²	Ritenute acconto addizionale comunale 2015 (punto 26 del CU 2016) ³	Ritenute saldo addizionale comunale 2015 (punto 27 del CU 2016) ⁴	Ritenute acconto addizionale comunale 2016 (punto 29 del CU 2016) ⁵
		,00	,00	,00	,00	,00
Sezione IV Ritenute per lavori socialmente utili e altri dati	RC11	Ritenute per lavori socialmente utili				,00
	RC12	Addizionale regionale IRPEF				,00
Sezione V Bonus IRPEF	RC14	Codice bonus (punto 391 del CU 2016) ¹	Bonus erogato (punto 392 del CU 2016) ²	Tipologia esenzione ³	Quota reddito esente ⁴	Quota TFR ⁵
			,00		,00	,00
Sezione VI - Altri dati	RC15	Reddito al netto del contributo pensioni (punto 453 CU 2016) ¹		Contributo solidarietà trattenuto (punto 451 CU 2016) ²		,00



La struttura del **quadro C** presenta alcune variazioni rispetto allo scorso anno:

SOMME PER INCREMENTO DELLA PRODUTTIVITÀ

- è **stato eliminato il rigo RC4** in cui indicare le somme percepite per incremento della produttività poiché nell'anno d'imposta 2015 non ha trovato applicazione la tassazione agevolata di tali somme

BONUS IRPEF

Per l'anno **2015** il bonus irpef, introdotto dal D.L. 66/2014, è stato riconosciuto per 12 mensilità (80 euro mensili), passando quindi da complessivi euro 640, (per otto mensilità), ad **euro 960**. Il bonus spetta a tutti i **titolari di redditi di lavoro dipendente ed alcune tipologie di redditi assimilati**, a condizione che il **reddito complessivo non sia superiore a 26.000 euro**. Per l'anno 2015 ai fini della verifica del limite di euro 26.000 occorre **aggiungere** all'importo del reddito complessivo determinato a fini irpef **l'ammontare della quota di reddito esente prevista per i ricercatori e per i lavoratori rientranti in Italia e sottrarre l'ammontare delle somme erogate a titolo**

di parte integrativa della retribuzione (TFR), che a decorrere dall'anno 2015 poteva, su richiesta del dipendente, essere liquidata mensilmente in busta paga concorrendo tuttavia alla determinazione del reddito complessivo Irpef.

Sezione V Bonus IRPEF	RC14	Codice bonus (punto 391 del CU 2016) 1	Bonus erogato (punto 392 del CU 2016) 2	Tipologia esenzione 3	Quota reddito esente 4	Quota TFR
			,00		,00	,00

Pertanto il **rigo RC14 risulta modificato**, con l'inserimento di nuovi campi (campo 3, campo 4 e campo 5) per tener conto delle modifiche introdotte.

ALTRE NOVITÀ

- il comma 690 della legge di Stabilità 2015 incrementa **da euro 6.700 ad euro 7.500 l'esenzione Irpef** per i redditi di lavoro conseguiti dai soggetti **residenti in Italia** che prestano **l'attività lavorativa, in via continuativa e come oggetto esclusivo del rapporto, all'estero in zone di frontiera ed in altri Paesi**;
- il comma 691 della legge di Stabilità 2015, **ha introdotto** il comma 3-bis all'art. 188 bis del Tuir **che riconosce un'esenzione fino al limite di euro 6.700 per i redditi di lavoro dipendente e pensione prodotti in euro dai residenti nel comune di Campione d'Italia**.

STRUTTURA E COMPOSIZIONE DEL QUADRO

Il **quadro RC** è composto da sei sezioni:

- nella **sezione I (da RC1 a RC6)** devono essere dichiarati i redditi di lavoro dipendente ed assimilati per i quali è prevista l'attribuzione di una detrazione da rapportare al periodo di lavoro nell'anno;
- nella **sezione II (da RC7 a RC9)** devono essere dichiarati gli altri redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente per i quali è prevista l'attribuzione di una detrazione da non rapportare al periodo di lavoro nell'anno;
- nella **sezione III (RC10)** devono essere indicate le ritenute Irpef, l'addizionale regionale e comunale all'Irpef nonché l'acconto dell'addizionale comunale all'Irpef per l'anno 2015 trattenuta dal datore di lavoro sui redditi indicati nelle Sezioni I e II;
- nella **sezione IV (da RC11 e RC12)** devono essere indicate le ritenute Irpef e l'addizionale regionale all'Irpef trattenute sui compensi per lavori socialmente utili in regime agevolato;
- nella **sezione V (RC14)** va indicato il bonus Irpef erogato;
- nella **sezione VI (RC15)** va indicato il contributo di solidarietà trattenuto dal datore di lavoro e il reddito al netto del contributo su trattamenti pensionistici.

SEZIONE I – REDDITI DI LAVORO DIPENDENTE E ASSIMILATI PER I QUALI LA DETRAZIONE È RAPPORATA AL PERIODO DI LAVORO

ASPETTI GENERALI

QUADRO RC REDDITI DI LAVORO DIPENDENTE E ASSIMILATI Sezione I Redditi di lavoro dipendente e assimilati	RC1	Tipologia reddito ¹	Indeterminato/Determinato ²	Redditi (punto 1 e 3 CU 2016) ³	,00
	RC2				,00
	RC3				,00
	RC5	Quota esente frontalieri ¹	Quota esente Campione d'Italia ²	(di cui L.S.U. ³	RC1 + RC2 + RC3 – RC5 col. 1 – RC5 col. 2 (Riportare in RN1 col. 5)
		,00	,00	,00)	TOTALE ⁴
	RC6	Periodo di lavoro (giorni per i quali spettano le detrazioni)	Lavoro dipendente ¹	Pensione ²	

Nella **sezione I** del quadro RC, ai righe RC1 – RC6, devono essere riportati i redditi:

- di lavoro dipendente;
- di pensione;
- assimilati a quelli di lavoro dipendente,

per i quali la detrazione è rapportata al periodo di lavoro nell'anno (periodo che deve essere indicato al rigo RC6).

I **dati necessari** per la compilazione della sezione sono ricavabili dal **modello Certificazione Unica 2016** rilasciato dal sostituto d'imposta (datore di lavoro o ente pensionistico).

I dati necessari per la compilazione della sezione possono essere ricavati anche dalla certificazione rilasciata dal soggetto che non possiede la qualifica di sostituto, quale **ad esempio il privato per il lavoratore domestico**.

REDDITI DI LAVORO DIPENDENTE

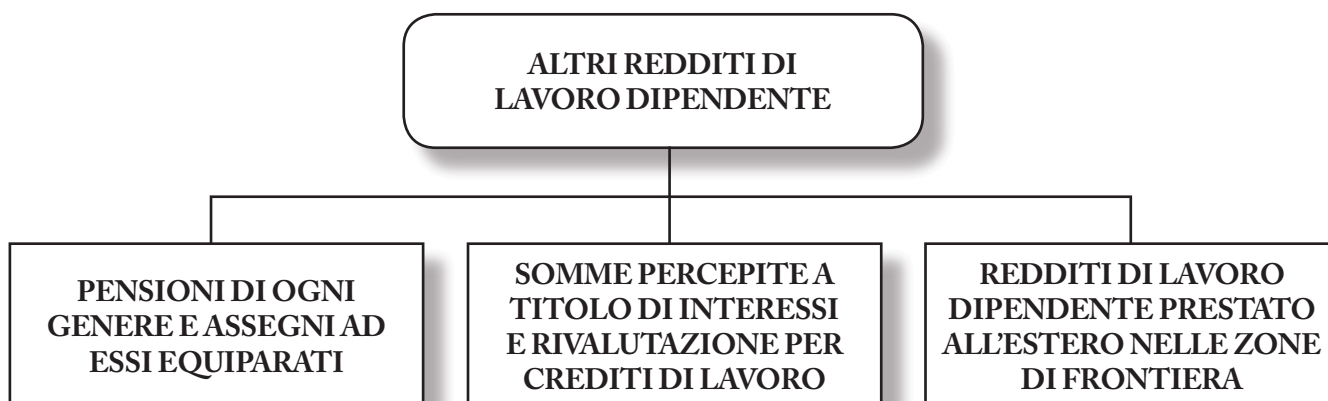
Definizione: Ai sensi dell'art. 49, comma 1, del Tuir, sono redditi di lavoro dipendente quelli che derivano da rapporti aventi per oggetto la prestazione di lavoro, con qualsiasi qualifica, alle dipendenze e sotto la direzione di altri, compreso il lavoro a domicilio, quando è considerato lavoro dipendente secondo le norme della legislazione sul lavoro.



Si considerano redditi di lavoro dipendente **tutte le somme e i valori** che il dipendente percepisce nel corso del periodo d'imposta a qualunque titolo anche sotto forma di erogazioni liberali, in relazione al rapporto di lavoro.

Si considerano **percepiti nel periodo d'imposta** anche le somme e i valori in genere, corrisposti dai datori di lavoro **entro il giorno 12 del mese di gennaio** del periodo d'imposta successivo a quello cui si riferiscono.

Ai sensi dell'art 49, comma 2, del Tuir sono altresì considerati redditi di lavoro dipendente:



Rientrano tra i redditi di pensione le somme erogate dall'Inps o dal Ministero del Tesoro ai soggetti che hanno i requisiti per fruire della pensione.



REDDITI PRODOTTI ALL'ESTERO DA LAVORATORI TRANSFRONTALIERI

I redditi di lavoro prodotti da **soggetti residenti nel territorio dello Stato** che prestano attività lavorativa **nelle zone di frontiera o nei Paesi Limitrofi**, svolte **in via continuativa e come oggetto esclusivo del rapporto**, godono di una tassazione agevolata ovvero:

- fino a **7.500 euro** non concorrono alla formazione del reddito;
- le **somme eccedenti a 7.500 euro** sono soggette a tassazione secondo gli ordinari criteri stabiliti dall'art. 51, comma 1-8 del Tuir.



A decorrere dall'anno 2015 la soglia di esenzione è stata elevata ad euro 7.500 (L. 208/2014).

Ai fini **dell'applicazione di tale tassazione agevolata** si deve trattare di lavoratori dipendenti che **sono residenti in Italia** e quotidianamente si recano all'estero in zone di frontiera o Paesi limitrofi per svolgere la prestazione di lavoro. La normativa non è applicabile, invece, a quei lavoratori dipendenti che, in forza di uno specifico contratto, svolgono la loro prestazione all'estero in via prevalente e soggiornano all'estero per un periodo superiore a 183 giorni, nell'arco di 12 mesi.



STIPENDI E PENSIONI PRODOTTI ALL'ESTERO

Nel caso in cui un contribuente residente in Italia percepisca **stipendi, pensioni o altri redditi assimilati** prodotti in un Paese estero con il quale:

- a) non esiste una convenzione contro le doppie imposizioni;
- b) esiste una convenzione contro le doppie imposizioni in base alla quale tali redditi devono essere assoggettati a tassazione sia in Italia sia nello Stato estero;
in tal caso il contribuente ha diritto ad un credito per le imposte pagate all'estero a titolo definitivo, ai sensi dell'art. 165 del Tuir,
- c) esiste una convenzione contro le doppie imposizioni in base alla quale tali redditi devono essere assoggettati a tassazione esclusivamente in Italia;
in tal caso, se i redditi hanno subito un prelievo fiscale anche nello Stato estero, il contribuente ha diritto al rimborso delle imposte pagate nello Stato estero. Il rimborso deve essere chiesto all'autorità estera competente in base alle procedure da questa stabilite.

STIPENDI ESTERI

Per gli stipendi pagati da un datore di lavoro privato, in quasi tutte le convenzioni contro le doppie imposizioni (Argentina, Australia, Belgio, Canada, Germania, Regno Unito, Spagna, Svizzera e Stati Uniti) è **previsto che il reddito venga tassato esclusivamente in Italia se:**

- **il lavoratore risiede in Italia** e presta la sua attività nel Paese estero per meno di 183 giorni;
- le **remunerazioni sono pagate da un datore di lavoro residente in Italia;**
- **l'onere non è sostenuto da una stabile organizzazione** o base fissa che il datore di lavoro ha nell'altro Stato.

STIPENDI ESTERI PRODOTTI IN VIA CONTINUATIVA

I redditi conseguiti da lavoratori dipendenti, residenti in Italia, **che nell'arco di 12 mesi soggiornano in uno Stato estero per un periodo superiore a 183 giorni** sono determinati sulla base di **retribuzioni convenzionali** definite annualmente con decreto dal Ministro del Lavoro e delle Politiche Sociali.

Si tratta di quei soggetti che **pur avendo soggiornato all'estero per più di 183 giorni sono considerati residenti in Italia** in quanto hanno mantenuto in Italia i propri legami familiari ed il centro dei propri interessi patrimoniali e sociali (art. 51 comma 8 bis del Tuir).

Per l'anno 2014 si deve far riferimento al D.M. 23 dicembre 2013.



Per l'anno 2015 le retribuzioni convenzionali sono state determinate con il D.M. del 14 gennaio 2015.



La C.M. 20/E/2011 ha chiarito che:

- la **mancata previsione** nel decreto ministeriale del settore economico nel quale viene svolta l'attività da parte del dipendente **costituisce motivo ostativo** all'applicazione del particolare regime previsto dall'art. 51, comma 8-bis, del Tuir;
- la **possibilità di frazionare** le retribuzioni convenzionali è prevista dal decreto del Ministro del Lavoro che ne determina annualmente l'ammontare, al fine di adeguarle alla durata effettiva del periodo di lavoro nel corso del mese in caso di assunzione, risoluzione, trasferimenti da o per l'estero nel corso del mese.

Quindi, nel caso in cui il contratto di lavoro preveda che il rapporto di lavoro sia svolto a tempo parziale, **la retribuzione convenzionale può essere ridotta proporzionalmente alla riduzione dell'orario di lavoro.**

PENSIONI ESTERE

Sono quelle **pensioni corrisposte da un ente pubblico o privato** di uno Stato Estero a seguito di lavoro prestato in quello Stato e percepite da un residente in Italia.

In particolare:

- **pensioni pubbliche:** sono quelle pagate da uno Stato o da una suddivisione politica o amministrativa o da un ente locale. In linea generale queste pensioni sono imponibili soltanto nello Stato da cui provengono;
- **pensioni private:** sono quelle corrisposte da enti, istituti od organismi previdenziali dei paesi esteri preposti all'erogazione del trattamento pensionistico. In linea generale tali pensioni sono imponibili nel paese di residenza del beneficiario.

Si riportano alcuni esempi di tassazione delle pensioni estere erogate ad un contribuente residente in Italia sulla base delle Convenzioni contro le doppie imposizioni:

Argentina – Regno Unito – Spagna – Stati Uniti – Venezuela

Le pensioni pubbliche sono assoggettate a tassazione solo in Italia se il contribuente ha la nazionalità italiana. Le pensioni private sono assoggettate a tassazione solo in Italia.

Belgio – Germania

Le pensioni pubbliche sono assoggettate a tassazione solo in Italia se il contribuente ha la nazionalità italiana e non anche quella estera. Se il contribuente ha anche la nazionalità estera, la pensione viene tassata solo in tale paese. Le pensioni private sono assoggettate a tassazione solo in Italia.

Francia

Le pensioni pubbliche di fonte francese sono di norma tassate solo in Francia. Tuttavia le stesse sono assoggettate a tassazione solo in Italia se il contribuente ha la nazionalità italiana e non quella francese. Le pensioni private francesi sono tassate, secondo una regola generale, solo in Italia, tuttavia le pensioni che la vigente Convenzione Italia-Francia indica come pensioni pagate in base alla legislazione di "sicurezza sociale" sono imponibili in entrambi gli Stati.

Australia

Sia le pensioni pubbliche, sia le pensioni private, sono assoggettate a tassazione solo in Italia.

Canada

Sia le pensioni pubbliche, sia quelle private, sono assoggettate a tassazione solo in Italia se l'ammontare non supera il più elevato dei seguenti importi: 10.000 dollari canadesi o 6.197,48 euro. Se viene superato tale limite, le pensioni sono tassabili sia in Italia sia in Canada ed in Italia spetta il credito per l'imposta pagata in Canada in via definitiva. Nel caso siano state percepite pensioni canadesi di "sicurezza sociale" ad esempio la pensione OAS (Old Age Security), esse sono tassabili esclusivamente in Canada.

Svizzera

Le pensioni pubbliche sono tassate solo in Svizzera se il contribuente possiede la nazionalità Svizzera; in caso contrario sono tassate solo in Italia. Le pensioni private sono tassate solo in Italia. Le rendite corrisposte da parte dell'Assicurazione Svizzera per la vecchiaia e per i superstiti (rendite AVS) non devono essere dichiarate in Italia, in quanto assoggettate a ritenuta alla fonte a titolo di imposta.



RICERCATORI RESIDENTI ALL'ESTERO RIENTRATI IN ITALIA

Per effetto dell'art. 17, comma 1, del D.L. 185/2008, a decorrere dal 1° gennaio 2009, i ricercatori e docenti universitari che dal **29 novembre 2008** fino al **31 dicembre 2013** iniziano a svolgere attività di ricerca in Italia godranno di un'agevolazione sul reddito di lavoro dipendente e assimilato o di lavoro autonomo conseguito in Italia. Tali redditi, infatti, concorrono alla formazione del **reddito complessivo Irpef nella misura del 10% del loro ammontare**.

Tale agevolazione spetta per tre periodi d'imposta a partire dall'anno in cui il ricercatore diviene fiscalmente residente in Italia.



RIENTRO IN ITALIA RICERCATORI RESIDENTI ALL'ESTERO

L'art. 1 comma 14 della L. 190/2014 (Legge di Stabilità 2015) **ha prorogato** le agevolazioni previste dall'art. 44 del D.L. 78/2010 allo scopo di incentivare i ricercatori e i docenti residenti all'estero di svolgere la loro attività in Italia ed ha previsto poi un'allungamento dei periodi d'imposta nei quali è applicabile la relativa agevolazione.

In particolare **non concorre** alla formazione del reddito di lavoro dipendente o di lavoro autonomo il **90%** degli emolumenti percepiti dai docenti (ricercatori) che, in **possesso di titolo di studio universitario** o equiparato e **non occasionalmente residenti all'estero**, abbiano svolto **documentata attività di ricerca o docenza** all'estero presso centri di ricerca pubblici o privati o Università per almeno 2 anni continuativi e che **dal 31.5.2010 ed entro i 7 anni** (in luogo dei precedenti 5) **successivi** vengono a svolgere la loro attività in Italia, acquisendo la residenza fiscale.

Inoltre, è stato stabilito che le agevolazioni fiscali in esame si applichino per un massimo di **4 periodi d'imposta**: quello in cui il ricercatore (docente) diviene fiscalmente residente in Italia e i **tre** (prima due) successivi, sempre che permanga la residenza fiscale nel nostro Paese. Pertanto, considerato che il trasferimento in Italia del ricercatore o docente può avvenire al massimo entro il 31.12.2017, il beneficio può competere fino al 2020.

CITTADINI UE CHE SI TRASFERISCONO IN ITALIA

Ambito normativo

Il **D.L. 238/2010** ha previsto alcune agevolazioni per lavoratori dipendenti che rientrano in Italia dall'estero. Il **D.L. 216/2011** è intervenuto modificando la norma, ampliando il periodo temporale di riferimento per la maturazione dei requisiti di accesso al beneficio e stabilendo che tale beneficio compete fino al periodo d'imposta 2015.

La **C.M. 14/E/2012** ha fornito importanti chiarimenti in materia.



L'art. 10 comma 12-octies del D.L. 192/2014 **proroga** dal 31.12.2015 al **31.12.2017** **gli incentivi fiscali**, *“sotto forma di minore imponibilità del reddito”*, previsti dall'art. 1, D.L. 238/2010 a favore dei cittadini UE che hanno risieduto continuativamente per almeno 24 mesi in Italia, *“che studiano, lavorano o che hanno conseguito una specializzazione post lauream all'estero e che **decidono di fare rientro in Italia**”*.



L'art. 10 comma 12 –octies del D.L. 192/2014 è stato **abrogato** dall'art. 16 comma 4 del D.Lgs. 147/2015

Ambito soggettivo

Il D.M. del 3 giugno 2011 ha **disciplinato l'ambito soggettivo di applicazione della norma**: possono beneficiare dell'incentivo **i cittadini dell'Unione Europea** nati dopo il 1° gennaio 1969 **che vengono assunti o che avviano un'attività d'impresa o lavoro autonomo in Italia** trasferendo il proprio domicilio e la propria residenza **entro 3 mesi dall'assunzione o dall'avvio dell'attività**.

Condizione necessaria per aver accesso all'agevolazione in questione è quella di **aver svolto all'estero un'attività di lavoro post lauream o un'attività di studio conseguendo un titolo accademico e decidere di fare rientro in Italia**.

In particolare possono godere dell'agevolazione i soggetti che hanno svolto attività lavorativa all'estero e che **alla data del 20 gennaio 2009**:

- sono **in possesso di un titolo di laurea**;
- hanno **risieduto continuativamente per almeno 24 mesi in Italia**;
- negli ultimi due anni o più hanno risieduto fuori dal proprio Paese d'origine e dall'Italia svolgendo continuativamente un'attività di lavoro dipendente di lavoro autonomo o d'impresa.

Possono godere dell'agevolazione i soggetti che hanno **svolto attività di studio all'estero** e che **alla data del 20 gennaio 2009**:

- **hanno risieduto continuativamente per almeno 24 mesi in Italia**;
- negli **ultimi due anni o più hanno risieduto fuori dal proprio Paese d'origine** e dall'Italia conseguendo un titolo di laurea o una specializzazione post lauream.

Come precisato nella **C.M. 14/E/2012** tali requisiti devono essere posseduti a **decorrenza dal 20 gennaio 2009** (e **non alla data del 20 gennaio 2009**).

Agevolazioni previste

In presenza dei requisiti richiesti, i **redditi di lavoro dipendente** (e i redditi d'impresa e di lavoro autonomo) concorrono alla formazione del reddito complessivo nella misura **del 20% per le lavoratrici e del 30% per i lavoratori**.



La C.M. 14/E/2012 ha precisato che possono godere dell'agevolazione anche i titolari di redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, quali collaborazioni a progetto e somme corrisposte a titolo di borse di studio.

Nell'ambito del modello **Unico persone fisiche**, tali circostanze vanno segnalate barrendo l'apposita casella **“Casi particolari”** prevista nella **sezione I** del quadro **RC** ed **indicando rispettivamente i codici:**

“1” se si fruisce in dichiarazione dell'agevolazione prevista **per i lavoratori dipendenti che rientrano in Italia dall'estero,**

“2” se si **fruisce in dichiarazione dell'agevolazione** prevista per **i docenti e ricercatori**, che siano non occasionalmente residenti all'estero e abbiano svolto documentata attività di ricerca o docenza all'estero presso centri di ricerca pubblici o privati o università per almeno due anni continuativi e che dalla data di entrata in vigore del D.L. 29 novembre 2008, n. 185 o in uno dei cinque anni solari successivi vengano a svolgere la loro attività in Italia e che conseguentemente divengono fiscalmente residenti nel territorio dello Stato.



DECRETO INTERNAZIONALIZZAZIONE – D.Lgs. 147/2015 REGIME SPECIALE PER LAVORATORI RIMPATRIATI

L'art. 16 del D.Lgs. 147/2015, c.d. “Decreto Internazionalizzazione”, ha introdotto una **specifica agevolazione per i lavoratori che rientrano dall'estero.**

In particolare viene previsto che **il reddito da lavoro dipendente** prodotto in Italia da lavoratori che trasferiscono la propria residenza nel territorio dello Stato **concorre alla formazione del reddito complessivo nella misura del 70%** del suo ammontare.

Il beneficio opera al ricorrere delle seguenti **condizioni:**

- i lavoratori **non sono** stati **residenti in Italia nei 5 periodi di imposta precedenti** il predetto trasferimento e si impegnano a **permanere in Italia per almeno 2 anni;**
- l'**attività lavorativa** viene **svolta presso un'impresa residente in Italia** in forza di un rapporto di lavoro instaurato con questa / con società che direttamente o indirettamente controllano la medesima impresa, ne sono controllate o sono controllate dalla stessa società che controlla l'impresa;
- l'**attività lavorativa è prestata prevalentemente in Italia;**
- lavoratori rivestono **ruoli direttivi** ovvero sono in possesso di requisiti di **elevata qualificazione o specializzazione** come definiti da un apposito D.M..

Tali disposizioni agevolative si applicano a **decorrere dal periodo d'imposta in cui è avvenuto il trasferimento della residenza** nel territorio dello Stato e per i quattro periodi successivi.

COORDINAMENTO CON LA DISCIPLINA PREVISTA DALLA L. 238/2010

Il comma 4 dell'art. 16 prevede poi l'**abrogazione** dell'art. 10 comma 12-octies del D.L. 192/2014 che disponeva la proroga al periodo d'imposta in corso al 31/12/2017 per l'applicazione e la fruizione dei benefici di cui alla Legge n. 238/2010.

Successivamente la **Legge di Stabilità 2016**, al comma 259, ha modificato nuovamente l'art. 16 comma 4 del D.Lgs. 147/2015 ed ha previsto una proroga dell'agevolazione per i **soggetti di cui all'art. 2 comma 1 della Legge n. 238/2010**.

Si tratta dei cittadini UE:

- in **possesso di un titolo di laurea**;
- che **hanno risieduto continuativamente** per almeno 24 mesi in Italia;
- che, sebbene residenti nel loro Stato d'origine, **hanno svolto continuativamente un'attività di lavoro dipendente o di lavoro autonomo** o di d'impresa fuori da tale Stato e dall'Italia negli ultimi 24 mesi o più, i quali vengono **assunti o avviano un'attività d'impresa o di lavoro autonomo in Italia e trasferiscono ivi il proprio domicilio e la propria residenza**, entro 3 mesi dall'assunzione o dall'avvio dell'attività.

Possono godere dell'agevolazione anche coloro che:

- hanno risieduto **continuativamente per almeno 24 mesi in Italia**;
- sebbene residenti nel loro Stato d'origine, hanno **svolto continuativamente un'attività di studio fuori da tale Stato e dall'Italia negli ultimi 24 mesi** o più, conseguendo un titolo di laurea, o una specializzazione post lauream,

e vengono assunti o avviano un'attività di impresa o di lavoro autonomo in Italia e trasferiscono ivi il proprio domicilio e la propria residenza, entro 3 mesi dall'assunzione o dall'avvio dell'attività;

La norma prevede che tali soggetti, se **si sono trasferiti in Italia entro il 31.12.2015**, per il periodo d'imposta in corso al 31.12.2016 e per quello successivo (quindi, per il 2016 e 2017) possono applicare, **alternativamente**, il regime previsto dalla L. 238/2010 (più vantaggioso) o quello stabilito nel D.Lgs. 147/2015 in base al quale i **redditi di lavoro dipendente / lavoro autonomo / d'impresa concorrono alla formazione della base imponibile Irpef** nella seguente **misura ridotta**:

- **20% per le lavoratrici;**
- **30% per i lavoratori.**

In **alternativa** possono **optare per l'agevolazione** prevista dal citato art. 16, secondo le modalità definite dall'Agenzia delle Entrate con uno specifico Provvedimento.



INDENNITÀ E SOMME CORRISPOSTE DALL'INPS

Sono considerati **redditi di lavoro dipendente le indennità** e le somme corrisposte a qualunque titolo a lavoratori dipendenti da parte dell'INPS o da altri enti. Ad esempio:

- **cassa integrazione guadagni;**
- **mobilità;**
- **disoccupazione ordinaria e speciale;**
- **malattia;**
- **maternità ed allattamento;**
- **TBC e post-tubercolare;**
- **donazione di sangue e congedo matrimoniale.**

Le **rendite Inail**, esclusa l'indennità giornaliera per inabilità temporanea assoluta, hanno carattere risarcitorio del danno subito e quindi non concorrono alla formazione del reddito complessivo Irpef.

Nelle ipotesi in cui i contribuenti ricevano una rendita da **un Ente previdenziale estero a titolo risarcitorio** per un danno subito a seguito di incidente sul lavoro o malattia professionale contratta durante la vita lavorativa dovranno produrre all'Agenzia delle Entrate - Direzione Centrale Accertamento **un'autocertificazione nella quale viene dichiarata la natura risarcitoria della somma percepita.**



SOMME PER INCREMENTO DELLA PRODUTTIVITÀ

- è **stato eliminato il rigo RC4** in cui indicare le somme percepite per incremento della produttività poiché **nell'anno d'imposta 2015 non ha trovato applicazione la tassazione agevolata di tali somme.**



APPROFONDIMENTO COMPENSI PER LAVORI SOCIALMENTE UTILI

È previsto un regime fiscale agevolato per i compensi relativi a lavori socialmente utili (L.S.U.) corrisposti a soggetti che hanno raggiunto l'età prevista dalla vigente legislazione per la pensione di vecchiaia. Per tali soggetti, che possiedono un reddito complessivo non superiore a **9.296,22 euro** al netto della deduzione per abitazione principale e pertinenze, l'art. 52, lett. d-bis del D.P.R. 917/1986 prevede:

- l'esenzione da tassazione fino a 3.098,74 euro;
- una ritenuta a titolo d'imposta, con l'aliquota prevista per il primo scaglione di reddito, sull'importo che eccede 3.098,74 euro (art. 24, comma 1-bis, D.P.R. 600/1973).



ESEMPIO

Un contribuente ha percepito nel corso del 2015 i seguenti redditi:

- reddito da lavoro dipendente: 8.000 euro;
- compensi L.S.U.: 3.500 euro.

Dato che il reddito complessivo, al netto dei compensi per i lavori socialmente utili, non supera 9.296,22 euro:

€ 3.098,74	Hanno usufruito della tassazione agevolata
€ 401,26	Hanno subito la tassazione ordinaria con ritenuta a titolo d'imposta del 23% e l'addizionale regionale

Se i **compensi hanno usufruito del regime agevolato**, nel modello Certificazione Unica 2016 nei punti da 561 a 569, sono riportati sia i **compensi esclusi dalla tassazione (quota esente)** **quelli assoggettati a tassazione (quota imponibile)**, nonché le ritenute dell'Irpef e dell'addizionale regionale trattenute dal datore di lavoro.



Il contribuente che ha percepito solo compensi per lavori socialmente utili fino a **9.296,22 euro** per i quali sono state applicate correttamente le ritenute a titolo d'imposta e di addizionale regionale, è esonerato dalla presentazione della dichiarazione dei redditi.

COMPENSI PER LAVORI SOCIALMENTE UTILI E CERTIFICAZIONE UNICA

LAVORI SOCIALMENTE UTILI			
Quota esente	Quota imponibile	Ritenute Irpef	Addizionale regionale all'Irpef
561	562	563	564
Ritenute Irpef sospese		Addizionale reg. all'Irpef sospesa	
565		566	

I **compensi per lavori socialmente utili** percepiti da soggetti che hanno raggiunto l'età prevista dalla vigente legislazione per la pensione di vecchiaia e che possiedono un reddito complessivo di importo non superiore a **9.296,22 euro** (al netto della deduzione prevista per l'unità immobiliare adibita ad abitazione principale e per le relative pertinenze), devono essere indicati nei campi dal punto 561 al punto 564 del modello. In particolare dovrà essere riportato:

- nel **punto 561** la parte dei compensi esclusi dalla tassazione (quota esente);
- nel **punto 562** la parte assoggettata a tassazione eccedente complessivamente nel periodo d'imposta 3.098,74 euro (quota imponibile);
- nel **punto 563** l'importo delle ritenute;
- nel **punto 564** l'importo di addizionale regionale all'Irpef;
- nel **punto 565** l'importo delle ritenute sospese;
- nel **punto 566** l'importo di addizionale regionale all'Irpef sospeso.



Se il **reddito complessivo supera 9.296,22 euro**, l'intero reddito, compresi i compensi erogati per lavori socialmente utili, sarà assoggettato ad Irpef e all'addizionale regionale e comunale all'Irpef, anche se si è fruito del regime agevolato risultante dal CUD.



APPROFONDIMENTO BONUS IRPEF – RIDUZIONE DEL CUNEO FISCALE

Tra le principali novità del **D.L. 66/2014** vi è sicuramente il cosiddetto **“bonus irpef”** introdotto dall'art. 1, misura volta la **riduzione del cuneo fiscale** per lavoratori dipendenti ed assimilati. Per l'anno **2014** il **bonus** spetta a tutti i titolari di redditi di lavoro dipendente ed alcune tipologie di redditi assimilati per un importo complessivo di **640 euro**. Condizione essenziale per poter fruire del bonus è che il **reddito complessivo** non sia superiore a 26.000 euro.



Per effetto dell'art. 1 commi 12, 13, 14 e 15 della Legge di Stabilità 2015 il bonus irpef è stato reso **strutturale a decorrere dall'anno 2015**, e disciplinato dall'art. 13 co. 1 del Tuir.



Per l'anno **2015** il bonus Irpef, introdotto dal D.L. 66/2014, viene riconosciuto per 12 mensilità (80 euro mensili), passando quindi da complessivi euro 640 (otto mensilità), ad **euro 960**. Il bonus spetta a tutti i **titolari di redditi di lavoro dipendente ed alcune tipologie di redditi assimilati**, a condizione che il **reddito complessivo non sia superiore a 26.000 euro**. Ai fini della verifica del limite di euro 26.000 occorre **aggiungere** all'importo del reddito complessivo determinato a fini Irpef **l'ammontare della quota di reddito esente prevista per i ricercatori e per i lavoratori rientranti in Italia e sottrarre l'ammontare delle somme erogate a titolo di parte integrativa della retribuzione (TFR)**, che a decorrere dall'anno 2015 poteva, su richiesta del dipendente, essere liquidata mensilmente in busta paga concorrendo tuttavia alla determinazione del reddito complessivo Irpef.

L'Agenzia delle Entrate è intervenuta con vari documenti di prassi nei quali sono stati forniti chiarimenti, in merito ai soggetti beneficiari del bonus, ai soggetti esclusi, alle modalità di erogazione e determinazione del credito con le seguenti circolari:

- C.M. 8/E/2014;
- C.M. 9/E/2014;
- C.M. 22/E/2014.

SOGGETTI BENEFICIARI

Ai sensi del comma 1 bis dell'art. 1 del D.L. 66/2014 **potenziali beneficiari del credito** sono i contribuenti il cui reddito complessivo è formato:

- dai redditi **di lavoro dipendente** di cui all'art. 49, comma 1, del Tuir;
- dai **redditi assimilati** a quelli **di lavoro dipendente** di cui all'art. 50, co. 1, del Tuir, quali:
 - compensi percepiti dai **lavoratori soci delle cooperative** (lett. a);
 - le **indennità e i compensi** percepiti a carico di terzi dai lavoratori dipendenti per incarichi svolti in relazione a tale qualità (lett. b);
 - somme da chiunque corrisposte a titolo di **borsa di studio**, premio o sussidio per fini di studio o addestramento professionale (lett. c);
 - **redditi** derivanti da rapporti di **collaborazione coordinata e continuativa** (lett. c-bis);
 - **remunerazioni dei sacerdoti** (lett. d);
 - le **prestazioni pensionistiche** di cui al D.Lgs. n. 124/1993 comunque erogate (lett. h-bis);
 - compensi per **lavori socialmente utili** in conformità a specifiche disposizioni normative (lett. l).

Ulteriore condizione necessaria per godere del bonus è possedere **un'imposta lorda** di ammontare superiore **alle detrazioni da lavoro spettanti** in base al comma 1 dell'art. 13 del Tuir. Quindi, nel caso in cui l'imposta lorda calcolata sui redditi di lavoro dipendente, al netto delle detrazioni di lavoro dipendente **sia pari a zero (contribuenti incapienti)**, allora si è **esclusi** dalla possibilità di beneficiare del bonus Irpef.



medesimo Tuir.

Non rileva la circostanza che l'imposta lorda del contribuente generata dai redditi di lavoro dipendente e assimilati **sia ridotta o azzerata da detrazioni diverse** da quelle previste dall'art. 13, comma 1, del Tuir, quali, ad esempio, le detrazioni per carichi di famiglia previste dall'articolo 12 del

Inoltre, per aver diritto al credito è necessario che il contribuente sia titolare di un **reddito complessivo** per l'anno **d'imposta 2014 non superiore a 26.000 euro**.



Il **reddito complessivo** rilevante ai fini in esame è assunto al **netto del reddito dell'unità immobiliare adibita ad abitazione principale e delle relative pertinenze**.

Soggetti esclusi

Sono **esclusi** dal credito:

- i **contribuenti il cui reddito complessivo non è formato** dai redditi specificati dal comma 1-bis quali:
 - **redditi da pensione** (art. 49, comma 2 lett. a) del Tuir);
 - i compensi per **l'attività libero professionale intramuraria** del personale dipendente del Servizio sanitario nazionale (art. 50, co. 1 lett. e) del Tuir);
 - le **indennità, i gettoni di presenza e gli altri compensi corrisposti dallo Stato**, dalle regioni, dalle province e dai comuni per l'esercizio di **pubbliche funzioni**, nonché i compensi corrisposti ai membri delle **commissioni tributarie**, ai **giudici di pace** e agli **esperti del tribunale di sorveglianza**, ad esclusione di quelli che per legge devono essere riversati allo Stato;
 - le **indennità percepite dai membri del Parlamento nazionale e del Parlamento europeo** e le indennità, comunque denominate, percepite per le cariche elettive e per le funzioni di cui agli articoli 114 e 135 della Costituzione e alla Legge n. 816/1985 nonché i conseguenti **assegni vitalizi** percepiti in dipendenza dalla cessazione delle suddette cariche elettive e funzioni e l'assegno del Presidente della Repubblica (art. 50, co. 1 lett. g));
 - le **rendite vitalizie e le rendite a tempo determinato**, costituite a titolo oneroso, diverse da quelle aventi funzione previdenziale (art. 50, co. 1 lett. h));
 - gli **assegni periodici** alla cui produzione non concorrono né capitale né lavoro (art. 50, co. 1 lett. i));
- i **contribuenti** che non hanno un'imposta lorda generata da redditi specificati al comma 1-bis **superiore alle detrazioni per lavoro dipendente e assimilati**, spettanti in base all'art. 13, comma 1, del Tuir;
- i **contribuenti** che, pur avendo un'imposta lorda "capiente", sono titolari di un **reddito complessivo superiore a euro 26.000**.



SOGGETTI NON RESIDENTI

La **C.M. 9/E/2014** ha precisato che, al ricorrere dei presupposti stabiliti dal comma 1-bis dell'art. 13 del Tuir, anche hai **soggetti non residenti fiscalmente in Italia spetti il credito**. Il credito non spetta, comunque, nell'ipotesi in cui il reddito di lavoro non sia imponibile in Italia per effetto dell'applicazione di convenzioni contro le doppie imposizioni o di altri accordi internazionali.

COMPUTO DEL PERIODO DI LAVORO

Nella **C.M. 9/E/2014** ha inoltre precisato che nella verifica della spettanza del credito, il disposto del comma 2 dell'art. 1 del decreto, secondo cui il credito è **rapportato al periodo di lavoro nell'anno**, debba essere inteso facendo riferimento ai giorni che danno diritto alle detrazioni per lavoro.

Nei casi prospettati (**aspettativa non retribuita, part time ed erogazione di premi dopo la cessazione del rapporto di lavoro**), quindi, vale quanto già precisato con la circolare del Ministero delle finanze n. 3/E del 1998 secondo cui dai giorni per cui spettano le detrazioni vanno sottratti i giorni per i quali non spetta alcun reddito, come in caso di assenza per aspettativa senza corresponsione di assegni, mentre nessuna riduzione delle detrazioni va effettuata in caso di particolari modalità di articolazione dell'orario di lavoro, quali il part time verticale o orizzontale.

Per quanto concerne i premi di risultato erogati in anni successivi alla cessazione del rapporto di lavoro, si ricorda che nel calcolo del numero dei giorni, per i quali spetta il diritto alle detrazioni, non vanno considerati quelli compresi in periodi di lavoro per i quali si è già fruito in precedenza delle detrazioni.

Inoltre, come precisato nella **C.M. 9/E/2014** il bonus spetta:

- a **coloro che percepiscono indennità a titolo di cassa integrazione guadagni, mobilità e disoccupazione**, in quanto trattasi di somme conseguite in sostituzione di redditi di lavoro dipendente;
- ai **lavoratori deceduti**: il credito spetta, quindi, in **relazione al loro periodo di lavoro nel 2014** e sarà calcolato nella dichiarazione dei redditi del lavoratore deceduto presentata da uno degli eredi. Nel caso in cui il lavoratore sia deceduto dopo l'inizio dell'erogazione del credito da parte sostituto d'imposta, la parte di credito eventualmente maturata nel periodo di paga in cui è avvenuto il decesso, e materialmente percepita dagli eredi, continua a mantenere la sua qualificazione fiscale e, quindi, non costituisce reddito per gli stessi;
- ai **lavoratori frontalieri** (il requisito del reddito di lavoro dipendente deve essere verificato per la quota eccedente la soglia di esenzione di 6.700n euro);
- i lavoratori il cui reddito viene determinato sulla base delle **retribuzioni convenzionali**.

SOSTITUTI D'IMPOSTA TENUTI AL RICONOSCIMENTO DEL CREDITO

Ai sensi del primo comma dell'art. 23 del D.P.R. 600/1973 sono **sostituti d'imposta**, tenuti ad applicare la ritenuta a titolo d'acconto dell'imposta dovuta dai percipienti sui redditi di lavoro dipendente:

- gli **enti** e le **società** indicati nell'art. 73, comma 1, del Tuir;
- le **società** e **associazioni** indicate nell'art. 5 del Tuir;
- le **persone fisiche che esercitano imprese commerciali**, ai sensi dell'art. 55 del Tuir;

- le **imprese agricole**;
- le **persone fisiche che esercitano arti e professioni**;
- il **curatore fallimentare**;
- il **commissario liquidatore**;
- il **condominio**;
- le **amministrazioni dello Stato**, comprese quelle con ordinamento autonomo;
- le **amministrazioni della Camera dei deputati, del Senato e della Corte costituzionale**, nonché della Presidenza della Repubblica e degli organi legislativi delle regioni a statuto speciale.



Tali sostituti d'imposta, che erogano le tipologie di redditi che conferiscono ai beneficiari il diritto al credito, devono riconoscere il credito spettante, in aggiunta alle retribuzioni erogate, **senza attendere alcuna richiesta esplicita da parte dei beneficiari**.

MODALITÀ DI DETERMINAZIONE DEL CREDITO

I **sostituti di imposta** devono determinare la **spettanza del credito** e il relativo importo sulla base dei dati reddituali a loro disposizione.

Il credito:

- è **rapportato al periodo di lavoro nell'anno**. Per tale ragione, ove ricorrano i presupposti per fruirne, deve essere rapportato in relazione alla durata, eventualmente inferiore all'anno, del rapporto di lavoro, considerando il numero di giorni lavorati nell'anno.
- è **riconosciuto se il reddito complessivo è inferiore a 26.000 euro**; il reddito complessivo rilevante ai fini in esame è assunto al netto del reddito dell'unità immobiliare adibita ad abitazione principale e delle relative pertinenze



Come precisato poi anche nella **C.M. 9/E/2014** il reddito complessivo per il riconoscimento del bonus deve essere considerato:

- al **netto dell'unità immobiliare adibita ad abitazione principale** e delle relative pertinenze;
- vanno considerati i **redditi assoggettati a cedolare secca**;
- non vanno considerati i **redditi assoggettati all'imposta sostitutiva per incrementi di produttività**.



Per l'**anno 2015** ai fini della verifica del limite di euro 26.000 occorre:

- sommare all'importo del reddito complessivo determinato a fini irpef **l'ammontare della quota di reddito esente prevista per i ricercatori e per i lavoratori rientranti in Italia**;
- **sottrarre l'ammontare delle somme erogate a titolo di parte integrativa della retribuzione (TFR)**, che 2015 poteva, su richiesta del dipendente, essere liquidata mensilmente in busta paga concorrendo tuttavia alla determinazione del reddito complessivo Irpef in quanto assoggettata a tassazione ordinaria

- **non concorre alla formazione del reddito**.

In particolare, i sostituti d'imposta che erogano i redditi che danno diritto al credito devono:

- verificare la “capienza” dell'imposta lorda** sui redditi da lavoro rispetto alle detrazioni per lavoro (comma 1-bis dell'art. 13);
- calcolare l'importo del credito** spettante in relazione al reddito complessivo (comma 1-bis dell'art. 13), tenendo conto che il credito va rapportato al periodo di lavoro nell'anno;
- determinare l'importo da erogare in ciascun periodo di paga** (commi 3 e 4 dell'art. 1 del decreto).

Per quanto concerne il **punto a)** (verifica della “capienza”), come detto, occorre **calcolare le detrazioni spettanti** in base ai soli redditi che danno potenzialmente diritto al credito. In sostanza, l'imposta lorda sui redditi di lavoro dipendente e assimilati deve essere di importo superiore alle detrazioni calcolate su un reddito complessivo formato dai medesimi redditi che hanno determinato l'imposta lorda stessa.

In relazione al **punto b)** (calcolo del credito spettante), il comma 1-bis dell'art. 13 del Tuir prevede che il bonus diminuisca all'aumentare del reddito complessivo (al netto della deduzione per abitazione principale):

Reddito complessivo	Bonus
Fino ad € 24.000	€ 960
Da € 24.001 fino ad € 26.000	$€ 960 * (26.000 - \text{reddito complessivo}) / 2.000$
Oltre 26.000	0



ESEMPIO

Un lavoratore impiegato per l'intero **2015** il cui **reddito complessivo** è di 24.800 euro, l'importo del credito spettante è pari a:
 $€ 960 \times [(26.000 - 24.800) / 2.000] = 960 \times 1.200 / 2000 = 960 \times 0,6 = 384.$



ESEMPIO

Per un lavoratore impiegato per l'intero **2015** il cui **reddito complessivo** è di 25.200 euro, l'importo del credito spettante è pari a:
 $960 \times [(26.000 - 25.200) / 2.000] = 960 \times 800 / 2000 = 960 \times 0,4 = 256$

Se il **periodo di lavoro nell'anno 2015 è inferiore a 365 giorni**, l'importo del credito spettante, come precedentemente determinato, deve essere parametrato al numero dei giorni di lavoro dell'anno, calcolati tenendo conto delle regole ordinariamente applicabili per l'applicazione delle detrazioni previste dall'art. 13 del Tuir.

**ESEMPIO**

Un lavoratore il cui **reddito complessivo** è di 22.000 euro e che:
ha **cessato il rapporto di lavoro il 30 aprile 2015** (120 giorni di lavoro nel 2015) avrà diritto soltanto a parte del credito, pari a **€ 640/365 x 120**

= € 210,41;

ha **iniziato un rapporto di lavoro a tempo indeterminato il 3 giugno 2015** (212 giorni di lavoro del 2015) avrà diritto soltanto a parte del credito, in quanto **€ 640/365 x 212 = € 371,73**.

In relazione al punto c) (erogazione del credito da parte dei sostituti d'imposta), il comma 4 dell'art. 1 del D.L. 66/2014 prevede che i sostituti d'imposta riconoscono il credito *“ripartendolo fra le retribuzioni erogate successivamente alla data di entrata in vigore del presente decreto, a partire dal primo periodo di paga utile”, mentre il successivo comma 5 prevede che il credito “è attribuito sugli emolumenti corrisposti in ciascun periodo di paga rapportandolo al periodo stesso”*.

Nella C.M. 8/E/2014 è stato specificato che i sostituti d'imposta riconosceranno il credito spettante ai beneficiari a partire dalle **retribuzioni erogate nel mese di maggio**. Per la ripartizione del credito spettante, come in precedenza determinato, tra i periodi di paga che vanno da maggio a dicembre (o da giugno a dicembre), o comunque tra i periodi di paga interessati in relazione all'eventuale durata infrannuale del rapporto di lavoro, occorre considerare che il credito deve essere parametrato al numero di giorni lavorati nell'anno.

Il recupero del bonus da parte dei sostituti d'imposta avviene mediante modello F24 con **codice tributo 1655** (R.M. 48/E/2014), e può essere compensato con qualsiasi altro tributo.

CONTRIBUENTI SENZA SOSTITUTO D'IMPOSTA

I **soggetti titolari nel corso dell'anno 2015** di redditi di lavoro dipendente e dei redditi assimilati indicati nell'art. 1-bis dell'art. 13 del Tuir, le cui remunerazioni sono erogate **da un soggetto che non è sostituto di imposta**, possono **richiedere il credito nella dichiarazione dei redditi** relativa al periodo di imposta 2015. La possibilità di richiedere il credito nella dichiarazione dei redditi si applica anche ai contribuenti per i quali il credito, spettante per l'anno d'imposta 2014, **non sia stato riconosciuto, in tutto o in parte**, dai sostituti d'imposta ad esempio perché relativo a un rapporto di lavoro cessato prima del mese di maggio.

CREDITO NON SPETTANTE

I **sostituti d'imposta devono riconoscere in via automatica il credito** in base alle informazioni in loro possesso; tuttavia i contribuenti che **non hanno i presupposti** per il riconoscimento del beneficio, ad esempio perché titolari di un reddito complessivo superiore a **euro 26.000** derivante da redditi diversi da quelli erogati dal sostituto d'imposta, sono **tenuti a darne comunicazione al sostituto d'imposta** il quale potrà recuperare il credito eventualmente erogato dagli emolumenti corrisposti nei periodi di paga successivi a quello nel quale è resa la comunicazione e, comunque, entro i termini di effettuazione delle operazioni di conguaglio di fine anno o di fine rapporto.

CASI PARTICOLARI

CALCOLO DEL CREDITO E PRECEDENTI RAPPORTI DI LAVORO

Nel caso di modifica del sostituto d'imposta per cambio del rapporto di lavoro i sostituti d'imposta sono tenuti al rilascio della C.U. entro dodici giorni dalla richiesta degli interessati.

- se il **contribuente consegna il C.U. al nuovo datore di lavoro**, quest'ultimo dovrà tenere conto dei dati ivi esposti per calcolare la spettanza del credito e il relativo importo.
- In questo caso, la verifica della "capienza" dell'imposta lorda rispetto alle detrazioni per lavoro dipendente e assimilato andrà effettuata tenendo conto anche dell'importo del reddito e dei giorni per cui spettano le detrazioni per lavoro, indicati nella C.U. relativo al precedente rapporto di lavoro, così come la determinazione dell'importo del credito spettante in relazione al reddito complessivo andrà effettuata tenendo conto anche del reddito indicato nel medesimo C.U. Dall'importo del credito spettante dovrà essere detratto quanto eventualmente riconosciuto dal precedente sostituto d'imposta. L'importo del credito residuo da erogare dovrà essere ripartito tra i periodi di paga, tenendo conto del numero di giorni lavorati in ciascun periodo di paga, secondo le modalità indicate nel paragrafo precedente.
- se il **nuovo assunto non produce il C.U. relativo al precedente rapporto di lavoro** il sostituto d'imposta è tenuto a determinare la spettanza del credito e il relativo importo sulla base dei soli dati reddituali a propria disposizione, fermo restando che il **nuovo assunto è tenuto a comunicare al sostituto stesso di non avere i presupposti per il riconoscimento del credito**, ad esempio perché sommando i redditi derivanti dai due rapporti di lavoro ha un reddito complessivo superiore a quello che consente il relativo riconoscimento.

RAPPORTI DI LAVORO CONTESTUALI

Nei casi in cui un soggetto sia **titolare di redditi di lavoro derivanti da più rapporti di lavoro contestuali che isolatamente considerati danno diritto** al credito, ma l'importo del **reddito complessivamente derivante** dai rapporti in essere **ecceda** quello massimo previsto dal comma 1-bis dell'art. 13 del Tuir, **non sussiste il presupposto per il riconoscimento del credito** e il lavoratore è **tenuto a comunicare detta circostanza ai sostituti d'imposta**. Questi ultimi, sulla base della comunicazione ricevuta, **non riconosceranno il credito**.

Ad esempio, se un soggetto è titolare di due rapporti di collaborazione, per i quali è previsto un compenso, rispettivamente, di euro 12.000 e di euro 18.000, i due sostituti d'imposta devono riconoscere il credito in via automatica. Il lavoratore, tuttavia, sa che sommando il reddito lordo dei due rapporti raggiunge un reddito complessivo di euro 30.000 e non ha diritto al credito. Per effetto di quanto indicato nella circolare, il lavoratore è tenuto comunicare ai due sostituti d'imposta di non aver diritto al credito.

Nella diversa ipotesi in cui l'importo del reddito complessivamente derivante dai rapporti in essere non ecceda quello massimo previsto dal comma 1-bis dell'art. 13 del Tuir, sussiste il presupposto per il riconoscimento del credito e il lavoratore è tenuto a **chiedere a uno dei due sostituti d'imposta** di non riconoscere il credito. In tal modo, il credito sarà riconosciuto da un solo sostituto d'imposta.

REDDITI ASSIMILATI A LAVORO DIPENDENTE

Sono **redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente** quelli indicati dall'art. 50 del Tuir. Dovranno compilare la **sezione I del quadro RC** i contribuenti che percepiscono redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente che beneficiano della **detrazione di cui all'art. 13, comma 1, del Tuir, da rapportare al periodo di lavoro dell'anno**.

COLLABORAZIONI COORDIANTE E CONTINUATIVE E LAVORATORI A PROGETTO

Il D.Lgs. n. 276/2003 ha notevolmente riformato i rapporti di collaborazione coordinata e continuativa trasformandoli in “**contratti a progetto**”.

Come per i vecchi “co.co.co” anche i contratti a progetto si caratterizzano per l’assenza del vincolo di subordinazione, il coordinamento con il committente e l’irrelevanza del tempo impiegato per l’esecuzione dell’attività lavorativa.

Tali contratti devono essere riconducibili a uno o più progetti specifici o programmi di lavoro o fasi di esso determinate dal committente.



Il D.Lgs. 81/2015 ha disposto l’abrogazione dei contratti a progetto; i contratti in essere al 29 giugno 2015 saranno validi fino alla loro naturale scadenza.



Rientrano tra i compensi di collaborazione coordinata e continuativa:

- le **cariche di amministratori, sindaci o revisori di società**, associazioni ed altri enti con o senza personalità giuridica, salvo che non rientrino nell’oggetto proprio dell’attività (compensi percepiti da dottori commercialisti o ragionieri per l’ufficio di sindaco o revisore coperto in società o enti);
- **collaborazioni a giornali, riviste, enciclopedie e simili, esclusi quelli corrisposti a titolo di diritti d’autore;**
- partecipazione a collegi ed a commissioni.

Da un punto di vista fiscale, tali compensi (co.co.co e lavoro a progetto) sono classificabili come redditi assimilati a lavoro dipendente ex art. 50, comma 1, lett. c-bis, del Tuir, e vanno indicati nella **sezione I del quadro RC**.

Non costituiscono redditi derivanti da rapporti di collaborazione coordinata e continuativa i compensi per uffici e collaborazione che rientrino:

- nell’oggetto proprio dell’attività professionale esercitata dal contribuente in ragione di una previsione specifica dell’ordinamento professionale (compensi percepiti da un dott. commercialista o da un ragioniere per l’ufficio di amministratore) o di una connessione oggettiva con l’attività di libero professionista resa (ingegnere per l’amministrazione di una società edile);
- nei compiti istituzionali compresi nell’attività di lavoro dipendente resa dal contribuente;
- nell’ambito di prestazioni di natura non professionale rese in favore di società e associazioni sportive dilettantistiche. Tali compensi rientrano, ai sensi dell’art. 67, comma 1, lett. a), del Tuir, tra i redditi diversi e vanno dichiarati nel quadro RL del modello Unico 2014.

Non concorrono alla formazione del reddito complessivo e pertanto non devono essere dichiarati, i compensi derivanti da rapporti di collaborazione coordinata e continuativa corrisposti dall’artista e o professionista al coniuge, ai figli, affidati o affiliati, minori di età o permanentemente inabili al lavoro e agli ascendenti.



BORSE DI STUDIO

Le somme percepite a titolo di borsa di studio o di assegno, premio o sussidio per fini di studio e di addestramento professionale (tra le quali rientrano le somme corrisposte ai soggetti impegnati in piani di inserimento professionale), costituiscono redditi di lavoro dipendente se erogate al di fuori di un rapporto di lavoro dipendente e sempre che non sia prevista una specifica esenzione.

Sono **previste specifiche esenzioni** per:

- le **borse di studio corrisposte dalle regioni a statuto ordinario**, in base alla L. 390/1991, agli studenti universitari e quelle corrisposte dalle regioni a statuto speciale e dalle province autonome di Trento e Bolzano allo stesso titolo;
- le **borse di studio corrisposte dalle università e dagli istituti di istruzione universitaria**, in base alla L. 398/1989 per la frequenza dei corsi di perfezionamento e delle scuole di specializzazione, per i corsi di dottorato di ricerca, per attività di ricerca post-dottorato e per i corsi di perfezionamento all'estero;
- le **borse di studio** bandite dal 1° gennaio 2000 nell'ambito del programma "Socrates" a condizione che l'importo complessivo annuo non sia superiore a 7.746,85 euro;
- le **borse di studio erogate a vittime del terrorismo** e della criminalità organizzata nonché agli orfani ed ai figli di quest'ultimi (L. 407/1998);
- le borse di studio corrisposte ai sensi del D.Lgs. 257/1991, **per la frequenza delle scuole universitarie di specializzazione delle facoltà di medicina e chirurgia**.

Borse di studio estere

Devono essere dichiarate le borse di studio **percepite da contribuenti residenti in Italia, a meno che non sia prevista una esenzione specifica**.

La **regola di tassazione in Italia** si applica generalmente anche sulla base delle convenzioni per evitare le doppie imposizioni sui redditi. Ad esempio, con la Francia, la Germania, il Regno Unito e gli Stati Uniti è previsto che, se un **contribuente residente in Italia** soggiorna per motivi di studio in uno degli stati esteri considerati e la borsa di studio è pagata da un soggetto residente nel nostro Paese, **è tassabile solo in Italia**; se la borsa di studio **è pagata da un soggetto residente nello Stato estero di soggiorno**, quest'ultimo può tassare il reddito, ma il contribuente deve dichiararlo anche in Italia e **chiedere il credito per l'imposta pagata all'estero**.



R.M. 280/E/2009: con la risoluzione in oggetto, l'Agenzia delle Entrate ha modificato totalmente l'interpretazione fornita con la precedente R.M. 156/E/2009.

I benefici di tipo economico riconosciuti ai sensi del D.Lgs. 262/2007 agli studenti meritevoli, di età compresa tra i 14 e i 18 anni, per incentivare la prosecuzione del percorso di istruzione, non sono riconducibili in alcuna delle categorie reddituali individuate dall'articolo 6 del Tuir. Pertanto, gli stessi non assumono rilevanza né ai fini della tassazione né ai fini degli adempimenti del sostituto d'imposta.

R.M. 120/E/2010: si deve ritenere che le borse di studio assegnate dalle Università ai dottorandi per attività di ricerca anche post-lauream siano esenti da Irpef secondo quanto previsto dall'art. 4 comma 3 della L. 210/1998, anche qualora non siano subordinate alla frequenza di corsi di ricerca.



COMPENSI PERCEPITI DA LAVORATORI SOCI DI COOPERATIVE

I compensi percepiti da **lavoratori soci di cooperative** di produzione lavoro, delle cooperative di servizi, delle cooperative agricole di prima trasformazione dei prodotti agricoli e delle cooperative della piccola pesca, entro i limiti dei salari correnti maggiorati del 20%, sono qualificabili come redditi assimilati ai redditi di lavoro dipendente, a condizione che la **cooperativa sia iscritta all'Albo delle società cooperative e che nel suo statuto siano indicati e rispettati i principi della mutualità prevalente**.



REDDITI ESENTI E RENDITE CHE NON COSTITUISCONO REDDITO:

- le **pensioni privilegiate ordinarie** corrisposte ai militari di leva;
- le **pensioni tabellari spettanti per menomazioni** subite durante **il servizio di leva** prestato in qualità di allievo ufficiale e/o di ufficiale di complemento o di sottoufficiale (militari di leva promossi sergenti nella fase terminale del servizio);
- le **pensioni tabellari corrisposte ai carabinieri ausiliari** (militari di leva presso l'Arma dei carabinieri) e a coloro che assolvono il servizio di leva nella Polizia di Stato, nel corpo della Guardia di Finanza, nel corpo dei Vigili del Fuoco ed a militari volontari, a condizione che la menomazione che ha dato luogo alla pensione sia stata contratta durante e in dipendenza del servizio di leva o del periodo corrispondente al servizio di leva obbligatorio.

Sono anche esenti:

- la **maggioranza sociale dei trattamenti pensionistici**, prevista dall'articolo 1 della legge 29 dicembre 1988, n. 544;
- l'**indennità di mobilità**, di cui all'art.7, comma 5, della L. 223/1991, per la parte reinvestita nella costituzione di società cooperative;
- l'**assegno di maternità**, previsto dalla L. 448/1998, per la donna non lavoratrice;
- le **pensioni** corrisposte ai **cittadini italiani divenuti invalidi** ed ai congiunti di cittadini italiani deceduti a **seguito di scoppio di armi ed ordigni esplosivi lasciati** incustoditi abbandonati dalle Forze armate in tempo di pace in occasione di esercitazioni combinate o isolate;
- le **pensioni** corrisposte ai **cittadini italiani, agli stranieri e agli apolidi** divenuti **invalidi nell'adempimento del loro dovere** o a seguito di atti terroristici o di criminalità organizzata ed il trattamento speciale di reversibilità corrisposto ai superstiti delle vittime del dovere, del terrorismo o della criminalità organizzata;
- li **assegni per la collaborazione ad attività di ricerca conferiti dalle università**, dagli osservatori astronomici, astrofisici e vesuviano, dagli enti pubblici e dalle istituzioni di ricerca di cui all'art. 8 del D.P.C.M. 593/1993, e successive modificazioni e integrazioni, dall'Enea e dall'ASI.



REDDITI PERCEPITI DA SOGGETTI RESIDENTI A CAMPIONE D'ITALIA

L'art. 188 bis del Tuir, introdotto dal D.L. 223/2006, contiene una disciplina specifica per la determinazione del reddito **dei soggetti residenti o aventi domicilio fiscale nel comune di Campione d'Italia**.

In particolare al comma 1 si prevede che i redditi delle persone fisiche **iscritte nei registri anagrafici** del comune di Campione d'Italia **prodotti in franchi svizzeri** nel territorio dello stesso comune per **un importo complessivo non superiore a 200.000 franchi** sono computati in euro sulla base del cambio del giorno in cui sono stati percepiti o sostenuti o del giorno anteriore più prossimo e in mancanza secondo il cambio del mese in cui sono stati percepiti o sostenuti (art. 9, comma 2 del Tuir), **ridotto forfetariamente del 30%**.

La **Legge di Stabilità 2015**, con il comma 691, ha introdotto il comma 3-bis all'art. 188 bis del Tuir ha previsto un'agevolazione anche per i redditi di pensione e di lavoro **prodotti in euro** dalle persone fisiche **iscritte nei registri anagrafici del comune di Campione d'Italia**, i quali concorrono, a decorrere dal **1 gennaio 2015**, a formare il reddito complessivo **per l'importo eccedente 6.700 euro**.

DETRAZIONE PER REDDITI DI LAVORO DIPENDENTE E ASSIMILATI

Spetta una specifica detrazione, ai sensi dell'art. 13, commi 1 e 2, del Tuir, per coloro che sono titolari dei redditi di lavoro dipendente ed assimilati; tale detrazione deve essere **rapportata al periodo di lavoro dell'anno** e decresce al crescere del reddito complessivo.

Al **reddito complessivo** (da considerare al **netto dell'abitazione principale e delle relative pertinenze**) va aggiunto anche **il reddito dei fabbricati concessi in locazione assoggettato a cedolare secca e l'importo della deduzione ACE (indicato nella colonna 11 del rigo RS37)**.

Se nello stesso anno sono state percepite diverse tipologie di redditi, le relative detrazioni non sono cumulabili tra loro; in particolare, la non cumulabilità della detrazione di lavoro dipendente e di quella di pensione è riferita al periodo dell'anno nel quale il contribuente ha percepito sia redditi di lavoro dipendente che di pensione. Invece, se i redditi di lavoro dipendente e di pensione si riferiscono a periodi diversi dell'anno, spettano entrambe le relative detrazioni ciascuna delle quali rapportata al periodo di lavoro o di pensione considerato.



La Legge di Stabilità 2014 (L. 147/2013) ha modificato l'art. 13 Tuir incrementando, a decorrere dal 1 gennaio 2014, le **detrazioni per lavoro dipendente**.

MODALITÀ DI CALCOLO DELLA DETRAZIONE

L'art. 13, **commi 1 e 2, del Tuir** prevede una specifica detrazione per i redditi di lavoro dipendente di cui all'art. 49 comma 1 del Tuir, e di determinate tipologie di redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, di cui all'art. 50 comma 1 lett. a), b), c), c-bis), d), h-bis), e l).

QUADRO RC – REDDITI DI LAVORO DIPENDENTE E ASSIMILATI

Sezione I – Redditi di lavoro dipendente e assimilati per i quali la detrazione è rapportata al periodo di lavoro

Tale detrazione:

- **deve essere rapportata al periodo di lavoro dell'anno;**
- **decresce all'aumentare del reddito complessivo,**

va così calcolata:



Il reddito di riferimento per determinare le detrazioni per lavoro dipendente e assimilati è il “reddito per detrazioni”, pari al reddito complessivo del contribuente, comprensivo del reddito dei fabbricati assoggettati alla cedolare secca sulle locazioni e dell'agevolazione ACE, e al netto della deduzione per abitazione principale e delle relative pertinenze.

REDDITO PER DETRAZIONI:
rigo RN1 col. 1 – RN2 + rigo RS37 col. 11

dove il **rigo RN1 col. 1** rappresenta il reddito di riferimento per le agevolazioni fiscali ed è dato dal risultato della seguente somma:

RN1, col. 5 + RB10, col. 14 + RB10, col. 15

A) Reddito per detrazioni fino a 8.000 euro

La detrazione spettante ammonta ad euro:

€ 1.880 * Numero di giorni di lavoro dipendente (RC6 col. 1)
365



Per redditi di lavoro dipendente a tempo indeterminato, la detrazione **non può comunque essere inferiore a 690 euro.**

Per redditi di lavoro dipendente a tempo determinato, la detrazione **non può comunque essere inferiore a 1.380 euro.**

Qualora siano stati percepiti redditi di lavoro dipendente derivanti da contratti a tempo indeterminato e a tempo determinato, è possibile usufruire della detrazione più favorevole, pari a 1.380 euro.

B) Reddito per detrazioni superiore a 8.000 euro ma inferiore o uguale a 28.000 euro

La detrazione spettante ammonta ad euro:

(€ 978 + (€ 902 * € 28.000 – reddito per detrazioni)) * giorni di lavoro
€ 20.000 365

C) Reddito per detrazioni superiore a 28.000 euro ma inferiore o uguale a 55.000 euro

La detrazione spettante ammonta ad euro:

(€ 978 * € 55.000 – reddito complessivo) * giorni di lavoro
€ 27.000 365

D) Reddito per detrazioni superiore a 55.000 euro

Non spetta alcuna detrazione per lavoro dipendente ed assimilati



ESEMPIO

Un lavoratore dipendente, con contratto di lavoro a tempo indeterminato, ha percepito nel corso del 2015, per un periodo di lavoro pari a 300 giorni, un reddito complessivo pari a 29.000 euro.

L'importo della detrazione spettante sarà:

$$(\text{€ } 978 * \frac{(\text{€ } 55.000 - \text{€ } 29.000)}{27.000}) * \frac{300}{365} = \text{€ } 811,05 + \text{€ } 30 = \text{€ } 774,00$$



La detrazione spetta **per redditi di lavoro dipendente o redditi a questi assimilati** indicati nei righi **da RC1 a RC3**, per i quali è stato indicato nella colonna 1:

- **il codice 2** (lavoro dipendente);
- **il codice 3** (lavori socialmente utili);
- **il codice 4** (frontalieri),

ed è stata **compilata la colonna 1 del rigo RC6** (giorni di lavoro dipendente).

Se nella colonna 1 dei rigi da RC1 a RC3 è stato indicato **solo il codice 3**, la detrazione spetta solo se i redditi per lavori socialmente utili concorrono alla formazione del reddito complessivo; se nella colonna 1 dei rigi da RC1 a RC3 è stato indicato **solo il codice 4**, la detrazione spetta solo se l'ammontare dei redditi percepiti in zone di frontiera è superiore alla quota esente di 7.500 euro.

DETRAZIONE PER REDDITI DA PENSIONE

Per il calcolo delle detrazioni per redditi da pensione, previste dall'art. 13 commi 3 e 4 Tuir, bisogna distinguere a seconda che il soggetto interessato abbia un'età inferiore o superiore a 75 anni (soggetto che alla data del 31 dicembre 2015 non abbia compiuto 75 anni e viceversa).

Al **reddito complessivo** (da considerare al **netto dell'abitazione principale e delle relative pertinenze**) va aggiunto anche **il reddito dei fabbricati concessi in locazione assoggettato a cedolare secca e l'importo della deduzione ACE** (indicato nella colonna 11 del rigo RS37).



Il reddito di riferimento per determinare **le detrazioni per lavoro dipendente e assimilati** è il **"reddito per detrazioni"**, pari al **reddito complessivo** del contribuente comprensivo del **reddito dei fabbricati assoggettati alla cedolare secca sulle locazioni e dell'agevolazione ACE**, e al **netto della deduzione per abitazione principale** e delle relative pertinenze.

REDDITO PER DETRAZIONI:
rigo RN1 col. 1 – RN2 + rigo RS37 col. 11

QUADRO RC – REDDITI DI LAVORO DIPENDENTE E ASSIMILATI

Sezione I – Redditi di lavoro dipendente e assimilati per i quali la detrazione è rapportata al periodo di lavoro

dove il **rigo RN1 col. 1** rappresenta il reddito di riferimento per le agevolazioni fiscali ed è dato dal risultato della seguente somma:

$$\text{RN1, col. 5} + \text{RB10, col. 14} + \text{RB10, col. 15}$$

SOGGETTO DI ETÀ INFERIORE A 75 ANNI

A) Reddito per detrazioni fino ad € 7.500

La detrazione spettante ammonta ad euro:

$$\text{€ } 1.725 * \frac{\text{Numero di giorni di lavoro di pensione (RC6 col. 2)}}{365}$$



Per redditi di pensione la detrazione non può comunque essere inferiore a 690 euro.

B) Reddito per detrazioni superiore a 7.500 euro ma inferiore o uguale a 15.000 euro

La detrazione spettante ammonta ad euro:

$$\left(\text{€ } 1.255 + \left(\text{€ } 470 * \frac{\text{€ } 15.000 - \text{reddito per detrazioni}}{\text{€ } 7.500} \right) \right) * \frac{\text{giorni di pensione}}{365}$$

C) Reddito per detrazioni superiore a 15.000 euro ma inferiore o uguale a 55.000 euro

La detrazione spettante ammonta ad euro:

$$\left(\text{€ } 1.255 * \frac{\text{€ } 55.000 - \text{reddito per detrazioni}}{\text{€ } 40.000} \right) * \frac{\text{giorni di pensione}}{365}$$

Gli importi fissi di euro 1.255 e 470 devono essere rapportati al periodo di erogazione della pensione nell'anno (C.M. 15/E/2007).

D) Reddito per detrazioni superiore a 55.000 euro

Non spetta alcuna detrazione per redditi da pensione.

SOGGETTO DI ETÀ SUPERIORE A 75 ANNI

Per i soggetti titolari di redditi di pensione che alla data del 31 dicembre 2015 hanno compiuto 75 anni di età, la detrazione deve essere così calcolata:

A) Reddito per detrazioni fino a 7.750 euro

La detrazione spettante ammonta ad euro:

$$\text{€ } 1.783 * \frac{\text{Numero di giorni di lavoro di pensione (RC6 col. 2)}}{365}$$



Per redditi di pensione, la detrazione non può comunque essere inferiore a 713 euro.

B) Reddito per detrazioni superiore a 7.750 euro ma inferiore o uguale a 15.000 euro

La detrazione spettante ammonta ad euro:

$$\frac{(\text{€ } 1.297 + (\text{€ } 486 * \frac{\text{€ } 15.000 - \text{reddito per detrazioni}}{\text{€ } 7.250})) * \text{giorni di pensione}}{365}$$

C) Reddito per detrazioni superiore a 15.000 euro ma inferiore o uguale a 55.000 euro

La detrazione spettante ammonta ad euro:

$$\frac{(\text{€ } 1.297 * (\frac{\text{€ } 55.000 - \text{reddito per detrazioni}}{\text{€ } 40.000})) * \text{giorni di pensione}}{365}$$

Gli importi fissi di euro 1.297 e 486 devono essere rapportati al periodo di erogazione della pensione nell'anno.

D) Reddito per detrazioni superiore a 55.000 euro

Non spetta alcuna detrazione per redditi da pensione.

SEZIONE I – MODALITÀ DI COMPILAZIONE

QUADRO RC REDDITI DI LAVORO DIPENDENTE E ASSIMILATI Sezione I Redditi di lavoro dipendente e assimilati Casi particolari ☐	RC1	Tipologia reddito ¹	Indeterminato/Determinato ²	Redditi (punto 1 e 3 CU 2016) ³	,00
	RC2				,00
	RC3				,00
	RC5				RC1 + RC2 + RC3 – RC5 col. 1 – RC5 col. 2 (Riportare in RN1 col. 5)
	Quota esente frontalieri ¹		Quota esente Campione d'Italia ²	(di cui L.S.U. ³)	TOTALE ⁴
	,00		,00	,00	,00
RC6		Periodo di lavoro (giorni per i quali spettano le detrazioni)		Lavoro dipendente ¹	Pensione ²

Rigo C1/C 3 colonna 1: TIPOLOGIA DI REDDITO

Dovrà essere riportato, obbligatoriamente, in **colonna 1**, uno dei seguenti codici:

- **Codice 1:** redditi da pensione;
- **Codice 2:** redditi di lavoro dipendente o assimilati (o trattamenti pensionistici integrativi);



- nel caso di **trattamenti pensionistici integrativi** (ad esempio quelli corrisposti dai fondi pensione di cui al D.Lgs. 252/2005), **deve essere riportato il codice 2**;
- nel caso di compensi **per lavori socialmente utili che non hanno usufruito** del regime agevolato, **deve essere utilizzato il codice 2**.

- **Codice 3:** compensi percepiti per lavori socialmente utili agevolati;
- **Codice 4:** redditi di lavoro dipendente prestatò, in via continuativa e come oggetto esclusivo del rapporto, all'estero in zone di frontiera ed in altri Paesi limitrofi da persone residenti nel territorio dello Stato;



- **Codice 5:** redditi di lavoro dipendente, prodotti in euro, dai contribuenti iscritti nei registri anagrafici del Comune di Campione d'Italia;
- **Codice 6:** redditi di pensione, prodotti in euro dai contribuenti iscritti nei registri anagrafici del Comune di Campione d'Italia.

Colonna 1 codici da utilizzare:

1. pensione;
2. lavoro dipendente o assimilati;
3. lavori socialmente utili;
4. transfrontalieri;
5. lavoro dipendente, Campione d'Italia;
6. pensione, Campione d'Italia

QUADRO RC REDDITI DI LAVORO DIPENDENTE E ASSIMILATI	RC1	Tipologia reddito ¹	Indeterminato/Determinato ²	Redditi (punto 1 e 3 CU 2016) ³	,00
	RC2				,00
	RC3				,00
					,00


**APPROFONDIMENTO
COMPENSI PER LAVORI SOCIALMENTE UTILI**

È previsto **un regime fiscale agevolato per i compensi relativi a lavori socialmente utili** (L.S.U.) corrisposti a soggetti che hanno raggiunto l'età prevista dalla vigente legislazione per la pensione di vecchiaia.

Per tali soggetti, che possiedono un reddito complessivo, al netto della deduzione per abitazione principale e per le relative pertinenze, non superiore a 9.296,22 euro l'art. 52, lett. d-bis, del D.P.R. 917/1986, prevede:

- l'esenzione da tassazione fino a 3.098,74 euro;
- una ritenuta a titolo d'imposta con l'aliquota prevista per il primo scaglione di reddito sull'importo che eccede 3.098,74 euro (art. 24, comma 1-bis, D.P.R. 600/1973).

Per applicare correttamente la norma agevolativa prevista e per determinare l'importo del reddito complessivo da assoggettare a tassazione, le istruzioni ministeriali prevedono la compilazione del seguente prospetto:

1 Reddito complessivo calcolato nello schema riepilogativo dei redditi e delle ritenute

2 Importo di colonna 2 del rigo RC5

3 Differenza: Rigo1 – Rigo2
4 Deduzione per abitazione principale e relative pertinenze
5 Differenza: Rigo3 – Rigo4

Al **rigo 1**: deve essere riportato il totale del reddito complessivo, risultante dalla sommatoria di tutti i redditi (compresi quelli L.S.U.);

Al **rigo 2**: deve essere indicato il reddito percepito per L.S.U. da soggetti che ne abbiano i requisiti (indicando il reddito riportato a colonna 1 del rigo RC5);

Al **rigo 3**: deve essere indicata la differenza dei due importi;

Al **rigo 4**: deve essere indicato l'importo relativo alla deduzione per abitazione principale e relative pertinenze;

Al **rigo 5**: la differenza tra il rigo3 e il rigo4.

- a) se l'importo risultante al **rigo 5 è superiore a 9.296,22 euro, non sarà possibile fruire del regime agevolato**. Il reddito complessivo, che dovrà esser riportato nella colonna 5 del rigo RN1, sarà l'importo indicato al rigo 1 del precedente schema, mentre l'importo **delle ritenute, da indicare** nel rigo RN33 colonna 4, è pari al totale delle ritenute che avete calcolato utilizzando lo schema riepilogativo dei redditi e delle ritenute.
- b) se l'importo risultante al **rigo 5 è pari o inferiore a 9.296,22 euro**, si rientra **nel regime agevolato e pertanto**:
- l'importo da riportare al rigo RN1, colonna 5, sarà quello indicato al rigo 3;
 - l'importo delle ritenute da riportare al rigo RN33 col. 4 è pari alla differenza tra le ritenute totali calcolate nello schema riepilogativo dei redditi e delle ritenute e quello che è stato indicato al rigo RC11;
 - l'importo dell'addizionale regionale indicato al rigo RC12 non deve essere riportato al rigo RV colonna 3.



ESEMPIO

Un contribuente ha percepito nel corso del 2015 i seguenti redditi:

- reddito da lavoro dipendente: 8.000 euro
- reddito dell'abitazione principale: 500 euro (rendita catastale rivalutata);
- compensi L.S.U.: 3.500 euro

1 Reddito complessivo calcolato nello schema riepilogativo dei redditi e delle ritenute	€ 12.000
2 Importo di colonna 2 del rigo RC5	€ 3.500
3 Differenza: Rigo1 – Rigo2	€ 8.500
4 Deduzione per abitazione principale e relative pertinenze	€ 500
5 Differenza: Rigo3 – Rigo4	€ 8.000

Poiché l'importo di cui al rigo 5 risulta inferiore a 9.296,22 euro, relativamente ai compensi percepiti per lavori socialmente utili:

- 3.098euro, saranno esenti da tassazione, mentre 401,26 euro (€ 3.500 - € 3.098,74) saranno tassati a titolo d'imposta, con aliquota Irpef del 23% e addizionale regionale.



Il contribuente che ha percepito solo compensi per lavori socialmente utili fino a 9.296,22 euro per i quali sono state applicate correttamente le ritenute a titolo d'imposta e di addizionale regionale, è esonerato dalla presentazione della dichiarazione dei redditi.

Rigo C1/C 3 colonna 2 – INDETERMINATO/DETERMINATO

In **colonna 2** va riportato uno dei seguenti codici:

- **codice 1** se si tratta di contratto di lavoro **a tempo indeterminato**;
- **codice 2**: se si tratta di contratto di lavoro **a tempo determinato**.



Nel caso di **reddito di lavoro dipendente**, compensi per **lavori socialmente utili** o redditi prodotti in **zone di frontiera** e redditi prodotti in euro **dai residenti a Campione d'Italia**, va riportato:

- il **codice '1'** contratto a tempo indeterminato se nella Certificazione Unica risulta compilato il punto 1;
- il **codice '2'** contratto a tempo determinato se nella Certificazione Unica risulta compilato il punto 2.

Colonna 2 codice da utilizzare:
1. contratto a tempo indeterminato;
2. contratto a tempo determinato.

QUADRO RC REDDITI DI LAVORO DIPENDENTE E ASSIMILATI	RC1	Tipologia reddito ¹	Indeterminato/Determinato ²	Redditi (punto 1 e 3 CU 2016) ³	
	RC2				,00
	RC3				,00

Rigo C1/C3 col. 3 – REDDITO

Nella **colonna 3** deve essere riportato l'ammontare dei redditi conseguiti, risultanti **dal punto 1** (lavoro dipendente o assimilato a tempo indeterminato), **punto 2** (lavoro dipendente e assimilato a tempo determinato) o **punto 3** (pensione) **della Certificazione Unica 2016**.



- Se nel **corso del 2015** si sono **intrattenuti più rapporti di lavoro** ed è stato chiesto all'ultimo sostituto d'imposta di tenere conto dei redditi percepiti per gli altri rapporti, devono essere indicati i dati che risultano dalla certificazione consegnata dall'ultimo datore di lavoro.
- in presenza di una Certificazione Unica 2016 che certifichi **un reddito di lavoro dipendente a tempo indeterminato e un reddito di pensione per cui è stato effettuato il conguaglio**, occorre compilare due distinti righi, riportando gli importi indicati nei punti 1 e 3 della Certificazione Unica 2016
- in presenza di una Certificazione Unica 2016 che certifichi **un reddito di lavoro dipendente a tempo determinato e un reddito di pensione per cui è stato effettuato**

il conguaglio, occorre compilare due distinti righi, riportando gli importi indicati nei punti 2 e 3 della Certificazione Unica 2016.

In entrambi i casi, nel rigo RC6 riportare nella colonna 1 il numero dei giorni di lavoro dipendente indicato nel punto 6 della Certificazione Unica 2016 e nella colonna 2 il numero dei giorni di pensione indicato nel punto 7 della Certificazione Unica 2016.

- Se nella **colonna 1** è stato indicato il **codice 4 (redditi prodotti in zone di frontiera)**, va riportato l'intero ammontare dei redditi percepiti, comprensivo della quota esente. In presenza di una Certificazione Unica 2016, va riportato l'importo indicato nei punti 455 e 456, indicando nella colonna 2 il codice "1" o il codice "2". Tali redditi sono imponibili ai fini Irpef per l'anno 2015 solo per la parte eccedente i 7.500 euro.
- Se nella **colonna 1** è stato indicato il **codice 5 o il codice 6** (redditi di lavoro dipendente o pensione prodotti in euro dai residenti a Campione d'Italia zone di frontiera), riportare l'intero ammontare di tali redditi, comprensivo della quota esente. In particolare:
 - se è compilato il **punto 457** della Certificazione Unica 2016, va riportato nella colonna 1 il codice 2 (lavoro dipendente), nella colonna 2 il codice 1 (tempo indeterminato) e nella colonna 3 l'importo indicato nel punto 457;
 - se è compilato il **punto 458** della Certificazione Unica 2016, va riportato nella colonna 1 il codice 2 (lavoro dipendente), nella colonna 2 il codice 2 (tempo determinato) e nella colonna 3 l'importo indicato nel punto 458;
 - se è compilato il **punto 459** della Certificazione Unica 2016, va riportato nella colonna 1 il codice 1 (pensione) e nella colonna 3 l'importo indicato nel punto 459.

Tali redditi sono imponibili a fini Irpef solo per la parte eccedente 6.700 euro, mentre la quota esente va indicata nella colonna 2 del rigo RC5.

- Nel **caso di lavori socialmente utili** deve essere indicata la somma dei due importi, la quota esente e la quota imponibile.

QUADRO RC REDDITI DI LAVORO DIPENDENTE E ASSIMILATI	RC1	Tipologia reddito	1	Indeterminato/Determinato	2	Redditi (punto 1 e 3 CU 2016)	3	,00
	RC2							,00
	RC3							,00

Va riportato il reddito indicato nel punto 1, 2 o 3 della C.U. 2016

Redditi di lavoro dipendente e assimilati con contratto a tempo indeterminato	Redditi di lavoro dipendente e assimilati con contratto a tempo determinato	Redditi di pensione	Altri redditi assimilati
1	2	3	4
RAPPORTE DI LAVORO			
Assegni periodici corrisposti dal coniuge	Numero di giorni per i quali spettano le detrazioni		
5	Lavoro dipendente	Pensione	
6	7		
Data di inizio		Data di cessazione	In forza al 31/12
8	9	10	11
giorno	giorno	giorno	giorno
me	me	me	me
se	se	se	se
anno	anno	anno	anno

Casella CASI PARTICOLARI

Nella casella “Casi particolari” va indicato uno dei seguenti codici:

- ‘1’, se **si fruisce in dichiarazione dell’agevolazione prevista per i lavoratori dipendenti che rientrano in Italia dall’estero**. In presenza dei requisiti previsti dalla L. 238/2010, i redditi di lavoro dipendente concorrono alla formazione del reddito complessivo nella misura **del 20% per le lavoratrici e del 30% per cento per i lavoratori**;
- ‘2’, se **si fruisce in dichiarazione dell’agevolazione prevista per i docenti e ricercatori**, che siano **non occasionalmente residenti all’estero** e abbiano **svolto documentata attività di ricerca o docenza** all’estero presso centri di ricerca pubblici o privati o università per almeno due anni continuativi e che, dalla data di entrata in vigore del D.L. 185/2008 o in uno dei cinque anni solari successivi, vengano a svolgere la loro attività in Italia e che, conseguentemente, divengano fiscalmente residenti nel territorio dello Stato. I redditi di lavoro dipendente concorrono alla formazione del reddito complessivo nella misura del **10%**.



Dato che il beneficio è riconosciuto direttamente dal datore di lavoro, la presente **casella va compilata esclusivamente** nell’ipotesi particolare in cui il datore di lavoro **non abbia potuto riconoscere l’agevolazione** e il contribuente intenda fruirne, in presenza dei requisiti previsti dalla legge, **direttamente nella presente dichiarazione dei redditi**.

In tale caso, il reddito di lavoro dipendente va indicato nei righi **da RC1 a RC3** già nella misura ridotta (**10%, al 20% o al 30%**).

Nelle Annotazioni della Certificazione Unica 2016:

- **codice BM** per lavoratori e lavoratrici;
- **codice BC** per docenti e ricercatori,

è indicato **l’ammontare ridotto che ha concorso a formare il reddito**, se l’agevolazione è stata riconosciuta dal sostituto, oppure la quota non imponibile, se il sostituto non ha operato l’abbattimento.

- “3”, se sono stati **superati i limiti di deducibilità dei contributi** per previdenza complementare **certificati in più C.U. non conguagliati**. In questo caso, nei righi da RC1 a RC3, va riportato il reddito di lavoro dipendente aumentato della quota di contributi dedotta in misura eccedente rispetto ai limiti previsti.

QUADRO RC
REDDITI DI LAVORO
DIPENDENTE
E ASSIMILATI

Sezione I
Redditi di lavoro
dipendente e assimilati

Casi particolari ☐

Va indicato il codice:

- “1”, per l’agevolazione prevista per i lavoratori dipendenti che rientrano in Italia dall’estero;
- “2”, per l’agevolazione prevista per i docenti e ricercatori;
- “3”, per redditi non conguagliati nel caso in cui siano stati superati i limiti di deducibilità.

Per approfondimenti si vedano gli “Aspetti generali”

Rigo RC5: TOTALE

RC5	Quota esente frontalieri	Quota esente Campione d'Italia	RC1+ RC2 + RC3 – RC5 col. 1 – RC5 col. 2 (Riportare in RN1 col. 5)	
	1	2	(di cui L.S.U. 3	TOTALE 4
	,00	,00	,00)	,00

Nella **Colonna 1 (Quota esente frontalieri)** va indicata la **quota di reddito esente** (redditi prodotti in zone di frontiera sono imponibili ai fini Irpef per la parte eccedente 7.500 euro). Se il reddito **prodotto in zona di frontiera** (codice 4 nella colonna 1 dei righi da RC1 a RC3) è **superiore o uguale a 7.500 euro**, deve essere **indicato 7.500 euro**; se invece **tale reddito è inferiore a 7.500 euro**, va riportato in questa colonna **l'intero importo del reddito, in quanto totalmente esente**. In presenza di più redditi prodotti in zone di frontiera, per determinare l'ammontare della quota di reddito esente bisogna eseguire i seguenti calcoli:

- 1) **calcolare il "Totale redditi frontalieri"**, pari alla somma degli importi indicati nella colonna 3 dei righi da RC1 a RC3, per i quali è stato riportato il codice 4 nella colonna 1;
- 2) se il "Totale redditi frontalieri" è superiore o uguale a 7.500 euro, **indicare 7.500 euro nella colonna 1 del rigo RC5**;
- 3) se il "Totale redditi frontalieri" è inferiore a 7.500 euro, indicare nella colonna 1 del rigo RC5 il "Totale redditi frontalieri";

Nella **Colonna 2 (Quota esente Campione d'Italia)** va indicata nella colonna 2 la quota di reddito esente. Se il reddito prodotto (codice 5 e/o il codice 6 nella colonna 1 dei righi da RC1 a RC3) è superiore o uguale a 6.700 euro, va indicato 6.700; se invece tale reddito è inferiore a 6.700 euro va riportato in questa colonna **l'intero importo del reddito, in quanto totalmente esente**. In presenza di più redditi di tale tipologia, per determinare l'ammontare della quota di reddito esente bisogna:

- 1) calcolare il "**Totale redditi Campione d'Italia**" pari alla somma degli importi indicati nella colonna 3 dei righi da RC1 a RC3, per i quali è stato riportato il codice 5 e/o il codice 6 nella colonna 1;
- 2) se il "**Totale redditi Campione d'Italia**" è superiore o uguale a 6.700 euro, indicare 6.700 nella colonna 1 del rigo RC5 RC5 il "**Totale redditi frontalieri**";
- 3) se il "**Totale redditi Campione d'Italia**" è inferiore a 6.700 euro, indicare nella colonna 1 del rigo RC5 il "**Totale redditi Campione d'Italia**".

Nella **colonna 4 del rigo RC5** deve essere riportato il risultato della seguente operazione:

RC5 colonna 4	→	RC1 + RC2 + RC3 – RC5 col. 1 – RC5 col. 2

L'importo indicato nella colonna 3 deve essere riportato alla colonna 5 del rigo RN1.

RC5	Quota esente frontalieri	Quota esente Campione d'Italia	RC1+ RC2 + RC3 – RC5 col. 1 – RC5 col. 2 (Riportare in RN1 col. 5)	
	1	2	(di cui L.S.U. 3	TOTALE 4
	,00	,00	,00)	,00

Se sono stati dichiarati redditi per **lavori socialmente utili** (con utilizzo del codice 3 nella colonna 1 dei righi RC1/RC3), nella **colonna 2 del rigo RC5** dovrà esserne riportato l'importo complessivo.

Rigo RC6: PERIODO DI LAVORO

Al rigo **RC6 colonna 1** deve essere **indicato il numero di giorni relativo al periodo di lavoro dipendente** (o assimilato) **per il quale è prevista la detrazione d'imposta**.

In particolare, se è stato indicato **un solo reddito di lavoro dipendente o assimilato** per cui il datore di lavoro ha rilasciato la Certificazione Unica 2016, **va riportato il numero dei giorni indicato nel punto 3 della Certificazione Unica 2016**.



- Se **il datore di lavoro non ha rilasciato la Certificazione Unica** (perché non obbligato a farlo), è necessario determinare il numero di giorni tenendo conto che vanno in ogni caso compresi le festività, i riposi settimanali e gli altri giorni non lavorativi e che vanno sottratti i giorni per cui non spetta alcuna retribuzione, neanche differita (ad esempio, in caso di assenza per aspettativa senza corresponsione di assegni);
- se **il rapporto di lavoro è part-time** (nel senso che la prestazione lavorativa viene resa per un orario ridotto), i **giorni possono essere considerati per l'intero periodo di lavoro**;
- se **sono stati indicati più redditi di lavoro dipendente o assimilati**, va **indicato il numero totale dei giorni compresi nei vari periodi**, tenendo conto che quelli compresi in periodi contemporanei devono essere considerati una volta sola.

Al rigo **RC6**, alla **colonna 2** deve essere indicato **il numero di giorni relativo al periodo di pensione per il quale è prevista la detrazione d'imposta**.

Tale dati sono desumibili dal modello Certificazione Unica 2016 **nel caso di pensione al punto 7**.



- Se sono **stati indicati più redditi di pensione**, va riportato **il numero totale dei giorni** tenendo conto che i giorni compresi in periodi contemporanei devono essere considerati una volta sola;
- nel caso in cui siano presenti **sia redditi di lavoro dipendente che redditi di pensione**, al **rigo RC6**, deve essere indicata la somma dei giorni compresi nei vari periodi che **non può essere superiore a 365**, tenendo presente che quelli compresi in periodi contemporanei vanno indicati una sola volta.

RC6		Periodo di lavoro (giorni per i quali spettano le detrazioni)			Lavoro dipendente ¹	Pensione ²	
DATI FISCALI							
DATI PER LA EVENTUALE COMPILAZIONE DELLA DICHIARAZIONE DEI REDDITI							
		Redditi di lavoro dipendente e assimilati con contratto a tempo indeterminato	Redditi di lavoro dipendente e assimilati con contratto a tempo determinato	Redditi di pensione	Altri redditi assimilati		
		1	2	3	4		
		RAPPORTO DI LAVORO					
		Numero di giorni per i quali spettano le detrazioni		Data di inizio	Data di cessazione	In forza al 31/12	
		Assegni periodici corrisposti dal coniuge	Lavoro dipendente	Pensione	giorno mese anno	giorno mese anno	Periodi particolari
REDDITI		5	6	7	8	9	10



Un contribuente **ha percepito nel corso del 2015** i seguenti redditi:

- reddito da pensione, dal 1° marzo 2015 al 31 dicembre 2015;
- reddito da lavoro a progetto, dal 1° gennaio al 31 ottobre 2015.

In tale situazione, si dovrà indicare:

- in **colonna 1**, il numero di giorni di lavoro dipendente pari a 304;
- in **colonna 2**, il numero di giorni di pensione (in cui non si sono svolti rapporti di lavoro dipendente o assimilati), pari a 61 giorni.

Generalmente, infatti, la detrazione per redditi di lavoro dipendente è più favorevole a quella per redditi di pensione.

CASI PARTICOLARI

PRESTAZIONI “A GIORNATA”

Nei casi di contratti di lavoro dipendente a tempo determinato che prevedono **prestazioni “a giornata”** (ad es. per i lavoratori edili e i braccianti agricoli), le festività, i giorni di riposo settimanale e i giorni non lavorativi, compresi nel periodo che intercorre tra la data di inizio e quella di fine di tali rapporti di lavoro, **devono essere determinati proporzionalmente al rapporto esistente tra le giornate effettivamente lavorate e quelle previste come lavorative** dai contratti collettivi nazionali di lavoro e dai contratti integrativi territoriali applicabili per i contratti a tempo indeterminato delle medesime categorie. Il risultato del rapporto, se decimale, va arrotondato alla unità successiva.

INDENNITÀ

In caso **di indennità o somme erogate dall’INPS o** da altri Enti, le detrazioni per lavoro dipendente spettano nell’anno in cui si dichiarano i relativi redditi.

In tali casi, nel rigo **C5 colonna 1 vanno indicati i giorni** (la cui somma non può essere superiore a 365) che hanno dato diritto a tali indennità, anche se relativi ad anni precedenti.

BORSE DI STUDIO

Per le borse di studio, il numero dei giorni da indicare **nel rigo C5 colonna 1 è quello compreso nel periodo dedicato allo studio** (anche se relativo ad anni precedenti) per il quale è stata concessa la borsa di studio. Pertanto, se la borsa di studio è stata erogata per il rendimento scolastico o accademico, la detrazione spetta per l’intero anno; se, invece, è stata corrisposta in relazione alla frequenza di un particolare corso, spetta per il periodo di frequenza obbligatoria prevista.

INDENNITÀ SPECIALE IN AGRICOLTURA

Per l’indennità speciale in agricoltura, i giorni da indicare nel rigo C4 colonna 1 sono quelli risultanti dalla relativa certificazione e per i quali il contribuente ha percepito l’indennità di disoccupazione.

SEZIONE II – ALTRI REDDITI ASSIMILATI A QUELLI DI LAVORO DIPENDENTE

ASPETTI GENERALI

Sezione II Altri redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente	RC7	Assegno del coniuge ¹	Redditi (punto 4e 5 CU 2016) ²	,00
	RC8			,00
	RC9	Sommare gli importi da RC7 a RC8; riportare il totale al rigo RN1 col. 5		
			TOTALE	,00

Nella sezione II del quadro RC devono essere riportati i redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente **per i quali la detrazione non è rapportata** al periodo di lavoro nell’anno.

In presenza di Certificazione Unica 2016, l’importo del reddito è riportato **nel punto 4 o 5** della certificazione rilasciata dal sostituto d’imposta:

QUADRO RC – REDDITI DI LAVORO DIPENDENTE E ASSIMILATI

Sezione II – Altri redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente

DATI FISCALI DATI PER LA EVENTUALE COMPILAZIONE DELLA DICHIARAZIONE DEI REDDITI	Redditi di lavoro dipendente e assimilati con contratto a tempo indeterminato		Redditi di lavoro dipendente e assimilati con contratto a tempo determinato		Redditi di pensione		Altri redditi assimilati			
	1	2	3	4	RAPPORTE DI LAVORO					
REDDITI	Assegni periodici corrisposti dal coniuge		Numero di giorni per i quali spettano le detrazioni		Data di inizio		Data di cessazione		In forza al 31/12	Periodi particolari
	5	6	Lavoro dipendente	Pensione	8 giorno mese anno	9 giorno mese anno	10	11		



APPROFONDIMENTO

Tipologie di redditi che devono essere indicati nella **sezione II del quadro RC**:

- **gli assegni periodici percepiti dal coniuge**, ad esclusione di quelli destinati al mantenimento dei figli, in conseguenza di separazione legale, divorzio o annullamento del matrimonio;
- **gli assegni periodici comunque denominati** alla cui produzione non concorrono né capitale né lavoro (escluse le rendite perpetue), compresi gli assegni testamentari, quelli alimentari, ecc.;



Se il provvedimento dell'autorità giudiziaria non distingue la quota dell'assegno destinata al coniuge da quella per il mantenimento dei figli, l'assegno si considera destinato al coniuge per metà del suo importo.

- **i compensi e le indennità corrisposte dalle amministrazioni statali ed enti pubblici territoriali per l'esercizio di pubbliche funzioni.**
- Rientrano in questa categoria i compensi corrisposti ai componenti delle commissioni la cui costituzione è prevista dalla legge (commissioni edilizie comunali, commissioni elettorali comunali, ecc.) se non rientrano nell'esercizio dell'arte o della professione o nell'attività d'impresa del soggetto che li ha percepiti;
- **i compensi corrisposti ai giudici tributari, ai giudici di pace e agli esperti del tribunale di sorveglianza;**
- **le indennità e gli assegni vitalizi percepiti per l'attività parlamentare e le indennità percepite per le cariche pubbliche elettive** (consiglieri regionali, provinciali, comunali), **nonché quelle percepite dai giudici costituzionali;**
- **le rendite vitalizie e le rendite a tempo determinato costituite a titolo oneroso.**



Le rendite derivanti da contratti stipulati sino al 31 dicembre 2000 costituiscono reddito per il 60% dell'ammontare lordo percepito.
Per i contratti stipulati successivamente le rendite costituiscono reddito per l'intero ammontare.

- **i compensi corrisposti per l'attività libero professionale intramuraria** svolta dal personale dipendente del Servizio sanitario nazionale, di cui all'art. 50, comma 1, lett. e) del Tuir.

DETRAZIONI PREVISTE

Per i **redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente di cui:**

- all'art. 50, comma 1, lett. e), del Tuir (attività libero professionale Intramuraria del personale S.S.N.);
- all'art. 50, comma 1, lett. f), del Tuir (compensi ed indennità per pubbliche funzioni);

- all'art. 50, comma 1, lett. g), del Tuir (assegni ed indennità per attività parlamentari, per cariche pubbliche e per i giudici costituzionali);
 - all'art. 50, comma 1, lett. h), del Tuir (rendite vitalizie),
- spetta una detrazione d'imposta regolamentata dall'art. 13, comma 5 del Tuir.**

Per i redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente di cui:

- all'art. 50, comma 1, lett. i) (assegni periodici percepiti dal coniuge),
- spetta una detrazione d'imposta regolamentata dall'art. 13, comma 5 bis del Tuir**, pari alla detrazione per i soggetti titolari di redditi di pensione di età inferiore a 75 anni, regolamentata dall'art. 13, comma 3 del Tuir).



APPROFONDIMENTO

DETRAZIONE PER REDDITI ASSIMILATI A QUELLI DI LAVORO DIPENDENTE

L'art. 13, comma 5, del Tuir, prevede una specifica detrazione per i redditi contenuti nell'art. 50, comma 1, lett. e), f), g), h) del Tuir, ovvero:

- i compensi corrisposti per l'attività libero professionale intramuraria del personale s.s.n.;
- i compensi e le indennità corrisposte dalle amministrazioni statali ed enti pubblici territoriali per l'esercizio di pubbliche funzioni;
- le indennità e gli assegni vitalizi percepiti per l'attività parlamentare e le indennità percepite per le cariche pubbliche elettive (consiglieri regionali, provinciali, comunali), nonché quelle percepite dai giudici costituzionali;
- le rendite vitalizie e le rendite a tempo determinato costituite a titolo oneroso.

Tale detrazione:

- **non deve essere rapportata ad alcun periodo dell'anno;**
- **non è cumulabile con le altre detrazioni** (per lavoro dipendente o pensione)

e va così calcolata:



Il reddito di riferimento per determinare **le detrazioni per redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente** è il **“reddito per detrazioni”**, pari al **reddito complessivo** del contribuente, comprensivo del **reddito dei fabbricati assoggettati alla cedolare secca sulle locazioni e dell'agevolazione ACE** e al **netto della deduzione per abitazione principale** e delle relative pertinenze.

REDDITO PER DETRAZIONI:
rigo RN1 col. 1 – RN2 + rigo RS37 col. 11

dove il **rigo RN1 col. 1** rappresenta il reddito di riferimento per le agevolazioni fiscali, ed è dato dal risultato della seguente somma:

RN1, col. 5 + RB10, col. 14 + RB10, col. 15

Reddito per detrazioni fino a 4.800 euro

REDDITO	DETRAZIONE
Fino ad € 4.800	€ 1.104

Reddito per detrazioni superiore a 4.800 euro, ma inferiore o uguale a 55.000 euro

REDDITO	DETRAZIONE
Da € 4.800 fino a € 55.000	$\text{€ } 1.104 * \frac{(\text{€ } 55.000 - \text{Reddito per detrazioni})}{50.200}$

Reddito per detrazioni superiore a 55.000 euro

Non spetta alcuna detrazione.

Se il risultato dei rapporti è maggiore di 0, si assume nelle prime 4 cifre decimali.



APPROFONDIMENTO

DETRAZIONE PER ASSEGNI PERIODICI CORRISPOSTI DAL CONIUGE

L'art. 13, comma 5bis, del Tuir, prevede una specifica detrazione per i redditi contenuti nell' art. 50, comma 1, lett. i) del Tuir.

Tale detrazione non deve essere rapportata ad alcun periodo dell'anno, ed è la stessa detrazione prevista dall'art. 13, comma 3, del Tuir per i titolari di redditi di pensione di età inferiore a 75 anni e va così determinata:

Il reddito di riferimento per determinare **le detrazioni per redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente** è il **“reddito per detrazioni”**, pari **al reddito complessivo** del contribuente, comprensivo **del reddito dei fabbricati assoggettati alla cedolare secca sulle locazioni e dell'agevolazione ACE e al netto della deduzione per abitazione principale** e delle relative pertinenze.

REDDITO PER DETRAZIONI:
rigo RN1 col. 1 – RN2 + rigo RS37 col. 11

dove il **rigo RN1 col. 1** rappresenta il reddito di riferimento per le agevolazioni fiscali ed è dato dal risultato della seguente somma:

RN1, col. 5 + RB10, col. 14 + RB10, col. 15

A) Reddito per detrazioni fino a 7.500 euro

REDDITO	DETRAZIONE
Fino ad € 7.500	€ 1.725

B) Reddito per detrazioni superiore a 7.500 euro, ma inferiore o uguale a 15.000 euro

REDDITO	DETRAZIONE
Da € 7.500 fino a € 15.000	$\text{€ } 1.255 + (\text{€ } 470 * \frac{(\text{€ } 15.000 - \text{Reddito per detrazioni})}{7.500})$

C) Reddito per detrazioni superiore a 15.000, ma inferiore o uguale a 55.000

REDDITO	DETRAZIONE
Da € 15.000 fino a € 55.000	$\text{€ } 1.255 * (\text{€ } 55.000 - \text{Reddito per detrazioni})$ 40.000

D) Reddito per detrazioni superiore a 55.000 euro

Non spetta alcuna detrazione.



- Se il risultato dei rapporti è maggiore di 0, lo stesso si assume nelle prime 4 cifre decimali.
- L'ammontare della detrazione spettante non può essere inferiore a 690 euro.



ESEMPIO

Nel corso del 2015, un contribuente ha percepito un assegno di mantenimento dall'ex marito, pari a 11.000 euro.

Ipotizzando che sia l'unico reddito del contribuente, la detrazione spettante ammonta:

$$\text{€ } 1.255 + (\text{€ } 470 * (\text{€ } 15.000 - \text{€ } 11.000) / 7.500) = 1.255 + (\text{€ } 470 * 0,5333) = \text{€ } 1.505,65 (\text{€ } 1.506)$$

SEZIONE II – MODALITÀ DI COMPILAZIONE

Sezione II Altri redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente	RC7	Assegno del coniuge ¹	Redditi (punto 4e 5 CU 2016) ²	,00	
	RC8			,00	
	RC9	Sommare gli importi da RC7 a RC8; riportare il totale al rigo RN1 col. 5			TOTALE

Rigo RC7/RC8 colonna 1: ASSEGNO DEL CONIUGE

Deve essere barrata la casella di cui alla **colonna 1** nel caso in cui il contribuente percepisca assegni periodici dal coniuge o ex - coniuge in base a quanto previsto dall'autorità giudiziaria, in conseguenza di separazione legale, di divorzio o annullamento del matrimonio.

Da barrare la casella nel caso di assegni periodici percepiti dal coniuge o dall'ex-coniuge

RC7	Assegno del coniuge ¹	Redditi (punto 4e 5 CU 2016) ²	,00
RC8			,00

QUADRO RC – REDDITI DI LAVORO DIPENDENTE E ASSIMILATI

Sezione III – Ritenute su redditi di lavoro dipendente e assimilati addizionale Irpef e addizionali regionale e comunale all'Irpef

Rigo RC7/RC8: REDDITI

Nella casella di **colonna 2** dei righi RC7/RC8, deve essere riportato **l'importo dei redditi percepiti. In particolare:**

- deve essere indicato **il dato relativo all'assegno percepito** ricavabile dalla sentenza di separazione o di divorzio (rivalutato annualmente in base agli indici Istat) ed indicato nel punto 5 della Certificazione Unica 2016;
- deve essere indicato il reddito assimilato a quello di lavoro dipendente, desumibile **dal punto 4** della Certificazione Unica 2016.

RC7	Assegno del coniuge	1	Redditi (punto 4e 5 CU 2016)		2			,00
RC8								,00

DATI FISCALI DATI PER LA EVENTUALE COMPILAZIONE DELLA DICHIARAZIONE DEI REDDITI	Redditi di lavoro dipendente e assimilati con contratto a tempo indeterminato		Redditi di lavoro dipendente e assimilati con contratto a tempo determinato		Redditi di pensione			Altri redditi assimilati				
	1	2	3	4								
	Assegni periodici corrisposti dal coniuge		Numero di giorni per i quali spettano le detrazioni		RAPPORTO DI LAVORO			In forza al 31/12				
REDDITI	5	Lavoro dipendente	Pensione	Data di inizio			Data di cessazione			10	Periodi particolari	
		6	7	8	giorno	me	anno	9	giorno	me	anno	11

SEZIONE III – RITENUTE SU REDDITI DI LAVORO DIPENDENTE E ASSIMILATI ADDIZIONALE IRPEF E ADDIZIONALI REGIONALE E COMUNALE ALL'IRPEF

Nella **sezione III del quadro RC**, al rigo RC10, vanno indicate:

- le ritenute Irpef;
 - l'addizionale regionale;
 - saldo dell'addizionale comunale all'Irpef;
 - l'acconto dell'addizionale comunale all'Irpef;
- che sono state trattenute dal datore di lavoro.

I **dati da indicare nella Sezione III del quadro RC** sono desumibili della Certificazione Unica 2016:

RITENUTE	Ritenute Irpef		Addizionale regionale all'Irpef		Addizionale regionale 2014 trattenuta nel 2015		Addizionale regionale 2015 rapporti cessati		
	21	22	23	24					
		ADDIZIONALE COMUNALE ALL'IRPEF							
25	Saldo 2014	26	Acconto 2015	27	Saldo 2015	28	Rapporti cessati 2015	29	Acconto 2016
30	Ritenute Irpef sospese	31	Addizionale regionale all'Irpef sospesa	32	Addizionale regionale sospesa per trattenute 2015				

RC10	Ritenute IRPEF (punto 21 del CU 2016)	Ritenute addizionale regionale (punto 22 del CU 2016)	Ritenute acconto addizionale comunale 2015 (punto 26 del CU 2016)	Ritenute saldo addizionale comunale 2015 (punto 27 del CU 2016)	Ritenute acconto addizionale comunale 2016 (punto 29 del CU 2016)				
1	,00	2	,00	3	,00	4	,00	5	,00

Nella **colonna 1**, va indicato il totale delle ritenute Irpef, relative ai redditi di lavoro dipendente e assimilati, indicati nelle Sezioni I e II, risultante dal punto 21 della Certificazione Unica 2016.

L'importo della colonna 1 del rigo RC10 deve essere riportato nel rigo RN33, colonna 4.

Nella **colonna 2**, va indicato il totale dell'**addizionale regionale all'Irpef** trattenuta sui redditi di lavoro dipendente e assimilati, indicati nelle Sezioni I e II, risultante dal punto 22 della Certificazione Unica 2016.

L'importo del presente rigo deve essere riportato nel rigo RV3, colonna 3.

Nella **colonna 3** va indicato l'**acconto dell'addizionale comunale all'Irpef per l'anno 2015**, trattenuta sui redditi di lavoro dipendente e assimilati indicati nelle Sezioni I e II, risultante dal punto 26 della Certificazione Unica 2016.

L'importo del presente rigo deve essere riportato nel **rigo RV11 colonna 1**.

Nella **colonna 4** va indicato il **saldo dell'addizionale comunale all'Irpef per l'anno 2015**, trattenuta sui redditi di lavoro dipendente e assimilati indicati nelle Sezioni I e II, risultante dal punto 27 della Certificazione Unica 2016.

L'importo del presente rigo deve essere riportato nel rigo RV11 colonna 1.

Nella **colonna 5** va indicato l'**acconto dell'addizionale comunale all'Irpef per l'anno 2016**, trattenuta sui redditi di lavoro dipendente e assimilati delle Sezioni I e II, risultante dal punto 29 della Certificazione Unica 2016. L'importo del presente rigo deve essere riportato nel rigo RV17 colonna 6.

SEZIONE IV – RITENUTE PER LAVORI SOCIALMENTE UTILI

Sezione III Ritenute IRPEF e addizionali regionale e comunale all'IRPEF	RC10	Ritenute IRPEF (punto 21 del CU 2016)	Ritenute addizionale regionale (punto 22 del CU 2016)	Ritenute acconto addizionale comunale 2015 (punto 26 del CU 2016)	Ritenute saldo addizionale comunale 2015 (punto 27 del CU 2016)	Ritenute acconto addizionale comunale 2016 (punto 29 del CU 2016)
	1	,00	2	,00	3	,00
				4		5

Nella **sezione IV del quadro RC** devono essere riportate le ritenute Irpef e l'addizionale regionale relativa a compensi percepiti per lavori socialmente utili.

Rigo RC11: RITENUTE PER LAVORI SOCIALMENTE UTILI

Al rigo **RC11** vanno riportate le ritenute Irpef relative ai redditi indicati della Sezione I del quadro RC, nel quale è stato indicato il codice 3 nella colonna 1.

Rigo RC12: ADDIZIONALE REGIONALE ALL'IRPEF

Al rigo **RC12** va l'addizionale regionale relativa ai redditi indicati nella Sezione I del quadro RC, colonna 1 codice 3.



Qualora il contribuente sia in possesso della Certificazione Unica 2016 che certifichi, oltre a redditi per lavoro dipendente, anche redditi per lavori socialmente utili in regime agevolato, vanno indicate nella sezione IV solo le ritenute per lavori socialmente utili, individuando il relativo dato nel modello Certificazione Unica 2016.

SEZIONE V – BONUS IRPEF

Sezione V Bonus IRPEF	RC14	Codice bonus (punto 391 del CU 2016)	Bonus erogato (punto 392 del CU 2016)	Tipologia esenzione	Quota reddito esente	Quota TFR
		1	2	3	4	5
			,00		,00	,00

Ai fini della **corretta determinazione del Bonus Irpef spettante**, tutti i lavoratori dipendenti devono compilare il rigo RC14

Rigo RC14

Colonna 1: (Codice bonus) va riportato il codice indicato nel **punto 391** della Certificazione Unica 2016. Nella Certificazione Unica è riportato:

- il **codice 1** se il datore di lavoro ha riconosciuto il bonus e lo ha erogato tutto o in parte. In questo caso nella **colonna 2 del rigo RC14** va riportato l'importo del bonus erogato dal sostituto d'imposta (punto 392 della Certificazione Unica);
- il **codice 2** se il datore di lavoro non ha riconosciuto il bonus ovvero lo ha riconosciuto, ma non lo ha erogato neanche in parte. In questo caso non va compilata la colonna 2 del rigo RC14.



Nel caso in cui il **lavoratore dipendente** (ad esempio colf, baby-sitter o assistente delle persone anziane) non è in possesso della Certificazione Unica perché il datore di lavoro non riveste la qualifica di sostituto d'imposta, **nella colonna 1 deve riportare il codice 2.**

Colonna 2 (Bonus erogato): va riportato l'importo del bonus erogato dal sostituto d'imposta, indicato nel **punto 120** della Certificazione Unica 2016.



In nessun caso, invece, deve essere riportato l'importo del bonus riconosciuto ma non erogato, indicato nel **punto 393 della Certificazione Unica.**

Colonna 3 (Tipologia esenzione): va riportato il codice indicato nel **punto 466** della Certificazione Unica.

Colonna 4 (Parte reddito esente): va riportato l'importo indicato nel **punto 467** della Certificazione Unica.

Colonna 5 (Quota TFR): va riportato l'importo indicato nel **punto 477** della Certificazione Unica.

Codice Bonus 391	Bonus erogato 392	Bonus non erogato 393	Bonus recuperato 394	Codice Bonus 395	Bonus erogato 396
Bonus non erogato 397			Codice fiscale sostituto 399		

REDDITI ESENTI						BONUS E STOCK OPTION	
Periodo di pensione 465	codice 466	ammontare 467	codice 468	ammontare 469	anno 470	eccedenza 471	
INCAPIENZA IN SEDE DI CONGUAGLIO							
Irpef da trattenere dal sostituto successivamente al 28 febbraio 472		Irpef trattenuta dal sostituto successivamente al 28 febbraio 2015 473		Irpef da versare all'erario da parte del dipendente 474		Applicazione maggiore ritenuta 475	Casi particolari 476
						Quota TFR 477	

Sezione V Bonus IRPEF	RC14	Codice bonus (punto 391 del CU 2016) 1	Bonus erogato (punto 392 del CU 2016) 2	Tipologia esenzione 3	Quota reddito esente 4	Quota TFR 5
			,00		,00	,00

Presenza di più Certificazioni

Caso a)

In presenza di **più modelli di Certificazione Unica non conguagliati**:

- nella **colonna 1** va riportato il codice 1 se in almeno in uno dei modelli di Certificazione Unica è indicato il codice 1 nel punto 391. Nella **colonna 1** va invece indicato il **codice 2** se in tutti i modelli di Certificazione Unica è indicato il codice 2 nel punto 392;
- nella **colonna 2** va riportata la somma degli importi indicati nel punto 392 dei modelli di Certificazione Unica non conguagliati;
- nella **colonna 5** va riportata la somma degli importi indicati nel punto 477 dei modelli di Certificazione Unica.

Caso b)

In presenza di una **Certificazione Unica che conguaglia tutti i precedenti modelli di Certificazione Unica**, nelle colonne da 1 a 5 vanno riportati esclusivamente i dati indicati nei punti 391, 392, 466, 467 e 477 della Certificazione rilasciata dal sostituto che ha effettuato il conguaglio.

Nelle colonne 3, 4 e 5 vanno riportati esclusivamente i dati indicati nella Certificazione rilasciata dal sostituto d'imposta che ha effettuato il conguaglio.

Caso c)

In presenza di una **Certificazione Unica che conguaglia solo alcuni modelli di Certificazione Unica**, per la compilazione delle colonne da 1 a 5 vanno seguite le istruzioni sopra fornite per i modelli di Certificazione Unica non conguagliati, tenendo presente che la Certificazione Unica rilasciata dal sostituto che ha effettuato il conguaglio sostituisce i modelli di Certificazione Unica conguagliati.

SEZIONE VI – ALTRI DATI

Sezione VI - Altri dati	RC15	Reddito al netto del contributo pensioni (punto 453 CU 2016)	1	,00	Contributo solidarietà trattenuto (punto 451 CU 2016)	2	,00

Rigo RC15: DATI CONTRIBUTO SOLIDARIETÀ TRATTENUTO

La **sezione VI del quadro RC** è composta solo dal rigo **RC15**, nel quale dovrà essere riportato l'importo indicato **nel punto 453 della Certificazione Unica 2016**, relativo all'ammontare del contributo di solidarietà trattenuto dal sostituto d'imposta. Il contributo di solidarietà dovuto deve essere determinato nel quadro CS.

A carico dei contribuenti titolari di un reddito complessivo superiore a 300.000 euro annui è previsto un contributo di solidarietà del 3%, da applicarsi sulla parte di reddito che supera il predetto importo (ai sensi dell'art. 2, comma 2, del D.L. 138/2011 e del decreto del Ministro dell'economia e delle finanze del 21 novembre 2011). Il **contributo di solidarietà è deducibile dal reddito complessivo**.



La Legge 147/2013 ha **prorogato per il periodo dal 1 gennaio 2014 al 31 dicembre 2016** le disposizioni relative al contributo di solidarietà; tuttavia ai fini della verifica del superamento del limite di euro 300.000 rilevano anche i trattamenti pensionistici, fermo restando che su tali trattamenti il contributo di solidarietà non è dovuto.

Come precisato nella **C.M. 4/E/2012**, la base imponibile per il calcolo del contributo di solidarietà deve essere determinata partendo dal reddito **complessivo al lordo degli oneri deducibili a cui vanno sottratti 300.000 euro**.

Non rilevano ai fini della determinazione del reddito complessivo:

- i redditi soggetti a tassazione separata;
- i redditi esenti;
- i redditi soggetti a ritenuta a titolo d'imposta;
- i redditi soggetti ad imposta sostitutiva.

Il contributo di solidarietà deve essere applicato solo per la parte di reddito eccedente i 300.000 euro lordi annui che trova capienza nei redditi diversi da quello di pensione, già assoggettata al contributo pensioni.

MODALITÀ DI COMPILAZIONE

ALTRI DATI	CONTRIBUTO DI SOLIDARIETÀ		CONTRIBUTO TRATTAMENTI PENSIONISTICI		REDDITO FRONTALIERI	
	Trattenuto	Sospeso	Reddito netto	Trattenuto	Con contratto a tempo indeterminato	Con contratto a tempo determinato
	451	452	453	454	455	456

Sezione VI - Altri dati	RC15	Reddito al netto del contributo pensioni (punto 453 CU 2016)		Contributo solidarietà trattenuto (punto 451 CU 2016)	
			,00		,00

- **colonna 1 (Reddito al netto del contributo "pensioni")** va riportato l'importo indicato nel **punto 453 della Certificazione Unica 2016**, relativo all'ammontare dei trattamenti pensionistici corrisposti da enti gestori di forme di previdenza obbligatorie complessivamente superiori a 14 volte il trattamento minimo Inps, al netto del contributo "pensioni" già trattenuto (art. 1, commi 486 e 487, Legge n. 147/2013);
- **colonna 2 (Contributo di solidarietà trattenuto)** va riportato l'importo indicato nel **punto 451 della Certificazione Unica 2016**, relativo all'ammontare del contributo di solidarietà trattenuto dal sostituto d'imposta.

Il contributo di solidarietà è deducibile dal reddito complessivo e viene determinato nel quadro CS..

PF
PERSONE FISICHE
2016
Agenzia
Entrate

CODICE FISCALE

QUADRO RP – Oneri e spese

Mod. N.

||

Per l'elenco
dei codici spesa
consultare
la Tabella nelle istruzioni

225

QUADRO RP SEZIONE I – ONERI E SPESE

Struttura e composizione del quadro

CODICE FISCALE										Mod. N.	
Sezione III B Dati catastali identificativi degli immobili e altri dati per fruire della detrazione del 36% o del 50% o del 65%											
RP51	N. d'ordine immobile	Condominio	Codice comune	T/U	Sez. urb./comune catast.	Foglio	Particella	Subalterno			
RP52	N. d'ordine immobile	Condominio	Codice comune	T/U	Sez. urb./comune catast.	Foglio	Particella	Subalterno			
CONDUTTORE (estremi registrazione contratto)											
DOMANDA ACCATASTAMENTO											
Altri dati											
RP53	N. d'ordine immobile	Condominio	Data	Serie	Numero e sottonumero	Cod. Ufficio Ag. Entrate	Data	Numero	Provincia	Uff. Agenzia Entrate	
Sezione III C Spese arredo immobili ristrutturati (detr. 50%)											
RP57	N. Rata	Spesa arredo immobile	Importo rata	N. Rata	Spesa arredo immobile	Importo rata	Totale rate				
Sezione IV Spese per interventi finalizzati al risparmio energetico (detrazione d'imposta del 55% o 65%)											
RP61	Tipo intervento	Anno	Periodo 2013	Casi particolari	Periodo 2008 ridet. rate	Rateazione	N. rata	Spesa totale	Importo rata		
RP62								,00	,00		
RP63								,00	,00		
RP64								,00	,00		
RP65	TOTALE RATE – DETRAZIONE 55%								,00		
RP66	TOTALE RATE – DETRAZIONE 65%								,00		
Sezione V Detrazioni per inquilini con contratto di locazione											
RP71	Inquilini di alloggi adibiti ad abitazione principale							Tipologia	N. di giorni	Percentuale	
RP72	Lavoratori dipendenti che trasferiscono la residenza per motivi di lavoro							N. di giorni	Percentuale		
RP73	Detrazione affitto terreni agricoli ai giovani										
Sezione VI Altre detrazioni											
RP80	Investimenti start up	Codice fiscale	Tipologia investimento	PMI	Ammontare investimento	Codice	Ammontare detrazione	Totale detrazione			
RP81	Mantenimento dei cani guida (Bararre la casella)										
RP83	Altre detrazioni							Codice			

Il **quadro RP** è destinato all'indicazione di specifici oneri che, a seconda dei casi, possono essere fatti valere nella dichiarazione dei redditi presentata dal contribuente. In particolare:

- alcuni (**oneri detraibili**) consentono di **detrarre dall'imposta** una percentuale della spesa sostenuta;
- altri (**oneri deducibili**) **permettono di ridurre il reddito imponibile** su cui si calcola l'imposta lorda.



La **detrazione** e la **deduzione** spettano a condizione che le spese:

- siano **state effettivamente sostenute** dal dichiarante nel proprio interesse o nell'interesse di familiari nel corso **dell'anno 2015**;
- **non** devono essere già state dedotte o detratte **dai singoli redditi** che concorrono al reddito complessivo.

STRUTTURA E COMPOSIZIONE DEL QUADRO

Il **quadro RP** si compone di sei sezioni:

- La **Sezione I**, nella quale vanno indicati **gli oneri** per i quali è riconosciuta la **detrazione del 19% o del 26%**;
- La **Sezione II**, nella quale vanno indicati **gli oneri deducibili** dal reddito complessivo;
- La **Sezione III**:
 - A:** dedicata all'indicazione **delle spese per interventi di recupero del patrimonio edilizio**, per le quali spetta la **detrazione del 36%, 41%, del 50% o del 65%**;
 - B:** dedicata all'indicazione **dei dati catastali identificativi degli immobili** e altri dati per fruire delle detrazioni;

C: dedicata all'indicazione **delle spese** per l'acquisto di mobili per l'arredo di immobili ristrutturati, per i quali spetta **la detrazione del 50%**;

La **Sezione IV**, dedicata all'indicazione **delle spese per interventi di riqualificazione energetica** su edifici esistenti, per le quali è riconosciuta la **detrazione del 55% o del 65%**;

- La **Sezione V**, per le **detrazioni riconosciute per canoni di locazione**;
- La **Sezione VI**, per **altre detrazioni d'imposta**.

SPESE SOSTENUTE PER FAMILIARI A CARICO

Generalmente, la **detrazione** e la **deduzione** degli oneri da indicare nel quadro RP spetta al contribuente che li ha effettivamente sostenuti nel proprio interesse e che risulta effettivamente intestatario del documento di spesa.

Tuttavia, alcune tipologie di oneri possono essere portati in detrazione se sostenuti **nell'interesse di familiari** (individuati nell'art. 433 del Codice civile), i quali possono essere **fiscalmente a carico** o **non a carico** del contribuente dichiarante.

Possiamo individuare, quindi, tra le spese che **danno diritto alla detrazione del 19%, o del 26%, quelle che danno diritto alla medesima detrazione, se sostenute dal contribuente per i familiari fiscalmente a carico**:

- **spese sanitarie** (rigo RP1);
- spese per i mezzi necessari per l'accompagnamento, la deambulazione, la locomozione, il sollevamento e i sussidi tecnici informatici **dei disabili** (rigo RP3);
- spese per **l'acquisto e la riparazione di veicoli per disabili** (rigo RP4);
- spese **per l'acquisto di cani guida** (rigo RP5);
- **spese d'istruzione** (rigo RP8 – RP14 codici 12 e 13);
- **spese per addetti all'assistenza personale** (rigo RP8 – RP14 codice 15);
- **spese per attività sportive praticate da ragazzi** (rigo RP8 – RP14 codice 16);
- **spese per canoni di locazione** sostenute da studenti universitari fuori sede (rigo RP8 – RP14 codice 18);
- **erogazioni liberali a favore degli istituti scolastici** (rigo RP8 – RP14 codice 31);
- **contributi versati per il riscatto del corso di laurea** del soggetto fiscalmente a carico, il quale non ha iniziato ancora l'attività lavorativa e non è iscritto ad alcuna forma obbligatoria di previdenza (rigo RP8 – RP14 codice 32);
- le spese sostenute dai genitori per la frequenza **di asili nido** da parte dei figli (rigo RP8 – RP14 codice 33);
- premi **per assicurazioni sulla vita** e contro gli infortuni (rigo RP8 – RP14 codice 36);
- premi relativi ad assicurazioni per il rischio di non autosufficienza nel compimento degli atti della vita quotidiana (rigo RP8 – RP14 codice 37).

La detrazione spetta anche nelle seguenti particolari ipotesi, in cui il familiare non risulti essere fiscalmente a carico:

- per le **spese sanitarie** sostenute nell'interesse dei **familiari non a carico**, affetti da patologie che danno diritto all'esenzione dalla partecipazione alla spesa sanitaria pubblica, per la parte di detrazione che non trova capienza nell'imposta da questi ultimi dovuta (rigo RP2);
- per le **spese sostenute per gli addetti all'assistenza personale** nell'interesse del contribuente o di altri familiari non autosufficienti (rigo RP8 – RP14 codice 15);
- per le **spese funebri** (rigo RP8 – RP14 codice 14).

Possiamo individuare, invece, tra le **spese che danno diritto alla deduzione dal reddito complessivo**,

quelle che sono deducibili anche, se sostenute dal contribuente per conto di familiari fiscalmente a carico:

- contributi previdenziali e assistenziali (rigo RP21);
- contributi per i fondi integrativi del servizio sanitario nazionale (rigo RP26 codice 1);
- contributi per forme pensionistiche complementari e individuali (rigo RP30);

Sono, inoltre, deducibili le **spese mediche e di assistenza specifica per i disabili**, sostenute anche nell'interesse dei **familiari, anche se non a carico** fiscalmente (rigo RP25).



APPROFONDIMENTI

Spese sostenute per i figli

La regola generale è: se la spesa è sostenuta per i figli, la detrazione spetta al genitore a cui è intestato il documento che certifica la spesa.

Se il documento che comprova la spesa è intestato al figlio, le spese devono essere ripartite tra i due genitori nella proporzione in cui le hanno effettivamente sostenute. Se i genitori intendono ripartire le spese in misura diversa dal 50%, nel documento che comprova la spesa deve essere annotata la percentuale di ripartizione. Se uno dei due genitori è fiscalmente a carico dell'altro, ai fini del calcolo della detrazione, quest'ultimo può considerare l'intero ammontare della spesa.

Spese sostenute dagli eredi

Gli eredi hanno diritto alla detrazione d'imposta, oppure alla deduzione, per le spese sanitarie del defunto da loro sostenute dopo il suo decesso.

Oneri sostenuti dalle società semplici e dalle società partecipate in regime di trasparenza

I soci di società semplici e i soci di società partecipate in regime di trasparenza hanno diritto di fruire della corrispondente detrazione di imposta, oppure di dedurre dal proprio reddito complessivo alcuni degli oneri sostenuti dalla società, nella proporzione stabilita dall'art. 5 del Tuir.



Oneri sostenuti dalle società semplici

Le istruzioni alla compilazione del modello Unico PF riportano l'elencazione degli oneri sostenuti dalle società semplici deducibili dal reddito complessivo dei singoli soci proporzionalmente alla quota di partecipazione agli utili:

utili:

- somme corrisposte ai dipendenti chiamati ad adempiere funzioni presso gli uffici elettorali;
- contributi, donazioni e oblazioni corrisposti per i paesi in via di sviluppo per un importo non superiore al 2% del reddito complessivo dichiarato;
- indennità per perdita di avviamento corrisposte per disposizione di legge al conduttore in caso di cessazione della locazione di immobili urbani adibiti ad uso diverso da quello di abitazione;
- *Invim* decennale pagata dalle società per quote costanti nel periodo d'imposta in cui avviene il pagamento e nei quattro successivi.

Ai singoli soci sono riconosciute, inoltre, **proporzionalmente alla quota di partecipazione agli utili, detrazioni d'imposta nella misura 19% per i seguenti oneri:**

- interessi passivi in dipendenza di prestiti e mutui agrari;

- interessi passivi fino a 2.065,83 euro complessivi, per mutui ipotecari stipulati prima del 1° gennaio 1993 per l'acquisto di immobili;
 - interessi passivi, oneri accessori e quote di rivalutazione fino a 2.582,28 euro per mutui stipulati nel 1997 per effettuare interventi di manutenzione, restauro e ristrutturazione degli edifici;
 - spese sostenute per la manutenzione, protezione o restauro del patrimonio storico, artistico e archivistico;
 - erogazioni liberali in denaro a favore dello Stato, delle regioni, degli enti locali e territoriali, di enti o istituzioni pubbliche che senza scopo di lucro svolgono o promuovono attività di studio, di ricerca e di documentazione di rilevante valore culturale e artistico;
 - erogazioni liberali in denaro a favore di enti o istituzioni pubbliche, di fondazioni, di associazioni legalmente riconosciute che senza scopo di lucro svolgono esclusivamente attività nello spettacolo;
 - erogazioni liberali in denaro a favore degli enti di prioritario interesse nazionale operanti nel settore musicale, per i quali è prevista la trasformazione in fondazioni di diritto privato ai sensi dell'art.1 del D. Lgs. 367/1996;
 - erogazioni liberali fino a 2.065,83 euro a favore di popolazioni colpite da calamità pubblica o da altri eventi straordinari, anche se avvenuti in altri Stati;
 - costo specifico o valore normale dei beni ceduti gratuitamente, in base ad apposita convenzione a favore dello Stato delle regioni, degli enti locali e territoriali, di enti o istituzioni pubbliche che senza fine di lucro svolgono o promuovono attività di studio di ricerca e di documentazione di rilevante valore culturale e artistico;
 - erogazioni liberali alle società di mutuo soccorso per un importo non superiore a 1.291,14 euro;
 - erogazioni liberali alle associazioni di promozione sociale per un importo non superiore a 2.065,83 euro;
 - erogazioni liberali in denaro, per un importo non superiore al 30% del reddito complessivo dichiarato, a favore della Società di cultura La Biennale di Venezia;
- Ai singoli soci sono riconosciute, inoltre, **proporzionalmente alla quota di partecipazione agli utili, detrazioni d'imposta nella misura del:**

- **26%** per le erogazioni liberali fino a 2.065 euro a favore di organizzazioni non lucrative di utilità sociale (Onlus);
- **del 41%, 36% o 50%** per le spese riguardanti gli interventi di recupero del patrimonio edilizio;
- **del 50%** per le spese sostenute per l'acquisto di mobili e di grandi elettrodomestici di classe non inferiore alla A+, finalizzati all'arredo dell'immobile oggetto di ristrutturazione;
- **del 65%** per le spese sostenute per gli interventi relativi all'adozione di misure antisismiche;
- **del 36%** per le spese riguardanti gli interventi di manutenzione e salvaguardia dei boschi sostenute sino al 31/12/2006;
- **del 55% o 65%** per cento per le spese riguardanti gli interventi finalizzati al risparmio energetico.

QUADRO RP SEZIONE I – ONERI E SPESE

Spese per le quali spetta la detrazione d'imposta del 19% e del 26%

SPESE PER LE QUALI SPETTA LA DETRAZIONE D'IMPOSTA DEL 19% E DEL 26%

QUADRO RP ONERI E SPESE		Spese patologie esenti sostenute da familiari		Spese sanitarie comprensive di franchigia euro 129,11		
Sezione I Spese per le quali spetta la detrazione d'imposta del 19% e del 26% <i>Le spese mediche vanno indicate interamente senza sottrarre la franchigia di euro 129,11</i>	RP1	Spese sanitarie	1	,00	2	,00
	RP2	Spese sanitarie per familiari non a carico affetti da patologie esenti			2	,00
	RP3	Spese sanitarie per persone con disabilità			2	,00
	RP4	Spese veicoli per persone con disabilità	1		2	,00
	RP5	Spese per l'acquisto di cani guida	1		2	,00
	RP6	Spese sanitarie rateizzate in precedenza	1		2	,00
	RP7	Interessi mutui ipotecari acquisto abitazione principale				,00
	RP8	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
	RP9	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
	RP10	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
	RP11	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
	RP12	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
	RP13	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
	RP14	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP15	TOTALE SPESE SU CUI DETERMINARE LA DETRAZIONE	Rateizzazioni spese righe RP1, RP2 e RP3	Con casella 1 barrata indicare importo rata, o somma RP1 col. 2, RP2 e RP3	Altre spese con detrazione 19%	Totale spese con detrazione al 19 % (col. 2 + col. 3)	Totale spese con detrazione 26%
		1	2	3	4	5
			,00	,00	,00	,00

STRUTTURA E COMPOSIZIONE DEL QUADRO

La prima sezione del quadro RP è deputata ad accogliere tutti gli oneri per i quali è riconosciuta una detrazione d'imposta del 19% e del 26%, riepilogati nella seguenti tabelle:

CODICE	DESCRIZIONE	RIGO	CODICE	DESCRIZIONE	RIGO
1	Spese sanitarie	E1	21	Erogazioni liberali alle società ed associazioni sportive dilettantistiche	da E8 a E12
2	Spese sanitarie per familiari non a carico	E2	22	Erogazioni liberali alle società di mutuo soccorso	"
3	Spese sanitarie per persone con disabilità	E3	23	Erogazioni liberali a favore delle associazioni di promozione sociale	"
4	Spese veicoli per persone con disabilità	E4	24	Erogazioni liberali a favore della società di cultura Biennale di Venezia	"
5	Spese per l'acquisto di cani guida	E5	25	Spese relative a beni soggetti a regime vincolistico	"
6	Totale spese sanitarie per le quali è stata richiesta la rateizzazione nella precedente dichiarazione	E6	26	Erogazioni liberali per attività culturali ed artistiche	"
7	Interessi per mutui ipotecari per acquisto abitazione principale	E7	27	Erogazioni liberali a favore di enti operanti nello spettacolo	"
8	Interessi per mutui ipotecari per acquisto altri immobili	da E8 a E12	28	Erogazioni liberali a favore di fondazioni operanti nel settore musicale	"
9	Interessi per mutui contratti nel 1997 per recupero edilizio	"	29	Spese veterinarie	"
10	Interessi per mutui ipotecari per costruzione abitazione principale	"	30	Spese sostenute per servizi di interpretariato dai soggetti riconosciuti sordi	"
11	Interessi per prestiti o mutui agrari	"	31	Erogazioni liberali a favore degli istituti scolastici di ogni ordine e grado	"
12	Spese per istruzione diverse da quelle universitarie	"	32	Spese relative ai contributi versati per il riscatto degli anni di laurea dei familiari a carico	"
13	Spese per istruzione universitaria	"	33	Spese per asili nido	"
14	Spese funebri	"	35	Erogazioni liberali al fondo per l'ammortamento di titoli di Stato	"
15	Spese per addetti all'assistenza personale	"	36	Premi per assicurazioni sulla vita e contro gli infortuni	"
16	Spese per attività sportive per ragazzi (palestre, piscine e altre strutture sportive)	"	37	Premi per assicurazioni per rischio di non autosufficienza	"
17	Spese per intermediazione immobiliare	"	99	Altre spese detraibili	"
18	Spese per canoni di locazione sostenute da studenti universitari fuori sede	"			
20	Erogazioni liberali a favore delle popolazioni colpite da calamità pubbliche o eventi straordinari	"			

SPESE PER LE QUALI SPETTA LA DETRAZIONE DEL 26 PER CENTO

CODICE	DESCRIZIONE	RIGO	CODICE	DESCRIZIONE	RIGO
41	Erogazioni liberali a favore delle Onlus	da E8 a E12	42	Erogazioni liberali a favore dei partiti politici	da E8 a E12



PRINCIPALI NOVITÀ DELLA SEZIONE I DEL QUADRO RP DEL MODELLO UNICO 2016

Spese di istruzione:

- è riconosciuta la **detrazione del 19%** delle spese sostenute per la frequenza di **scuole dell'infanzia** del primo ciclo di istruzione e della **scuola secondaria di secondo grado** del sistema nazionale di istruzione di cui all'articolo 1 della Legge n. 62/2000, e successive modificazioni, per un **importo annuo non superiore a 400 euro per alunno o studente**.

Nel modello 730/2016 viene istituito il nuovo **codice "12"** che identifica le *"spese per istruzione diverse da quelle universitarie"*, da indicare nei righi da **RP8 a RP14**.

- è riconosciuta una **la detrazione del 19%** delle spese sostenute per la frequenza di corsi **di istruzione universitaria** presso **università statali e non statali**, in misura non superiore, per le università non statali, a quella stabilita annualmente per ciascuna facoltà universitaria con decreto del Ministero dell'istruzione, dell'università e della ricerca da emanarsi entro il 31 gennaio 2016;

Nel modello **Unico 2016** tali oneri sono identificati con il **codice "13"** che individua le *spese di istruzione sostenute per la frequenza di corsi di istruzione universitaria* da indicare nei righi da **RP8 a RP14**.

RP8	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP9	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP10	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP11	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP12	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP13	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP14	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00

Le spese di istruzione sostenute nel 2015 vanno indicate utilizzando due codici:

- codice **"12"** che identifica le spese per istruzione diverse da quelle universitarie;
- codice **"13"** che identifica le spese di istruzione universitarie

Spese funebri

La Legge di Stabilità 2016 ha modificato, con applicazione a decorrere dal periodo d'imposta **2015** l'art. **15 co. 1 lett. d)** del Tuir che disciplina la **detraibilità delle spese funebri** disponendo che siano detraibili *"le spese funebri sostenute in dipendenza della morte di persone, per importo non superiore a euro 1.550 per ciascuna di esse"*, indipendentemente quindi da un vincolo di parentela con esse.

Nel modello Unico 2016 tali spese andranno indicate nei righi da RP8 a RP14 con il **codice "14"**.

Erogazioni liberali alle Onlus

La Legge di Stabilità 2015, al comma 137 ha elevato ad euro **30.000 annui** (da euro 2.065) l'importo massimo su cui poter beneficiare **della detrazione del 26% per le erogazioni liberali alle Onlus.**

Nel modello Unico 2016 tali erogazioni vanno indicate nei righi da RP8 a RP14 con il **codice "41"**

Erogazioni liberali in favore dei partiti politici

La detrazione del **26%** già prevista per **le erogazioni liberali in denaro in favore dei partiti politici** iscritti nella prima sezione del registro nazionale di cui all'art. 4 del D.L. n. 149/2013 e alle erogazioni in favore dei **partiti o delle associazioni promotrici di partiti** effettuate prima dell'iscrizione al registro e dell'ammissione ai benefici, a condizione che entro la fine dell'esercizio tali partiti risultino iscritti al registro e ammessi ai benefici (per importi compresi tra **30 euro e 30.000 euro**) è **stata estesa** anche ai versamenti effettuati, anche in forma di **donazione, dai candidati e dagli eletti alle cariche pubbliche in conformità a previsioni regolamentari o statutarie deliberate dai partiti o movimenti politici beneficiari delle erogazioni medesime.**

Nel modello Unico 2016 tali erogazioni vanno indicate nei righi da RP8 a RP14 con il **codice "42"**.

Nel caso in cui la spesa relativa ad oneri che possono godere della detrazione d'imposta sia stata già considerata nel calcolo delle ritenute dal datore di lavoro, risulteranno compilati i **punti 342, 344, 346, 348, 350, 352 della Certificazione Unica 2016** e dovranno comunque essere riportati nei righi da RP8 a RP14.

ONERI DETRAIBILI							
Codice onere	Importo	Codice onere	Importo	Codice onere	Importo	Codice onere	Importo
341	342	343	344	345	346		
Codice onere	Importo	Codice onere	Importo	Codice onere	Importo		
347	348	349	350	351	352		

In particolare nei punti 341, 343, 345, 347, 349 e 351 va indicato il codice relativo all'onere detraibile, per il quale spetta la detrazione dall'imposta lorda nella misura del 19%, e del 26% mentre nei punti 342, 344, 346, 348, 350 e 352 va indicato l'importo dell'onere detraibile relativo al codice riportato nei precedenti punti.

RIGHI RP1 – RP6: SPESE SANITARIE
SPESE SANITARIE

Nella tabella che segue vengono riportati i rigi nei quali indicare le spese sanitarie sostenute **nel corso del 2015 per i quali spetta la detrazione del 19%:**

RIGO	TIPOLOGIA DI SPESA
RP1	SPESE SANITARIE
RP2	SPESE SANITARIE PER FAMILIARI NON A CARICO

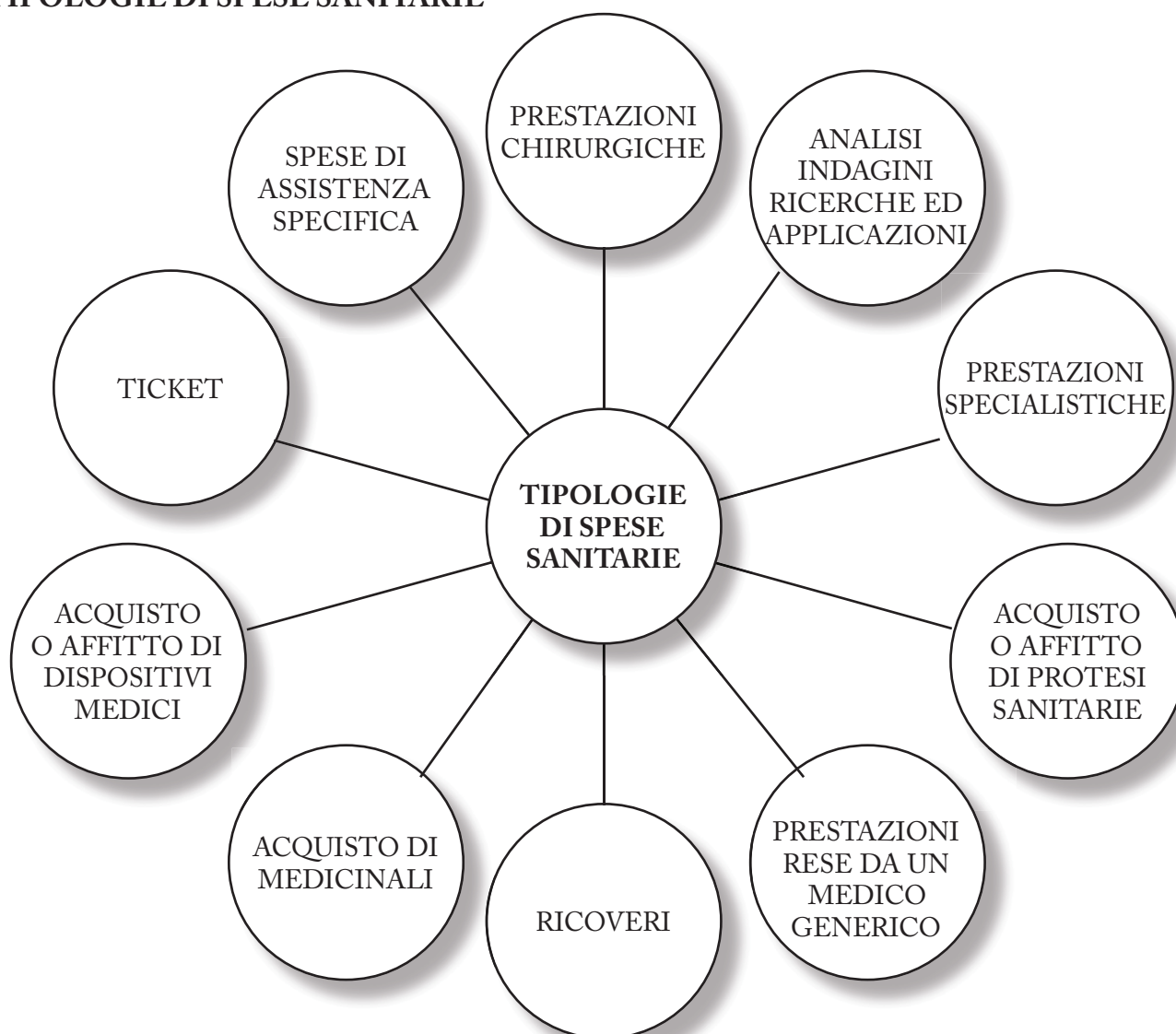
RP3	SPESE SANITARIE PER DISABILI
RP4	SPESE PER VEICOLI PER DISABILI
RP5	SPESE PER L'ACQUISTO DI CANI GUIDA
RP6	SPESE SANITARIE RATEIZZATE IN PRECEDENZA

Tali oneri da indicare nei rispettivi righi del quadro RP, si possono ricavare dai documenti di spesa (fatture ricevute o scontrini) sostenuti nell'anno 2015, ovvero dal modello Certificazione Unica rilasciato dal datore di lavoro.

RIGO RP1: SPESE SANITARIE

RP1 Spese sanitarie	Spese patologie esenti sostenute da familiari	Spese sanitarie comprensive di franchigia euro 129,11
	¹ ,00	² ,00

TIPOLOGIE DI SPESE SANITARIE



C.M. 25/E/1997: nel caso in cui sia dubbio l'inquadramento di una spesa in una delle tipologie indicate dall'art. 15, comma 1 lett. c), del Tuir, occorre fare riferimento ai provvedimenti del Ministero della sanità, che contengono l'elenco delle specialità farmaceutiche delle protesi e delle prestazioni specialistiche.



APPROFONDIMENTI PRESTAZIONI CHIRURGICHE

Si deve trattare di spese per interventi necessari al recupero della normalità sanitaria e funzionale della persona ovvero per interventi intesi a riparare inestetismi, sia congeniti sia talvolta dovuti ad eventi pregressi di vario genere, quali, ad esempio, malattie tumorali, incidenti stradali, incidenti comuni suscettibili di creare disagi psico-fisici alle persone.

Sono considerate detraibili:

- le spese dei medicinali, relative all'intervento chirurgico (anestesia, plasma sanguigno o sangue necessario all'operazione),
- le spese o rette di degenza.

Non sono considerate detraibili:

- le spese di comfort (pernottamento dei congiunti, addebiti di telefono e televisore, sovrapprezzi per determinate prestazioni aggiuntive);
- in generale tutte quelle spese che rispondono solo ad alcuni bisogni non essenziali del malato.

Sono detraibili anche le spese sostenute per i trapianti di organi (comprese le spese relative al trasporto degli stessi al luogo in cui deve essere eseguito il trapianto) e gli interventi di chirurgia plastica, dirette ad eliminare deformità estetiche particolarmente deturpanti (mentre non sono detraibili gli interventi di chirurgia estetica tendenti semplicemente a rendere più gradevole l'aspetto esteriore).

Non rientrano tra le spese detraibili quelle sostenute per il trasporto in ambulanza, mentre lo sono, le prestazioni di assistenza medica effettuate durante il trasporto.

ANALISI, INDAGINI RADIOSCOPICHE, RICERCHE ED APPLICAZIONI

Sono detraibili le spese sostenute per i seguenti esami e terapie:

- esami da laboratorio, elettrocardiogramma, encefalogramma, e altri controlli ordinari;
- esami quali TAC, ecografia, risonanza, indagine laser;
- terapia di riabilitazione degli arti, ginnastica correttiva, chiroterapia;
- cobaltoterapia, neuropsichiatria, iodioterapia;
- psicoanalisi e psicoterapia rese da medici specialisti o da psicologi iscritti all'albo;
- inseminazione artificiale;
- sedute di dialisi;
- indagini di diagnosi prenatale;
- anestesia epidurale.

Tali tipologie di spese devono essere prescritte da un medico (anche se privo di specializzazione).

PRESTAZIONI SPECIALISTICHE

Rientrano tutte le spese per prestazioni rese da medici specialisti nella particolare branca cui attiene la specializzazione. Sono ad esempio considerate visite mediche specialistiche le visite oculistiche, le visite ginecologiche, le visite ortopediche.

Sono inoltre detraibili le spese sostenute per le visite e le cure di **medicina omeopatica**.

Anche le spese per prestazioni specialistiche effettuate in ambito ambulatoriale da istituti specializzati in particolari branche o da enti ospedalieri, rientrano nelle spese detraibili.

SPESE ODONTOLATRICHE

Sono detraibili, se la prestazione viene resa da esercenti la professione di odontoiatra di cui alla Legge 409/1985.



DETRAIBILITÀ DELLE SPESE PER ODONTOIATRA

Con riferimento alle **prestazioni rese da un medico odontoiatra**, l'Agenzia delle Entrate nella **C.M. 17/E/2015** ha chiarito che l'indicazione riportata nella fattura di "*ciclo di cure mediche odontoiatriche specialistiche*" consente, al ricorrere degli altri requisiti, di **fruire della detrazione dall'Irpef**.

Nonostante infatti il Ministero nella R.M. 111/E/1995 precisi che l'indicazione sulla fattura emessa dal medico odontoiatra con tale dicitura non soddisfi quanto richiede l'articolo 21 del D.P.R. 633/1972 in tema di descrizione dell'operazione realizzata, l'Agenzia delle Entrate per non "*penalizzare il contribuente in buona fede*", riconosce la detraibilità purchè nella descrizione **della fattura della prestazione resa si evinca in modo univoco la natura "sanitaria" della prestazione stessa**, così da escludere quelle meramente estetiche o, comunque, di carattere non sanitario; qualora la descrizione della prestazione non soddisfi tale requisito, il contribuente dovrà necessariamente rivolgersi al professionista che ha emesso la fattura chiedendo l'integrazione della stessa.

ACQUISTO O AFFITTO DI PROTESI SANITARIE

Oltre alle protesi necessarie per la sostituzione di organi naturali o parti dello stesso, sono anche detraibili le spese per l'acquisto o l'affitto di protesi ausiliare o correttive di un organo carente o menomato nella sua funzionalità.

Sono quindi detraibili le spese per:

- apparecchi correttivi;
- protesi cardiache e vascolari;
- arti artificiali e apparecchi per ortopedia (busti, scarpe ortopediche, stampelle, stecche gessi e garze, cinture mediche);
- occhiali (ad esclusione delle montature in metalli preziosi);
- lenti a contatto e relativo liquido;
- protesi oculistica (cornee artificiali e occhi);
- apparecchi auditivi e relative pile;
- protesi fonetiche;
- protesi dentarie (dentiera, capsule e apparecchi per ortodonzia).

Rientrano tra gli oneri detraibili, anche le spese sostenute per l'acquisto o l'affitto di attrezzature sanitarie e/o dispositivi medici quali: la macchina per aerosolterapia, l'apparecchio per la misurazione della pressione del sangue, l'acquisto di siringhe e dei relativi aghi, gli ausili per incontinenti, i materassi antidecupito (*si vedano i successivi chiarimenti di prassi*).

PRESTAZIONI RESE DA UN MEDICO GENERICO

Sono considerate detraibili le spese sostenute per prestazioni rese da un medico generico (cioè privo di una specifica specializzazione) e quelle rese da medici specializzati, in una branca diversa da quella della propria specializzazione.

PRESTAZIONI SANITARIE RIABILITATIVE RESE DA OPERATORI ABILITATI ALL'ESERCIZIO DELLE PROFESSIONI ELENCAE NEL D.M. 29 MARZO 2001

La **C.M. 39/E/2010** aveva precisato che, per quanto concerne le spese sostenute per prestazioni fornite da operatori abilitati all'esercizio delle professioni elencate nel decreto ministeriale 29 marzo 2001 e in via generale, da personale abilitato dalle autorità competenti in materia sanitaria, possano rientrare tra le prestazioni sanitarie detraibili, purché prescritte da un medico.



La **C.M. 19/E/2012** rivedendo le precedenti interpretazioni e tenendo conto delle precisazioni fornite dal Ministero della salute, ha precisato che possano **essere ammesse alla detrazione d'imposta**, di cui all'articolo 15, comma 1, lettera c), del Tuir, le **spese sostenute per le prestazioni sanitarie rese alla persona, dalle figure professionali elencate nel decreto ministeriale 29 marzo 2001, anche senza una specifica prescrizione medica**. Ai fini della detrazione, dal **documento di certificazione** del corrispettivo rilasciato dal professionista sanitario, dovranno risultare **la relativa figura professionale e la descrizione della prestazione sanitaria resa**.

D.M. 29 marzo 2001

in vigore dal 23 maggio 2001

Articolo 2

Nella fattispecie: "professioni sanitarie infermieristiche e professione sanitaria ostetrica" sono incluse le seguenti figure professionali:

- a) infermiere;
- b) ostetrica/o;
- c) infermiere pediatrico.

Articolo 3

Nella fattispecie: "professioni sanitarie riabilitative" sono incluse le seguenti figure professionali:

- a) podologo;
- b) fisioterapista;
- c) logopedista;
- d) ortottista - assistente di oftalmologia;
- e) terapeuta della neuro e psicomotricità dell'età evolutiva;
- f) tecnico della riabilitazione psichiatrica;
- g) terapeuta occupazionale;
- h) educatore professionale.

Articolo 4

1. Nella fattispecie: "Professioni tecnico sanitarie" articolata in area tecnico-diagnostica e area tecnico-assistenziale, sono incluse le seguenti figure professionali:

1.1 area tecnico-diagnostica:

- a) tecnico audiometrista;
- b) tecnico sanitario di laboratorio biomedica;
- c) tecnico sanitario di radiologia medica;
- d) tecnico di neurofisiopatologia.

1.2 area tecnico-assistenziale:

- a) tecnico ortopedico;
- b) tecnico audioprotesista;
- c) tecnico della fisiopatologia cardiocircolatoria e perfusione cardiovascolare;
- d) igienista dentale;
- e) dietista.

Articolo 5

Nella fattispecie: "professioni tecniche della prevenzione" sono incluse le seguenti figure professionali:

- a) tecnico della prevenzione nell'ambiente e nei luoghi di lavoro;
- b) assistente sanitario.



Tra le figure sanitarie previste dal D.M. 29 marzo 2001 è compreso anche il fisioterapista.

RICOVERI E DEGENZE

Sono detraibili le spese per ricoveri legati ad **operazioni chirurgiche e degenze**.

In caso di ricovero di un anziano in un istituto di assistenza e ricovero, la detrazione non spetta per le spese relative alla retta di ricovero e assistenza, ma solo per le spese mediche che dovranno essere separatamente indicate nella documentazione rilasciata dall'istituto.

Come precisato poi anche nella C.M. 122/E/1999, le spese sostenute per le degenze sono detraibili anche se non direttamente collegate ad un intervento chirurgico.

ACQUISTO DI MEDICINALI

Risultano detraibili le spese sostenute per l'acquisto di:

- specialità medicinali;
- farmaci;
- medicinali omeopatici,

sia da banco che con prescrizione medica.

Nel caso in cui le spese siano state sostenute nell'ambito del servizio sanitario nazionale, è detraibile l'importo del ticket pagato.

Con riferimento alle spese sanitarie relative all'acquisto di medicinali, la detrazione spetta se la spesa è certificata da **fattura** o da **scontrino fiscale** ("**scontrino parlante**"), in cui devono essere specificati la **natura**, la **quantità** dei prodotti acquistati, il **codice alfanumerico** che identifica la **qualità** del farmaco posto sulla confezione del medicinale e il codice fiscale del destinatario.

Per poter godere della detrazione fiscale, gli scontrini dovranno riportare obbligatoriamente il codice AIC (autorizzazione all'immissione in commercio) in luogo della denominazione specifica del farmaco.

SPESE RELATIVE ALL'ACQUISTO O ALL'AFFITTO DI ATTREZZATURE SANITARIE

Si tratta delle spese per l'acquisto o l'affitto di attrezzature sanitarie, quali, ad esempio:

- macchine per aerosol;
- macchine per la misurazione della pressione sanguigna.

SPESE DI ASSISTENZA SPECIFICA

È possibile fruire della detrazione d'imposta del 19% per le spese di assistenza specifica sostenute per:

- assistenza infermieristica e riabilitativa.

Tali prestazioni devono essere rese da:

- personale in possesso della qualifica professionale di addetto all'assistenza di base o di operatore tecnico assistenziale esclusivamente dedicato all'assistenza diretta della persona;
- personale di coordinamento delle attività assistenziali di nucleo;
- personale con la qualifica di educatore professionale;
- personale qualificato addetto ad attività di animazione e/o terapia occupazionale.



CURE TERMALI

R.M. 20/E/1976: per la detraibilità delle **cure termali** è necessaria la prescrizione medica. Tuttavia **sono indetraibili le spese accessorie, di viaggio e soggiorno.**

VISITE PER RISARCIMENTO DANNI

C.M. 108/E/1996: sono detraibili le visite specialistiche **per risarcimento danni assicurativi derivanti da infortunio stradale**, le visite per il **rinnovo della patente** e le visite **specialistiche sportive.**

PERSONALE PARAMEDICO

C.M. 207/E/2000: sono detraibili i compensi erogati a personale paramedico abilitato e i compensi erogati a personale autorizzato ad effettuare prestazioni sanitarie specialistiche.

DIETISTI E CHIROPATICI

C.M. 17/E/2006: in relazione alle spese sostenute per le prestazioni eseguite da **dietisti e chiropratici**, tali prestazioni per essere detraibili, devono essere state prescritte da un medico e rese da personale abilitato dalle autorità competenti in materia sanitaria. Pertanto, le prestazioni effettuate dai **dietisti**, aventi solitamente carattere di complementarietà a diagnosi specialistiche rientrano tra le prestazioni sanitarie detraibili (purché prescritte da un medico). **Tale interpretazione è stata superata dalla C.M. 19/E/2012: le spese sostenute per prestazioni rese da dietisti possono beneficiare della detrazione anche in assenza di una specifica prestazione medica, essendo la figura del dietista tra quelle elencate nel D.M. 29 marzo 2001.**

La figura del **chiropratico** non ha ancora trovato riconoscimento nel nostro ordinamento; tuttavia **possono rientrare tra le spese sanitarie detraibili**, a condizione che siano **eseguite in centri autorizzati e sotto la responsabilità tecnica di uno specialista** (e che si possieda la prescrizione medica). La **C.M. 21/E/2010** ha precisato che in assenza dell'emanazione dei regolamenti attuativi e dell'istituzione del registro dei dottori in chiropratica (previsti dall'art. 2 comma 355 L. 244/2007), sono valide ed applicabili le regole dettate nella C.M. 17/E/2006. Pertanto, viene confermata la detraibilità di tali spese, solo a condizione che vengano eseguite in centri autorizzati e sotto la responsabilità tecnica di uno specialista.

AUSILI PER INCONTINENTI

C.M. 17/E/2006: le spese sostenute per **ausili per incontinenti**, compresi i pannoloni, sono detraibili, purché si conservi il documento fiscale (scontrino) emesso dal rivendi-

tore, con la descrizione del prodotto acquistato e la prescrizione medica (in alternativa dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà del contribuente che attesti la necessità della spesa).

ACQUISTO DI MATERASSI

R.M. 11/E/2007: vengono chiariti i requisiti necessari affinché l'acquisto di **materassi**, quale spesa sanitaria, possano godere della detrazione dall'Irpef.

Deve trattarsi cioè di materassi che presentino le caratteristiche individuate dal D.M. 332/1999 del Ministero della sanità, **idonei per poter essere ricondotti alla categoria dei materassi antidecubito**. Il contribuente poi dovrà essere in possesso della prescrizione medica o, in alternativa, della dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà, che attesti la necessità della spesa.

INTEGRATORI ALIMENTARI

R.M. 256/E/2008: **non sono detraibili** le spese per l'acquisto di **integratori alimentari**, anche se acquistati con prescrizione medica.

PARAFARMACI E PRODOTTI FITOTERAPICI

R.M. 396/E/2008: **non sono detraibili** le spese per prodotti qualificati come “**parafarmaci**”, quali colliri, pomate, cerotti, garze.

Possono invece beneficiare della detrazione, i **medicinali fitoterapici** approvati dall'Agenzia Italiana del Farmaco che ne autorizza l'immissione in commercio.

SPESE PER LA CONSERVAZIONE DELLE CELLULE STAMINALI

R.M. 155/E/2009: la **conservazione delle cellule staminali** del cordone ombelicale non può beneficiare della detrazione del 19%, in quanto a tale procedura non viene riconosciuta alcuna efficacia di tipo terapeutico.

MACCHINARI DI NUOVA GENERAZIONE

R.M. 253/E/2009: sono considerate **detraibili** le spese sostenute per l'acquisto di **macchinari di nuova generazione** quali: strumenti per la magnetoterapia, fasce elastiche con magneti a campo stabile, apparecchiature per fisioterapia e apparecchio medicale per laserterapia; occorre, tuttavia, verificare che tali beni siano compresi nella lista aggiornata con il Decreto del Ministero della Salute del 12 febbraio 2010 denominata “classificazione nazionale dei dispositivi medici diversi dai dispositivi diagnostici in vitro”. Per fruire della detrazione in oggetto, è necessario che il contribuente sia in possesso della certificazione fiscale (scontrino o fattura), emessa dal rivenditore commerciale, dalla quale deve risultare la descrizione del prodotto acquistato e il soggetto che sostiene la spesa. In alternativa, è ammessa un'autocertificazione del contribuente, nella quale si attesti che l'acquisto si rende necessario per l'esigenza di curare una patologia propria o di un familiare a carico.

ACQUISTO DI PARRUCCHE

R.M. 9/E/2010: l'acquisto di una **parrucca** al fine di superare i disagi psicologici derivanti dalla caduta di capelli a seguito di trattamenti chemioterapici è classificabile come spesa sanitaria **detraibile**.

PRESTAZIONI RESE DALLO PSICOLOGO E DALLO PSICOTERAPEUTA

C.M. 20/E/2011: l'Agenzia delle Entrate **ha ammesso la detraibilità** delle spese sostenute per prestazioni rese dallo **psicologo e dallo psicoterapeuta**. Dato che il Ministero della Salute ritiene equiparabili le prestazioni professionali dello psicologo e dello psicoterapeuta alle prestazioni sanitarie rese da un medico, potendo i cittadini avvalersi di tali prestazioni anche senza prescrizione medica, è pertanto possibile ammettere la

detrazione per le spese sostenute per prestazioni sanitarie rese a tali soggetti per finalità terapeutiche senza prescrizione.

REALIZZAZIONE DI UNA PISCINA A SCOPI TERAPEUTICI

C.M. 20/E/2011: le **spese sostenute per l'acquisto e la realizzazione di una piscina**, ancorché utilizzata per scopi **terapeutici**, **non** risultano inquadrabili tra le spese sanitarie per le quali è riconosciuta la detrazione d'imposta ai sensi dell'articolo 15, comma 1, lett. c), del Tuir, in quanto detta agevolazione può riguardare il trattamento sanitario ma non anche la realizzazione o l'acquisto delle strutture nelle quali tale trattamento può essere svolto.

ISCRIZIONE AD UNA PALESTRA

C.M. 19/E/2012: la **spesa per l'iscrizione ad una palestra**, non può essere qualificata spesa sanitaria ai fini dell'applicazione dell'art. 15, comma 1, lett. c) del Tuir, anche se accompagnata da un certificato medico che prescriva una specifica attività motoria; detta attività, infatti, anche se svolta a scopo di prevenzione o terapeutico, va inquadrata in un generico ambito salutistico di cura del corpo e non può essere riconducibile a un trattamento sanitario qualificato.

DETRAIBILITÀ DELLE SPESE PER L'OSTEOPATA

Nella **C.M. 11/E/2014** l'Agenzia delle entrate ha chiarito che **le spese sostenute per le prestazioni rese dall'osteopata non sono detraibili**.

Al riguardo l'Agenzia ha precisato che il Ministero della Salute, interpellato sulla questione, ha chiarito che a tutt'oggi la figura dell'osteopata **non è annoverabile fra le figure sanitarie riconosciute** precisando inoltre che, in attesa di un eventuale riconoscimento normativo, le attività che in altri Paesi sono svolte dall'osteopata afferiscono in Italia alle professioni sanitarie.

In considerazione del parere fornito dal Ministero della Salute **le prestazioni rese dagli osteopati non consentono la fruizione della detrazione** di cui all'art. 15, comma 1, lett. c), del Tuir, e che le spese per prestazioni di osteopatia, riconducibili alle competenze sanitarie previste per le professioni sanitarie riconosciute, sono detraibili **se rese da iscritti a dette professioni sanitarie**.

DETRAIBILITÀ DELLE SPESE PER UN BIOLOGO NUTRIZIONISTA

Nella **C.M. 11/E/2014** l'Agenzia delle entrate ha chiarito poi che **le spese sostenute per le prestazioni rese da un biologo nutrizionista sono detraibili**.

Dato che il biologo non è un medico, né rientra fra le figure professionali sanitarie elencate nel decreto ministeriale del 29 marzo 2001, fra cui è ricompresa la figura del dietista, l'Agenzia ha interpellato il Ministero della Salute sulla natura delle prestazioni rese da detta figura professionale.

Il Ministero ha fatto presente che, sentito il parere del Consiglio Superiore di Sanità sulle competenze in materia di nutrizione delle professioni di medico, biologo e dietista, è stato chiarito che mentre il medico-chirurgo può prescrivere diete a soggetti sani e a soggetti malati, **il biologo può autonomamente elaborare e determinare diete nei confronti di soggetti sani, al fine di migliorarne il benessere e, solo previo accertamento delle condizioni fisio-patologiche effettuate dal medico chirurgo, a soggetti malati**. Il Ministero sottolinea poi che in detti pareri è evidenziato che, pur essendo il medico il solo professionista ad avere il titolo per l'effettuazione di diagnosi finalizzate all'elaborazione di diete, **la professione di biologo, pur non essendo sanitaria, è inserita nel ruolo sanitario del Servizio Sanitario Nazionale (SSN) e può svolgere attività attinenti alla tutela della salute**.

In considerazione dei chiarimenti forniti dal Ministero della Salute, l'Agenzia ritiene che le spese sostenute per visite nutrizionali, con conseguente rilascio di diete alimentari personalizzate, eseguite da biologi,

siano detraibili ai sensi dell'art. 15, comma 1, lett. c), del Tuir. Ai fini della detrazione, dal documento di certificazione del corrispettivo rilasciato dal biologo dovranno risultare la specifica attività professionale e la descrizione della prestazione sanitaria resa, mentre non è necessaria la prescrizione medica, secondo quanto già precisato nella C.M. 19/E/2012.



DETRAIBILITÀ DELLE SPESE PER LA MASSOFISIOTERAPIA

Nella **C.M. 17/E/2015** viene riconsociuta la detraibilità delle spese, anche in assenza di una prescrizione medica, relative a prestazioni effettuate da un **massofisioterapista con formazione triennale** con diploma conseguito entro il 17 marzo 1999. L'Agenzia infatti, considerato che:

- nella **R.M. 96/E/2012** era stato precisato che **il diploma di massofisioterapista con formazione triennale**, conseguito entro il 17 marzo 1999, è **equipollente al titolo universitario abilitante all'esercizio della professione sanitaria** di fisioterapista, ai fini dell'esercizio professionale e della formazione post-base; pertanto, i possessori di tale titolo rientrano tra gli esercenti le professioni sanitarie elencate nel decreto ministeriale 29 marzo 2001;
- nella **C.M. 19/E/2012** è stato poi chiarito che la detrazione per le spese sostenute per le prestazioni rese dal fisioterapista, al pari delle altre figure professionali sanitarie elencate nel DM 29 marzo 2001, **sono detraibili** anche in assenza di prescrizione medica;

ha chiarito che le prestazioni rese dai massofisioterapisti in possesso del suddetto diploma **possano essere ammesse in detrazione dall'Irpef** ai sensi dell'art. 15, comma 1, lettera c), del Tuir **anche senza una specifica prescrizione medica**. Ai fini della detrazione poi nel documento di certificazione del corrispettivo il massofisioterapista dovrà:

- attestare il **possesso del diploma di massofisioterapista** con formazione triennale conseguito entro il 17 marzo 1999;
- **descrivere la prestazione resa**.

DETRAIBILITÀ DELLE SPESE PER LA CRIOCONSERVAZIONE

L'Agenzia delle Entrate nella **C.M. 17/E/2015** riconosce che **le spese per prestazioni di crioconservazione di ovociti rientrano tra le spese sanitarie detraibili** ai sensi dell'art. 15, comma 1, lett. c), del Tuir. Per poter fruire della detrazione è necessario che:

- dalla **fattura** risulti che il **centro** presso cui è eseguita la prestazione sanitaria rientri fra quelli **autorizzati** per la procreazione medicalmente assistita;
- dalla **fattura stessa risulti la descrizione della prestazione resa**.

Tale riconoscimento di detraibilità delle spese è conseguenza del **parere** fornito dal Ministero della Salute che, interpellato dall'Agenzia delle Entrate in merito alla classificazione della "crioconservazione" degli ovociti effettuata nell'ambito di un percorso di procreazione medicalmente assistita, ha precisato che tale pratica ha finalità sia di cura che di prevenzione per la tutela della salute della donna. Il Ministero della Salute ha precisato, altresì, che ad oggi la **crioconservazione** permette di preservare la fertilità di un individuo, maschio o femmina, in tutti quei casi in cui vi è un rischio importante di perderla come nei casi di patologie tumorali, chemioterapia e radio-

terapia, patologie autoimmuni, urologiche e ginecologiche; inoltre il Ministero ha chiarito che tale pratica deve essere effettuata solo nelle strutture autorizzate per la procreazione medicalmente assistita, iscritte nell'apposito registro nazionale istituito presso l'Istituto superiore di sanità.

DETRAIBILITÀ SPESE PER TRASPORTO DISABILI

La detraibilità dei contributi che vengono volontariamente erogati a Onlus per il **trasporto dei disabili** che necessitano di cure mediche periodiche differisce a seconda delle diverse situazioni e non può prescindere dall'esame caso per caso della documentazione attestante la natura del rapporto tra il disabile e la Onlus.

Se le somme erogate dal disabile **costituiscono erogazioni liberali alla Onlus**, indipendenti dal servizio di trasporto, possono beneficiare alternativamente:

- della **detrazione del 26%** prevista, a decorrere dall'anno 2014 dall'art. 15 comma 1.1 del Tuir per erogazioni di importo non superiore a 2.065 euro annui (elevato a 30.000 euro a decorrere dal 2015);
- della **deduzione dal reddito** per effetto dell'art. 14 del D.L. 35/2005, entro il limite del 10% del reddito complessivo dichiarato e, comunque, entro il limite massimo di 70.000 euro annui.

Resta inteso poi che la detraibilità/deducibilità è subordinata:

- all'effettuazione **dell'erogazione mediante bonifico bancario o postale**, ovvero mediante gli altri sistemi di pagamento previsti dall'art. 23 del D.Lgs. 241/1997;
- **all'attestazione rilasciata dalla Onlus**.

Nel caso in cui il **versamento sia effettuato alla Onlus quale corrispettivo di un servizio di trasporto di disabili**, riconducibile all'art. 15, comma, 1 lett. c), del Tuir come nel caso di trasporto in ambulanza, **la spesa sarà detraibile per l'intero importo quale spesa sanitaria**, fermo restando l'obbligo per la Onlus di rilasciare regolare fattura.

DISPOSITIVI MEDICI

Nella **C.M. 20/E/2011** sono stati forniti chiarimenti in merito alla detraibilità delle spese sanitarie, sostenute e documentate da scontrini rilasciati dalla farmacia che riportino la dicitura **“dispositivo medico”** o l'abbreviazione **“DM”**.

Come precisato dall'Agenzia, per definire la nozione di dispositivi medici, è stato acquisito il parere del Ministero della Salute il quale, precisando che non esiste un elenco consultabile dei dispositivi medici detraibili, ha chiarito che:

“sono dispositivi medici i prodotti, le apparecchiature e le strumentazioni che rientrano nella definizione di “dispositivo medico” contenuta negli articoli 1, comma 2, dei tre decreti legislativi di settore (decreti legislativi n. 507/92 – n. 46/97 – n. 332/00), e che sono dichiarati conformi, con dichiarazione/certificazione di conformità, in base a dette normative ed ai loro allegati e, perciò, vengono marcati “CE” dal fabbricante in base alle direttive europee di settore”.

Per agevolare l'attività dei contribuenti volta ad individuare i prodotti che danno diritto alla detrazione, il Ministero della salute ha fornito un elenco non esaustivo dei Dispositivi Medici (MD) e dei Dispositivi Medico Diagnostici in Vitro (IVD), rappresentativo delle categorie di dispositivi medici di uso più comune.

Dal punto di vista fiscale, **fermo restando che la generica dicitura “dispositivo medico” sullo scontrino fiscale non consente la detrazione** della relativa spesa, per ottenere il beneficio fiscale sulle spese sostenute, è necessario che:

- dallo **scontrino o dalla fattura** appositamente richiesta, risulti il **soggetto** che **sostiene la spesa** e la **descrizione** del dispositivo medico;
- per ciascuna tipologia di prodotto per il quale si chiede la detrazione, il **contribuente deve comprovare** che la **spesa sia stata sostenuta per dispositivi medici contrassegnati dalla marcatura CE**, che ne attesti la conformità alle direttive europee 93/42/CEE, 90/385/CEE e 98/79/CE (fermo restando che per i dispositivi medici compresi nell'elenco, non vi è necessità di verificare che il dispositivo stesso risulti nella categoria di prodotti che rientrano nella definizione di dispositivi medici detraibili ed è, quindi, sufficiente conservare (per ciascuna tipologia di prodotto) la sola documentazione dalla quale risulti che il prodotto acquistato ha la marcatura CE).

ALLEGATO

DISPOSITIVI MEDICI DI USO PIÙ COMUNE

1) Esempi di Dispositivi Medici secondo il decreto legislativo n. 46 del 1997

- Lenti oftalmiche correttive dei difetti visivi
- Montature per lenti correttive dei difetti visivi
- Occhiali premontati per presbiopia
- Apparecchi acustici
- Cerotti, bende, garze e medicazioni avanzate
- Siringhe
- Termometri
- Apparecchio per aerosol
- Apparecchi per la misurazione della pressione arteriosa
- Penna pungidito e lancette per il prelievo di sangue capillare ai fini della misurazione della glicemia
- Pannoloni per incontinenza
- Prodotti ortopedici (ad es. tutori, ginocchiere, cavigliere, stampelle e ausili per la deambulazione in generale ecc.)
- Ausili per disabili (ad es. cateteri, sacche per urine, padelle ecc..)
- Lenti a contatto
- Soluzioni per lenti a contatto
- Prodotti per dentiere (ad es. creme adesive, compresse disinfettanti ecc.)
- Materassi ortopedici e materassi antidecubito

2) Esempi di Dispositivi Medico Diagnostici in Vitro (IVD) secondo il decreto legislativo n. 332 del 2000

- Contenitori campioni (urine, feci)
- Test di gravidanza
- Test di ovulazione
- Test menopausa
- Strisce/Strumenti per la determinazione del glucosio
- Strisce/Strumenti per la determinazione del colesterolo totale, HDL e LDL
- Strisce/Strumenti per la determinazione dei trigliceridi
- Test autodiagnostici per le intolleranze alimentari
- Test autodiagnosi prostata PSA
- Test autodiagnosi per la determinazione del tempo di protrombina (INR)
- Test per la rilevazione di sangue occulto nelle feci
- Test autodiagnosi per la celiachia

MACCHINE AD ULTRASUONI

La **macchina ad ultrasuoni** non è ricompresa tra i dispositivi medici di uso più comune contenuti nella lista allegata alla C.M. 20/E/2011.

Conseguentemente per la relativa spesa è possibile fruire della detrazione Irpef del 19%, solo se dallo scontrino fiscale o dalla fattura risulti il soggetto che sostiene la spesa, la descrizione del dispositivo medico ed il dispositivo medico sia contrassegnato dalla marcatura CE, attestante le conformità delle Direttive CEE.

Come poi precisato dalla **C.M. 19/E/2012**, il rivenditore può assumersi l'onere di individuare i prodotti che consentono la detrazione, integrando lo scontrino o la fattura con la dicitura "prodotto con marcatura CEE" e, per i dispositivi medici non di uso comune il numero della Direttiva comunitaria di riferimento; nel caso in cui il contribuente fosse in possesso del documento di spesa con le suddette indicazioni, non deve conservare anche la documentazione comprovante la conformità alle direttive europee del dispositivo medico acquistato.

ACQUISTO DI DISPOSITIVI MEDICI IN EROBISTERIA

La **C.M. 19/E/2012** richiamando la C.M. 20/E/2011, ha precisato che, in merito alle condizioni per la detrazione delle spese sostenute per i dispositivi medici, non vengono posti vincoli in relazione alla qualifica del soggetto alienante. È quindi possibile beneficiare della detrazione d'imposta di cui all'art. 15, comma 1, lett. c), del 15, Tuir, anche in relazione ai dispositivi medici acquistati presso le erboristerie, purché risultino soddisfatte le condizioni indicate nella citata C.M. 20/E/2011.

SPESE SANITARIE: DOCUMENTAZIONE NECESSARIA

ACQUISTO DI MEDICINALI

A decorrere dal **1° gennaio 2008**, la detrazione spetta se la spesa è certificata da fattura o da scontrino fiscale ("scontrino parlante"), in cui devono essere specificati:

- la natura, la qualità e la quantità dei prodotti acquistati;

R.M. 156/E/2007: deve essere specificato il tipo di farmaco acquistato (denominazione del farmaco).

- il codice fiscale del destinatario.

A seguito di quanto stabilito dal Garante per la privacy con un provvedimento pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 107, dell'11 maggio 2009, ai fini della detrazione d'imposta e della deduzione dal reddito, **non si dovrà più indicare in modo specifico la denominazione commerciale dei medicinali acquistati** ma, in luogo a questo, sarà **necessario indicare il numero di autorizzazione all'immissione in commercio (AIC)**.

A partire dal **1° gennaio 2010** gli scontrini fiscali dovranno pertanto contenere:

- la natura e la quantità dei medicinali acquistati;
- il codice alfanumerico posto sulla confezione di ogni medicinale;
- il codice fiscale del destinatario dei medicinali.



Pertanto, a decorrere dal **1° gennaio 2010**, per poter beneficiare della detrazione fiscale gli scontrini devono obbligatoriamente riportare il codice AIC in luogo della denominazione del farmaco, fermo restando la natura e la quantità dei prodotti acquistati e il codice fiscale del destinatario.



R.M. 10/E/2010: gli scontrini non devono necessariamente riportare la dicitura "farmaco" o "medicinale"; sono ammesse anche le diciture quali "Otc" (over the counter o medicinali da banco), "sop" (senza obbligo di prescrizione) "omeopatia/omeopatico", "med" (medicinale), "f.co" (farmaco).

PRODOTTI OMEOPATICI

Come precisato nella **C.M. 21/E/2010**, per quanto concerne i **prodotti omeopatici**, per i quali non è stata ancora attivata la procedura per l'attribuzione del codice di autorizzazione all'immissione in commercio (AIC), è stato precisato che è comunque possibile individuare univocamente ciascun medicinale, attraverso un codice valido sull'intero territorio nazionale, attribuito da organismi privati, rilevabile mediante lettura ottica; sul documento fiscale di spesa la qualità del medicinale omeopatico deve essere riportata utilizzando tale numero identificativo.

PRODOTTI GALENICI

La **R.M. 218/E/2009** ha precisato che, per l'acquisto di preparazioni galeniche, lo scontrino fiscale cosiddetto "parlante", può indicare la natura del prodotto venduto mediante la dicitura "farmaco" o "medicinale" e la qualità dello stesso mediante la dicitura "preparazione galenica".

PROTESI

Nel caso di acquisto o affitto di protesi, oltre alle relative fatture, ricevute o quietanze, occorre acquisire e conservare anche la prescrizione medica, salvo che si tratti di attività svolte in base alla specifica disciplina da esercenti arti ausiliarie della professione sanitaria, abilitati ad intrattenere rapporti con il paziente.

In questo caso, se la fattura o ricevuta non viene rilasciata direttamente dall'esercente l'arte ausiliaria, il medesimo attesterà sul documento di spesa, di aver eseguito la prestazione.

In alternativa alla prescrizione medica, il contribuente può rendere, a richiesta degli uffici, un'autocertificazione, la cui sottoscrizione può non essere autenticata, se accompagnata da copia fotostatica del documento di identità del sottoscrittore, per attestare la necessità per il contribuente o per i familiari a carico, e la causa per la quale è stata acquistata la protesi.

SUSSIDI TECNICI E INFORMATICI

Oltre alle relative fatture ricevute e quietanze, occorre acquisire e conservare anche una certificazione del medico curante, che attesti che il sussidio tecnico e informatico, è volto a facilitare l'autosufficienza e la possibilità di integrazione del soggetto riconosciuto disabile (art. 3 della L. 104/1992).

SPESE MEDICHE SOSTENUTE ALL'ESTERO

La documentazione da conservare è la stessa delle spese sostenute in Italia: anche per queste spese deve essere conservata a cura del dichiarante la documentazione debitamente quietanzata. Tuttavia, se la documentazione sanitaria è in lingua originale, deve essere corredata da una traduzione in italiano.

In particolare, se la documentazione è redatta in lingua inglese, francese, tedesca, spagnola, la traduzione può essere eseguita a cura del contribuente e da lui sottoscritta; negli altri casi la traduzione deve essere giurata.

Infine, per i contribuenti aventi domicilio fiscale in Valle d'Aosta e nella provincia di Bolzano, non è necessaria la traduzione, se la documentazione è scritta rispettivamente in francese o in tedesco. Per i contribuenti residenti nella Regione Friuli Venezia Giulia appartenenti alla minoranza slovena, la documentazione sanitaria eventualmente redatta in sloveno, può essere corredata da una traduzione italiana non giurata.



R.M. 444/E/2008: è detraibile l'imposta di bollo, nel caso in cui tale imposta sia stata esplicitamente traslata sul cliente, da parte del professionista e separatamente addebitata nella fattura o ricevuta emessa, in quanto costo accessorio della prestazione professionale.

Nel caso in cui l'imposta di bollo non sia stata addebitata al cliente, l'importo non può essere detratto.

QUADRO RP SEZIONE I – ONERI E SPESE

Spese per le quali spetta la detrazione d'imposta del 19% e del 26%

C.M. 55/2001: nel caso di patologie esenti, per poter usufruire della detrazione relativa alle spese sostenute per familiari fiscalmente non a carico, è necessaria apposita certificazione rilasciata dall'Azienda sanitaria locale, che certifichi che la patologia è tra quelle esenti dalla partecipazione alla spesa sanitaria.

TICKET E MEDICINALI

L'Agenzia delle Entrate, già nella risposta all'interpello del 27 febbraio 2009, prot. 9541298072009, aveva precisato che non era più necessario conservare la prescrizione medica per i ticket pagati sulle spese sanitarie. Tale orientamento è stato confermato nella **R.M. 10/E/2010**: non è più necessario, per godere dell'agevolazione fiscale in oggetto, conservare la copia della ricetta medica.

Si ritiene pertanto definitivamente superata l'interpretazione data nella C.M. 17/2005 che invece prevedeva la necessità, ai fini della detrazione fiscale del 19%, di presentare la fotocopia della ricetta rilasciata dal medico.

MODALITÀ DI COMPILAZIONE DEL RIGO E1

RP1 Spese sanitarie	Spese patologie esenti sostenute da familiari	Spese sanitarie comprensive di franchigia euro 129,11
	1 ,00	2 ,00



Le spese sanitarie devono essere indicate per intero e non devono essere ridotte della franchigia di 129,11 euro.

Rigo RP1 colonna 1: SPESE PER PATOLOGIE ESENTI

La compilazione della presente colonna è riservata ai **contribuenti affetti da determinate patologie, per le quali il servizio sanitario nazionale ha riconosciuto l'esenzione dal ticket** in relazione a particolari prestazioni sanitarie. Nel caso in cui il contribuente si sia rivolto a strutture che prevedono il pagamento delle prestazioni sanitarie, in riferimento alla patologia per la quale è stata riconosciuta l'esenzione, la relativa spesa sostenuta va indicata in questa colonna (ad esempio: spese per prestazioni in cliniche private).

Le patologie che danno diritto a questa esenzione sono individuate dal D.M. 329/1999, successivamente modificato dal D.M. 296/2001, e dal regolamento delle malattie rare (D.M. 279/2001); in questi decreti sono anche individuate, per ciascuna patologia, le correlate prestazioni che godono dell'esenzione.

Tale **colonna deve essere compilata solo se la relativa spesa è stata sostenuta da un familiare diverso dal dichiarante**, e serve per individuare la quota delle spese che può essere trasferita al familiare che le ha sostenute (il quale le potrà indicare nel rigo RP2 della propria dichiarazione dei redditi).

La detrazione relativa alle spese indicate in questa colonna, per la parte che non trova capienza nell'imposta dovuta dal contribuente affetto da patologie esenti, può essere fruita dal familiare che ha sostenuto la spesa, nella propria dichiarazione ed in particolare compilando il rigo RP2.

In particolare, il contribuente affetto dalle suddette patologie deve indicare:

- nella **colonna 1** del rigo RP1, la quota di spese per patologie esenti sostenute senza ridurle della franchigia di 129,11 euro;
- nella **colonna 2** del rigo RP1, le spese sanitarie che non riguardano dette patologie.

Per approfondimenti si veda l'esempio riportato nel capitolo "SEZIONE I: CASI PRATICI DI COMPILAZIONE".

Nel rigo RP2, il familiare che ha effettivamente sostenuto la spesa per patologie esenti, riporterà la quota non utilizzata dal contribuente affetto dalla patologia per fruire della restante quota di detrazione.

Rigo RP1 colonna 2: SPESE SANITARIE

A **colonna 2, del rigo RP1**, deve essere indicato l'intero importo delle spese sanitarie sostenute dal contribuente **per conto proprio e dei familiari fiscalmente a carico**, senza ridurle della franchigia di 129,11 euro; pertanto, al rigo RP1, colonna 2, deve essere indicato l'importo delle spese sanitarie sostenute nel **corso del 2015, al lordo della franchigia**.

Non vi sono limiti massimi di importo (e quindi di detraibilità) per le spese sanitarie; pertanto al **rigo RP1**, possono essere indicate tutte le spese sostenute nel corso dell'anno 2015 dal contribuente per conto proprio e dei suoi familiari fiscalmente a carico, fermo restando la possibilità di rateizzare, se l'importo complessivo delle spese supera 15.493,71 euro (si veda il paragrafo relativo alla rateizzazione delle spese sanitarie).



L'importo da indicare nel rigo RP1, colonna 2, deve comprendere le spese sanitarie indicate nella sezione "oneri detraibili" della Certificazione Unica con il codice onere "1".

ONERI DETRAIBILI											
Codice onere		Importo		Codice onere		Importo		Codice onere		Importo	
341	342			343	344			345	346		
Codice onere		Importo		Codice onere		Importo		Codice onere		Importo	
347	348			349	350			351	352		

Se nelle colonne 341, 343, 345, 347, 349 e 351 "codice onere" viene indicato il codice "1" allora l'importo indicato nelle colonne 342, 344, 346, 348 e 350 deve essere riportato nella colonna 2 del rigo RP1 del modello Unico PF 2016

Rigo RP2: SPESE SANITARIE PER FAMILIARI NON A CARICO

RP2 Spese sanitarie per familiari non a carico affetti da patologie esenti

² _____,00

Nel **rigo RP2** devono essere indicate le spese sanitarie, sostenute dal contribuente nell'interesse del familiare non fiscalmente a carico, affetto da **patologie esenti dalla partecipazione alla spesa sanitaria pubblica**, la cui detrazione **non ha trovato capienza nell'imposta lorda da questi dovuta**.

Pertanto, il contribuente potrà fruire della detrazione del 19%, nel rispetto delle seguenti condizioni:

- il familiare non a carico deve essere affetto da patologie esenti dalla spesa sanitaria pubblica ai sensi del D.M. 329/1999 (modificato dal D.M. 296/2001);
- l'ammontare massimo delle spese sanitarie su cui è possibile fruire della detrazione ammonta a 6.197,48 euro (ridotto della franchigia di 129,11 euro);

QUADRO RP SEZIONE I – ONERI E SPESE

Spese per le quali spetta la detrazione d'imposta del 19% e del 26%

- la detrazione spetta solo se il familiare non è affetto da patologie esenti, non può detrarsi direttamente le spese per incapacità nell'imposta lorda da questi dovuta.

L'importo di tali spese si ottiene **dividendo per 0,19**, la parte di detrazione che non ha trovato capienza nell'imposta del familiare desumibile dalle annotazioni del Mod. 730-3, o nel quadro RN, rigo RN47, col. 6 del Modello Unico di quest'ultimo.



È necessario quindi procedere prima alla liquidazione delle imposte dovute dal contribuente affetto da particolari patologie, in modo da determinare l'eventuale quota di onere che produce una detrazione eccedente l'imposta dovuta.

In questi casi l'ammontare massimo delle spese sanitarie sulle quali spetta la detrazione del 19%, è complessivamente pari a **6.197,48 euro**; l'importo di tali spese deve essere ridotto della franchigia di euro 129,11 euro, anche se la stessa è stata già applicata dal familiare, affetto da patologie esenti dalla partecipazione alla spesa sanitaria pubblica, nella propria dichiarazione dei redditi.

Documentazione necessaria: nella C.M. 55/E/2011 è stato precisato che per poter portare in detrazione tali spese, i documenti che certificano le spese, possono essere intestati al contribuente che ha effettuato il pagamento, con indicazione del familiare a favore del quale la spesa sanitaria è stata sostenuta, ovvero al soggetto malato, nel qual caso però la detrazione è ammessa solamente se il soggetto affetto dalla patologia annota sul documento stesso, con valore di autocertificazione la parte della spesa, che è stata sostenuta dal familiare. Inoltre nella medesima circolare l'Agenzia ha chiarito che per poter usufruire della detrazione è necessario che il contribuente documenti che la patologia di cui è affetto il familiare rientri tra quelle che danno diritto all'esenzione dalla partecipazione alla spesa sanitaria **mediante certificazione rilasciata dall'azienda sanitaria locale** non essendo sufficiente che il familiare, sia pure in età avanzata, sia stato ricoverato in un istituto o clinica.



ESEMPIO DI COMPILAZIONE SPESE SANITARIE PER PATOLOGIE ESENTI

Un contribuente **nel corso dell'anno 2015** ha sostenuto le seguenti spese:

- 10.000 euro per cure sanitarie, relative ad una patologia che dà diritto all'esenzione dalla spesa sanitaria: delle quali 1.000 euro, sostenute direttamente dal contribuente e 9.000 euro sostenute dal fratello.
- 1.500 euro di spese dentistiche.

Il contribuente non è fiscalmente a carico e presenta **un'imposta lorda pari a 700 euro**.
Il contribuente compilerà così il suo quadro RP, rigo RP1:

RP1 Spese sanitarie	Spese patologie esenti sostenute da familiari		Spese sanitarie comprensive di franchigia euro 129,11	
	1		2	
	9.000	,00	2.500	,00

Alla **colonna 1** del rigo RP1 dovrà essere riportata la quota delle spese sanitarie che danno diritto all'esenzione sostenuta per suo conto dal fratello

Alla **colonna 2** vanno indicate le spese sostenute direttamente dal contribuente per patologie esenti (1.000 euro) e le altre spese mediche sostenute nel 2015 (1.500 euro):
€ 1.000 + € 1.500 = € 2.500,00

Le detrazioni per oneri spettano al contribuente nei limiti della capienza dell'imposta lorda:

$(€ 2.500 - € 129,11) * 19\% = € 450,49$ (detrazione per le spese sanitarie direttamente sostenute)

$€ 9.000 * 19\% = € 1.710$ (detrazione per le spese sostenute dal fratello)

Totale delle detrazioni: € 450 + € 1.710 = € 2.160

L'imposta lorda (700 euro) sarà azzerata, in parte, dalla detrazione per le spese sanitarie direttamente sostenute (450 euro), ed in parte dalla detrazione sulle spese sostenute dal fratello (250 euro), su un ammontare complessivo di detrazione pari a 1.710 euro.

La parte di detrazione che non ha trovato capienza $(€ 1.710 - € 250) = € 1.460$, può essere portata in detrazione dal soggetto che ha sostenuto la spesa e deve essere indicata al rigo RN47, colonna 6:

Spese sanitarie RN23	6	1.460	,00	Casa RN24, col. 1	11	,00	Occup. RN24, col. 2	12	,00
RN47 Fondi Pensione RN24, col. 3	13		,00	Mediazioni RN24, col. 4	14	,00	Sisma Abruzzo RN28	21	,00

La parte della detrazione che non ha trovato capienza, può essere portata in detrazione dal fratello (che ha sostenuto le spese sanitarie per patologie esenti).

Per determinare la quota della detrazione spettante deve essere effettuato il seguente calcolo:

$€ 1.460 : 19\% = € 7.684,21$

Tale importo rappresenta la spesa sulla quale il fratello potrebbe applicare la detrazione d'imposta; tuttavia, tale importo è superiore all'ammontare massimo delle spese sanitarie su cui è possibile fruire della detrazione (6.197,48 euro).

Il fratello del contribuente affetto da patologie esenti, compilerà così il suo quadro RP, rigo RP2:

RP2 Spese sanitarie per familiari non a carico affetti da patologie esenti	2	6.197	,00

L'importo da indicare al rigo RP2 è pari ad € 6.197,48.

La detrazione spettante ammonta a:

$€ 6.197,48 - € 129,11 = € 6.068,37$

$€ 6.068 * 19\% = € 1.153$

Rigo RP3: SPESE SANITARIE PER PORTATORI DI HANDICAP

RP3 Spese sanitarie per persone con disabilità	2		,00

Al **rigo RP3** vanno indicate le spese per le quali spetta la detrazione del 19%, sostenute per:

- mezzi necessari all'accompagnamento, deambulazione, locomozione, sollevamento dei disabili,
- sussidi tecnici e informatici per l'autosufficienza e integrazione dei disabili.

Sono **considerati disabili**, i soggetti riconosciuti tali ai sensi dell'art. 3 della L. 104/1992, dalla Commissione medica istituita ai sensi dell'art. 4, della L. 104/1992, o dichiarati invalidi da altre commissioni mediche pubbliche, incaricate ai fini del riconoscimento dell'invalidità civile, di lavoro, di guerra.

Tra le spese sanitarie oggetto dell'agevolazione in esame, rientrano le spese sostenute per:

- **l'acquisto di poltrone** per inabili e minorati non deambulanti e **apparecchi per il contenimento** di fratture, ernie e per la correzione dei difetti della colonna vertebrale;



I grandi invalidi di guerra (art. 14 T.U. 915/1978) e le persone ad essi equiparate, sono considerati disabili e non sono assoggettati agli accertamenti sanitari della Commissione medica: sarà sufficiente esibire la documentazione rilasciata agli interessati, dai ministeri competenti nel momento in cui sono stati concessi i benefici pensionistici. È possibile attestare la condizione personale di disabilità anche mediante un'autocertificazione.

- le spese sostenute in occasione **del trasporto in autoambulanza** del soggetto disabile (spesa di accompagnamento). In questo rigo non devono essere considerate le prestazioni specialistiche o generiche, effettuate durante il predetto trasporto, in quanto costituiscono spese sanitarie che danno diritto ad una detrazione solo sulla parte che eccede la somma di 129,11 euro;
- **l'acquisto di arti artificiali** per la deambulazione;
- la **trasformazione dell'ascensore** adattato al contenimento della carrozzella;
- la **costruzione di rampe**, per l'eliminazione di barriere architettoniche esterne ed interne alle abitazioni;
- **l'installazione e/o la manutenzione** delle pedane di sollevamento per disabili (sia in ambito immobiliare che su veicoli).



Si può fruire della detrazione sulle ultime tre tipologie di spese, solo sulla parte che eccede quella per la quale eventualmente si intende fruire anche della detrazione del 36% o del 50% (spese sostenute per interventi finalizzati alla eliminazione delle barriere architettoniche).

- le spese sostenute **per sussidi tecnici e informatici rivolti a facilitare l'autosufficienza e la possibilità di interazione dei portatori di handicap** quali **l'acquisto di un fax, un modem, un computer o un sussidio telematico**.

ULTERIORI SPESE DETRAIBILI

- Sono detraibili anche le spese per **i telefoni a viva voce, gli schermi a tocco e le tastiere espanse** (C.M. 13/E/2001)
- Sono detraibili anche i **costi di abbonamento** al servizio di soccorso rapido telefonico, previa certificazione del medico della ASL, che attesti la valenza del sussidio per i predetti scopi.
- Sono detraibili anche le spese per l'acquisto di telefonini, a condizione che il medico ne certifichi la necessità ai fini dell'handicap specifico.

Come precisato invece nella **C.M. 20/E/2011**, sono agevolabili anche le spese mediche relative all'acquisto di mezzi necessari all'accompagnamento, alla deambulazione, alla locomozione e al sollevamento dei soggetti portatori di handicap, sostenute all'estero da soggetti fiscalmente residenti in Italia e sono soggette allo stesso regime di quelle applicabile a quelle sostenute in Italia.

Sulle spese da indicare al **rigo RP3, non deve essere applicata la franchigia di 129,11 euro**, mentre se le spese di cui ai rigi RP1, RP2 e RP3 sono superiori a **15.493,71 euro, è possibile rateizzare la detrazione**

spettante. Tali spese possono essere portate in detrazione anche se sostenute per conto di familiari fiscalmente a carico.



In questo rigo vanno comprese anche le spese indicate con il codice 3 nella sezione “oneri detraibili” della Certificazione Unica.

Per quanto riguarda la documentazione necessaria per fruire della detrazione, il contribuente deve:

- attestare lo status di soggetto disabile ai sensi dell'art. 3, L. 104/1992, attraverso l'attestazione rilasciata dalla commissione medica o un'autocertificazione resa ai sensi del D.P.R. 445/2000;
- conservare i documenti che attestano la spesa sostenuta (fatture, ricevute, quietanze, scontrini).



APPROFONDIMENTO RATEIZZAZIONE DELLE SPESE SANITARIE

È prevista la possibilità di rateizzare le spese sanitarie indicate nei righi RP1, RP2, RP3, in quattro quote annuali costanti.

Il contribuente può avvalersi della rateizzazione di tali spese se l'importo complessivo, al lordo della franchigia di **129,11 euro**, eccede **15.493,71 euro**.

In tale situazione, è necessario compilare il rigo RP15 e:

RP15	TOTALE SPESE SU CUI DETERMINARE LA DETRAZIONE	Rateizzazioni spese righe RP1, RP2 e RP3	Con casella 1 barrata indicare importo rata, o somma RP1 col. 2, RP2 e RP3	Altre spese con detrazione 19%	Totale spese con detrazione al 19 % (col. 2 + col. 3)	Totale spese con detrazione 26%
		1	2	3	4	5

- barrare la casella 1;
- riportare nella colonna 2 l'importo della rata di cui intendete beneficiare, risultante dalla seguente operazione:

$$\frac{(\text{RP1, col.1} + \text{RP1 col. 2} + \text{RP2} - \text{€ 129}) + \text{RP3}}{4}$$

La scelta della rateizzazione (**irrevocabile**) deve essere effettuata in sede di dichiarazione dei redditi, con riferimento all'anno in cui le spese sono state sostenute (per gli oneri sostenuti nel 2015, nel modello Unico 2016); il contribuente dovrà valutare la convenienza di effettuare la rateizzazione tenendo presente che le detrazioni competono fino a concorrenza dell'imposta lorda. La quota di detrazione che eccede l'imposta lorda è persa.

Per quanto riguarda le spese sanitarie rateizzate nelle precedenti dichiarazioni dovrà essere compilato il successivo rigo RP6.

Rigo RP4: SPESE VEICOLI PER DISABILI

RP4	Spese veicoli per persone con disabilità	1	2

Al rigo RP4 vanno indicate **le spese sostenute** per l'acquisto:

- di **motoveicoli e autoveicoli**, anche se prodotti in serie e adattati per le limitazioni delle capacità motorie dei disabili;
- di **autoveicoli, anche non adattati**, per il trasporto dei non vedenti, sordi, soggetti con handicap psichico o mentale di gravità tale da avere determinato il riconoscimento dell'indennità di accompagnamento, invalidi con grave limitazione della capacità di deambulazione e dei soggetti affetti da pluriamputazioni.

LIMITI ALLA DETRAZIONE E IMPORTI DETRAIBILI

La detrazione spetta:

- **una sola volta in quattro anni**, salvo i casi in cui il veicolo risulti cancellato dal pubblico registro automobilistico;
- nel limite di spesa di **18.075,99 euro**, per un solo veicolo (motoveicolo o autoveicolo);
- solo se i mezzi vengano utilizzati **in via esclusiva o prevalente** a beneficio dei soggetti diversamente abili.



APPROFONDIMENTI *FURTO E SMARRIMENTO*

Nel caso in cui il veicolo sia stato rubato e non ritrovato, la detrazione spetta per un importo pari alla differenza tra **18.075,99 euro** e l'eventuale rimborso dell'assicurazione.



Come confermato poi anche nella **C.M. 11/E/2014** ai fini della detraibilità dall'Irpef, l'art. 15, comma 1, lett. c), del Tuir prevede che il disabile possa fruire della detrazione per l'acquisto di un **nuovo veicolo prima della fine del quadriennio anche nell'ipotesi** (oltre al caso in cui il veicolo risulti cancellato dal pubblico registro) in cui il **primo veicolo sia stata rubato e non ritrovato**, per un importo, come detto, da **calcolare su un ammontare assunto al netto di quanto eventualmente rimborsato dall'assicurazione**.

Dato che nel caso di furto del veicolo la perdita di possesso del bene acquistato con le agevolazioni fiscali avviene per effetto di un evento **non riferibile alla volontà del disabile** non si può ravvisare alcun comportamento contrario alla finalità dell'agevolazione, il **nuovo acquisto non pregiudica il diritto all'agevolazione precedentemente acquisita**. Quindi se il contribuente aveva optato per la **rateazione** potrà continuare ad usufruire della detrazione sia per le rate residue relative al **veicolo rubato** che **della detrazione relativa al nuovo veicolo**. Inoltre in caso di furto del veicolo acquistato con le agevolazioni fiscali, sia possibile beneficiare **dell'agevolazione fiscale prevista ai fini dell'Iva** per l'acquisto di un nuovo veicolo **anche prima dello scadere dei quattro anni** dal primo acquisto. A tal fine, il disabile dovrà esibire al concessionario la denuncia di furto del veicolo e la registrazione della "perdita di possesso" effettuata dal PRA.

TRASFERIMENTO DEL VEICOLO A TITOLO ONEROSO O GRATUITO

In caso di trasferimento a titolo oneroso o gratuito del veicolo, prima che siano trascorsi due anni dall'acquisto:

- è dovuta la differenza tra l'imposta che sarebbe stata determinata in assenza dell'agevolazione e quella risultante dall'applicazione dell'agevolazione, a meno che tale trasferimento sia avvenuto in seguito ad un mutamento dell'handicap che comporti per il disabile la necessità di acquistare un nuovo veicolo, sul quale effettuare nuovi e diversi adattamenti.

EREDITÀ

La **R.M. 136/E/2009** ha precisato invece che, nel caso in cui un soggetto riceva in eredità l'auto che il genitore disabile aveva acquistato fruendo delle agevolazioni fiscali e voglia rivenderla prima che siano trascorsi i due anni richiesti dalla norma antielusiva, di cui all'art. 1, comma 37 L. 296/2006, **non vi è decadenza delle agevolazioni fiscali.**

SPESE DI MANUTENZIONE ORDINARIA E STRAORDINARIA

Non sono ammesse in detrazione **le spese di riparazione e manutenzione ordinaria** e i **costi di esercizio** (quali, ad esempio, il premio assicurativo, il carburante ed il lubrificante) di tali veicoli.

Per le spese di **manutenzione straordinaria**:

- **non** è prevista la possibilità di rateizzare in quattro rate;
- **tali spese concorrono**, insieme al costo di acquisto del veicolo, al raggiungimento del limite massimo consentito di euro 18.075,99;
- per poter essere detratte devono essere sostenute entro i quattro anni dall'acquisto.



L'Agenzia delle Entrate nella **C.M. 17/E/2015** ha avuto modo di ribadire che tra le spese che danno diritto alla detrazione sono comprese, oltre alle spese di acquisto dell'autovettura, anche **le spese per le riparazioni che non rientrano nella ordinaria manutenzione** (sono esclusi, quindi, dalla detrazione i costi di esercizio, quali, ad esempio, il carburante, i pneumatici, ecc...), purché sostenute **entro i quattro anni dall'acquisto del veicolo stesso**. Dette spese concorrono, insieme al costo di acquisto del veicolo, al raggiungimento del limite massimo di spesa consentito di 18.075,99 euro e non possono essere rateizzate.

INTESTAZIONE DEL VEICOLO

La detrazione spetta se il veicolo è intestato allo stesso disabile o, in alternativa, al soggetto di cui il disabile è a carico (**R.M. 4/E/2007**).



In merito alla detrazione delle rate residue e al decesso del disabile, la **C.M. 19/E/2012** ha chiarito che:

- qualora il disabile che ha chiesto la rateizzazione **sia deceduto** quando residuano ancora più rate da portare in detrazione, **l'erede, tenuto alla presentazione della dichiarazione dei redditi del deceduto**, nel compilare il relativo modello Unico, **può portare in detrazione in un'unica soluzione le rate residue**, indicando la somma di tali rate residue, senza compilare la casella relativa al numero della rata.

In merito invece all'eventuale esportazione all'estero dei veicoli, la stessa **C.M. 19/E/2012**, ha chiarito che:

- in generale la detrazione spetta **una sola volta in quattro anni**, salvo i casi in cui il veicolo risulta cancellato dal pubblico registro automobilistico. Tuttavia, **l'esportazione all'estero del veicolo**, che comporta la cancellazione del veicolo dal PRA, **non integra la condizione richiesta per accedere nuovamente alle agevolazioni fiscali entro il quadriennio**. Detta conclusione, precisa la **C.M. 19/E/2012**, è coerente con la finalità della disposizione in esame che presuppone, in sostanza, la demolizione per l'inutilizzabilità del veicolo, circostanza questa che non ricorre in caso di esportazione.

La **C.M. 21/E/2010**, invece, ha fornito importanti chiarimenti in **merito alla documentazione necessaria per fruire dell'agevolazione**.

Lo **stato di handicap grave**, di cui all'art. 3 comma 3 della L. 104/1992 può essere accertato anche dal rilascio di un certificato della commissione medica pubblica preposta all'accertamento dello stato di invalidità, dalla quale risulti un esplicito riferimento alla gravità della patologia. Viceversa, non potrà essere ritenuta idonea, la certificazione che attesti genericamente che il soggetto è invalido: *"con totale e permanente inabilità lavorativa e con necessità di assistenza continua, non essendo in grado di svolgere i normali atti quotidiani della vita"*.

Per quanto concerne i **soggetti disabili con grave limitazione della capacità di deambulazione, o pluriamputati**, lo stato di handicap grave, può essere documentato da un verbale di accertamento emesso dalla commissione medica presso la ASL, di cui all'art. 4, della L. 104/1992, o da una certificazione di invalidità rilasciata da una commissione medica pubblica, che attesti specificatamente *"l'impossibilità a deambulare in modo autonomo o senza l'aiuto di un accompagnatore"*; è possibile, pertanto, prescindere dall'accertamento formale della gravità dell'handicap da parte della commissione medica, di cui all'art. 4 della L. 104/1992.

Infine, per quanto riguarda i **soggetti affetti dalla sindrome di down**, qualora il medico di base attesti che un soggetto è affetto da tale patologia, la certificazione è valida anche ai fini del riconoscimento delle agevolazioni fiscali; per poter beneficiare di tali agevolazioni devono sussistere anche i requisiti necessari per il riconoscimento dell'indennità di accompagnamento.

MODALITÀ DI COMPILAZIONE

La spesa può essere suddivisa in quattro rate di pari importo: nel caso in cui il contribuente opti per la rateizzazione per le spese sostenute nel 2015, va indicato il numero 1 nella casella di **colonna 1 del rigo RP4**, mentre a **colonna 2 va indicato l'importo della rata sostenuta**.

Se la spesa è stata sostenuta nel 2012, nel 2013 o nel 2014 e nella dichiarazione relativa ai redditi percepiti in tali anni si è optato per la ripartizione in quattro rate annuali di pari importo, nella casella del rigo RP4, va indicato il numero 4, 3 o 2, per segnalare che si vuole fruire della quarta, della terza o della seconda rata; mentre nella colonna 2 va indicato l'importo della rata spettante.

RP4 Spese veicoli per persone con disabilità	1	2	,00

Se il contribuente **non opta per la rateizzazione**, la casella non deve essere compilata; se il contribuente opta per la rateizzazione, per le spese sostenute nel 2015, va indicato "1".

Va indicato l'importo della rata spettante (in caso di rateizzazione).

Nel caso in cui il contribuente abbia sostenuto spese sia per l'acquisto dell'autoveicolo che per la manutenzione straordinaria, dovranno essere compilati **due righe RP4**, ma la detrazione può essere ripartita in **quattro quote annuali solo per l'acquisto e non per la manutenzione straordinaria**.



Vanno indicate in tale rigo anche le spese sostenute dal contribuente per conto proprio e per i propri familiari fiscalmente a carico.

La **C.M. 15/E/2005** ha chiarito che, nel caso in cui il contribuente disabile con proprio veicolo acquisti prima dei quattro anni un nuovo veicolo per il figlio disabile a carico, può portare in detrazione entrambe le spese relative ai due autoveicoli (compilando due righe RP4). Nell'importo del rigo vanno comprese anche le spese indicate con il codice 4 della sezione "oneri detraibili" della Certificazione Unica 2016 nel limite dell'importo massimo detraibile.



APPROFONDIMENTO

ISTRUZIONI COMUNI AI RIGHI DA RP1 A RP4

Sono detraibili in quanto rimaste a carico del contribuente:

- le spese sanitarie **rimborsate** per effetto di **premi di assicurazioni sanitarie versati dal dichiarante** (per i quali non spetta la detrazione d'imposta del 19%);
- **le spese sanitarie rimborsate** dalle assicurazioni sanitarie stipulate dal sostituto d'imposta, o semplicemente pagate dallo stesso con o senza trattenuta a carico del dipendente o pensionato. Per questi premi non spetta la detrazione di imposta.



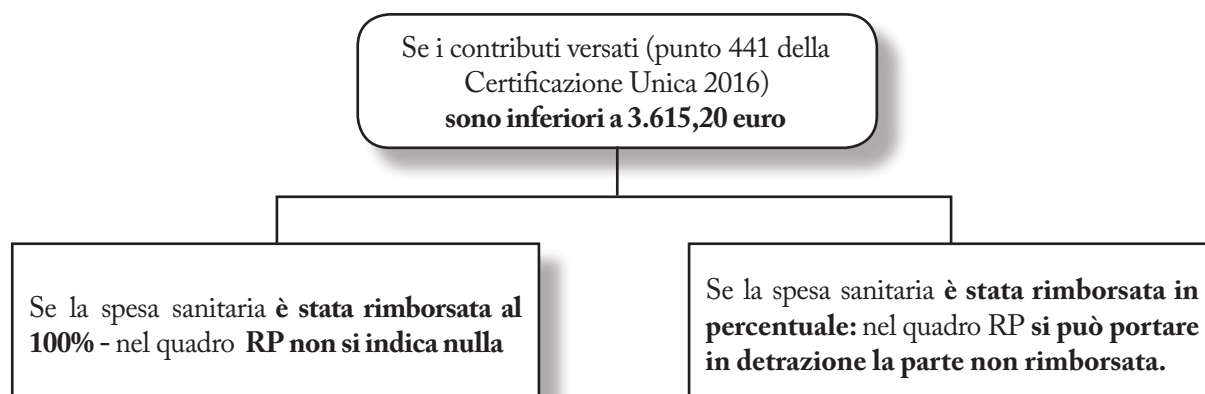
Per tali assicurazioni, l'esistenza di premi versati dal datore di lavoro o dal dipendente, è segnalata al punto 444 della Certificazione Unica.

Non vanno invece indicate le spese sanitarie sostenute nel 2015 che sono già state rimborsate al contribuente, quali:

- le spese nel caso di danni alla persona arrecati da terzi, risarcite dal danneggiante o da altri per suo conto;
- le spese sanitarie **rimborsate a fronte di contributi per assistenza sanitaria versati** dal sostituto, ad enti o casse aventi esclusivamente fine assistenziale in conformità a disposizioni di contratti o di accordi o regolamenti aziendali.

Tali tipologie di contributi (quali ad esempio contributi FASI) hanno una disciplina fiscale particolare (art. 51, comma 2, lett. a), del D.P.R. 917/1986):

- fino ad un importo non superiore a **3.615,20 euro**, **non concorrono a formare il reddito imponibile di lavoro dipendente**. In tale circostanza la presenza dei predetti contributi è segnalata al punto 441 della Certificazione Unica 2016; nelle relative annotazioni si deve indicare che la dichiarazione dei redditi non può essere presentata per far valere deduzioni o detrazioni relative alle spese sanitarie rimborsate. Pertanto:

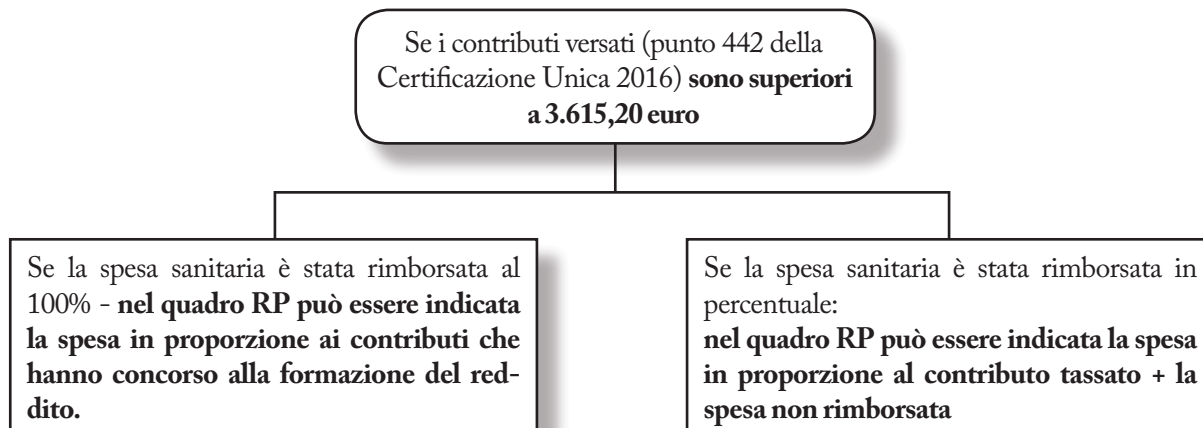


- **oltre 3.615,20 euro**, tali contributi concorrono a formare il reddito del dipendente: tale situazione è certificata **nel punto 442 della Certificazione Unica** in cui viene indicata la quota di contributi sanitari che, **essendo superiore al limite di 3.615,20 euro**, ha concorso a formare il reddito. Nel **punto 442** vanno indicati i contributi non dedotti per assistenza sanitaria versati dal sostituto e/o dal sostituto ad enti o casse aventi esclusivamente fine assistenziale, in conformità a disposizioni di

QUADRO RP SEZIONE I – ONERI E SPESE

Spese per le quali spetta la detrazione d'imposta del 19% e del 26%

contratto o di accordo o di regolamento aziendale. **Nelle annotazioni (cod. AU)** va poi precisato che le spese sanitarie eventualmente rimborsate per effetto di tali contributi, potranno essere portate in deduzione o in detrazione d'imposta in sede di dichiarazione dei redditi proporzionalmente alla quota di reddito tassato.



ESEMPIO DI COMPILAZIONE SPESE SANITARIE E CONTRIBUTI FASI

Un contribuente ha sostenuto nel corso del 2015 spese sanitarie per 5.000 euro, delle quali il FASI ne ha rimborsate 4.000 euro.

Il contribuente, come risulta dal modello di **Certificazione Unica 2016** ha versato **contributi FASI nel corso del 2015 per un importo pari a 4.500 euro**.

In particolare al **punto 441** verrà riportato l'importo dei contributi per assistenza sanitaria versati dal sostituto ad enti o casse aventi esclusivamente fine assistenziale che non hanno concorso a formare il reddito di lavoro dipendente (per un importo complessivamente non superiore a **3.615,20 euro**), mentre nel **punto 442** vanno indicati i contributi **non dedotti** (nel nostro caso 884,80 euro).

L'importo che il contribuente indicherà alla colonna 2 del rigo RP1 ammonta:

		Spese patologie esenti sostenute da familiari	Spese sanitarie comprensive di franchigia euro 129,11
RP1	Spese sanitarie	1	2
RP2	Spese sanitarie per familiari non a carico affetti da patologie esenti		
RP3	Spese sanitarie per persone con disabilità		

Il contribuente potrà portare in detrazione:

- la quota delle spese sanitarie non rimborsate;
- la quota delle spese mediche rimborsate in proporzione all'ammontare dei contributi che hanno concorso alla formazione del reddito del contribuente:

$\frac{€ 884,80 \text{ (contributi FASI tassati)}}{€ 4.500 \text{ (contributi FASI versati)}} \times 100 = 19,66\%$

$€ 4.000 \times 19,66\% = € 786,49$ (quota di spese rimborsate su cui spetta la detrazione);

$€ 786,49 + € 1.000$ (spese non rimborsate) = € 1.786,49

rigo RP1 col.2 : € 1.786,49

Spese per le quali spetta la detrazione d'imposta del 19% e del 26%

RP15	TOTALE SPESE SU CUI DETERMINARE LA DETRAZIONE	Rateizzazioni spese righe RP1, RP2 e RP3	Con casella 1 barrata indicare importo rata, o somma RP1 col. 2, RP2 e RP3	Altre spese con detrazione 19%	Totale spese con detrazione al 19 % (col. 2 + col. 3)	Totale spese con detrazione 26%
		1	2	3	4	5
			1.657,00	,00	1.657,00	,00

L'importo della detrazione spettante ad € 315:
 $\text{€ } 1.786,49 - \text{€ } 129,11 = 1.657,38$
 $\text{€ } 1.657,38 \times 0,19 = 314,90$
 E va indicata al rigo RN13 colonna1



Per quanto riguarda **gli ex dirigenti in pensione:**

con la **R.M. 78/E/2004**, poiché i contributi versati sia per la quota a loro carico che per la quota a carico dell'azienda non beneficiano dell'esclusione dalla formazione del reddito, le spese sanitarie rimborsate dal fondo sono detraibili.

Nella successiva **R.M. 167/E/2005** è stato chiarito che, per i dirigenti in pensione è possibile detrarre integralmente le spese mediche anche se parte di esse sono state pagate direttamente dal FASI alle case di cura convenzionate. Infine, nella **C.M. 21/E/2010**, viene precisato che se vengono rimborsate dal FASI le spese mediche sostenute dal familiare non a carico, tali spese sono detraibili da parte dello stesso contribuente, che le ha sostenute.

Bisogna tuttavia segnalare l'interpretazione data dall'Agenzia delle Entrate nella **R.M. 293/E/2008**, in relazione al versamento contributivo solo a carico dell'ex lavoratore (situazione diversa rispetto a quella delineata nella R.M. 78/E/2004). Ai sensi dell'art. 51, comma 2 lett. a) del Tuir, tali contributi non concorrono a formare il reddito per un importo non superiore a 3.615,20 euro, in quanto è possibile rinvenire un collegamento diretto, tra il versamento e la posizione del singolo pensionato; pertanto le spese sanitarie sostenute (e rimborsate) non sono detraibili.

SPESE SANITARIE PER CONTRIBUENTE DECEDUTO

L'erede o gli eredi in proporzione di ciascuna quota possono portare in detrazione le spese sanitarie direttamente imputabili al defunto dopo il suo decesso.

Rigo RP5: SPESE PER L'ACQUISTO DI CANI GUIDA

RP5	Spese per l'acquisto di cani guida	1	2	,00

Al **rigo RP5** vanno indicate le spese sostenute, per le quali spetta la detrazione del 19% per l'acquisto del cane guida dei non vedenti.

La detrazione spetta:

- **una sola volta in un periodo di quattro anni**, salvo i casi di perdita dell'animale.
- per l'acquisto di un solo cane e per l'intero ammontare del costo sostenuto.

QUADRO RP SEZIONE I – ONERI E SPESE

Spese per le quali spetta la detrazione d'imposta del 19% e del 26%

- può essere ripartita in quattro rate annuali di pari importo: in tal caso va indicato nella casella contenuta nel rigo RP5 il numero corrispondente alla rata di cui si vuole fruire e indicare l'importo della rata spettante.



Per il mantenimento del cane guida il non vedente ha diritto anche ad una detrazione forfetaria di 516,46 euro (RP81).
Tali spese sono detraibili anche se sostenute per conto di familiari fiscalmente a carico.



Va compreso nell'importo da indicare nel rigo RP5 anche la spesa indicata con il codice 5 nella sezione "oneri detraibili" della Certificazione Unica 2015.



Dalle istruzioni ministeriali sembra non esservi alcun limite di importo per tali tipologie di spese. Tuttavia, sia dalla lettura della norma in oggetto, che dalla guida per le agevolazioni fiscali per disabili dell'Agenzia delle entrate, sembrerebbe che la detrazione possa essere calcolata su un importo massimo di 18.075,99 euro.

Rigo RP6: SPESE SANITARIE RATEIZZATE IN PRECEDENZA

RP6	Spese sanitarie rateizzate in precedenza	1	2	,00

Il **rigo RP6** è riservato ai contribuenti che nelle precedenti dichiarazioni, avendo sostenuto spese sanitarie **per un importo superiore a 15.493,71 euro**, hanno optato nel 2012 e/o nel 2013 e/o nel 2014, per la rateizzazione di tali spese.

Per la compilazione del rigo bisogna distinguere Il caso in cui nelle precedenti dichiarazioni il contribuente abbia presentato il modello 730 oppure il modello Unico.

Se nelle precedenti dichiarazioni è stato compilato il **modello 730**:

- per le **spese sostenute nel 2014**: l'importo da indicare nella colonna 2 è desumibile dal rigo 136 del prospetto 730-3/2015 (mentre nella casella delle rate va indicato il "2");

MODELLO 730-3/2015

136	Totale spese sanitarie rateizzate nella presente dichiarazione (righe E1, E2 e E3)	,00	,00

- per le **spese sostenute nel 2012 e/o nel 2013**: l'importo può essere ricavato dal rigo E6 del mod. 730/2015.

Se nelle precedenti dichiarazioni è stato compilato il **modello Unico**:

- per le **spese sostenute nel 2014**, l'importo da indicare in colonna 2 è **desumibile dal rigo RP15, colonna 2, del modello Unico 2015**;
- per le **spese sostenute nel 2012 e 2013**, l'importo da indicare in colonna 2 è desumibile dal rigo **RP6, colonna 2, del modello Unico 2015**.

Il contribuente che ha optato per la rateizzazione delle spese sostenute sia nel 2012 che nel 2013 o nel 2014, deve compilare il rigo RP6 in distinti moduli.



Devono essere indicate nel rigo RP6 anche le spese indicate con il codice 6 nella sezione “oneri detraibili” della Certificazione Unica 2016.

RP7	Interessi mutui ipotecari acquisto abitazione principale			,00
RP8	Altre spese	Codice spesa ¹	2	,00
RP9	Altre spese	Codice spesa ¹	2	,00
RP10	Altre spese	Codice spesa ¹	2	,00
RP11	Altre spese	Codice spesa ¹	2	,00
RP12	Altre spese	Codice spesa ¹	2	,00
RP13	Altre spese	Codice spesa ¹	2	,00
RP14	Altre spese	Codice spesa ¹	2	,00

È rimasto infatti solo **il rigo RP7**, per l'indicazione degli interessi passivi per mutui ipotecari per l'acquisto dell'abitazione principale, mentre le altre tipologie di interessi passivi che danno diritto alla detrazione dall'Irpef, vanno indicate **nei righi generici, da RP8 a RP14**, utilizzando lo specifico codice desumibile dall'elenco dei codici spesa, nella tabella contenuta nelle istruzioni alla compilazione del modello unico.

In particolare vanno indicati:

RIGO DEL QUADRO RP	TIPOLOGIA DI INTERESSI
RP7	INTERESSI PER MUTUI IPOTECARI PER L'ACQUISTO DELL'ABITAZIONE PRINCIPALE
RP8 – RP14 Codice 8	INTERESSI PER MUTUI IPOTECARI PER L'ACQUISTO DI ALTRI IMMOBILI
RP8 – RP14 Codice 9	INTERESSI PER MUTUI CONTRATTI NEL 1997 PER INTERVENTI DI RECUPERO EDILIZIO
RP8 – RP14 Codice 10	INTERESSI PER MUTUI IPOTECARI PER LA COSTRUZIONE DELL'ABITAZIONE PRINCIPALE
RP8 – RP14 Codice 11	INTERESSI PER PRESTITI O MUTUI AGRARI

PRINCIPIO DI CASSA

Gli interessi **passivi detraibili sono quelli pagati nell'anno**, a prescindere dalla scadenza della rata. Quindi, se la rata del mutuo relativa al mese di dicembre 2015 è stata effettivamente pagata nel gennaio del 2016, gli interessi sulla rata pagata saranno detraibili nell'anno 2016, in sede di compilazione del modello Unico 2017.

INTERESSI PASSIVI

Possono essere oggetto di detrazione, solamente gli interessi passivi e le quote di rivalutazione, dipendenti da clausole di indicizzazione, pagati in dipendenza ad un contratto di mutuo.

**APPROFONDIMENTO**

Come precisato dalle istruzioni ministeriali, **non danno diritto** alla detrazione gli interessi derivanti da:

- mutui stipulati nel 1991 o nel 1992, per motivi diversi dall'acquisto della propria abitazione (ad esempio per la ristrutturazione);
- mutui stipulati a partire dal 1993, per motivi diversi dall'acquisto dell'abitazione principale (ad esempio per l'acquisto di una residenza secondaria). Sono esclusi da tale limitazione, i mutui stipulati nel 1997 per ristrutturare gli immobili ed i mutui ipotecari stipulati a partire dal 1998 per la costruzione e la ristrutturazione dell'abitazione principale.

Non sono **detraibili gli interessi** pagati a seguito di:

- aperture di credito bancario;
- cessione di stipendio;
- un prefinanziamento acceso per finanziare un mutuo ipotecario in corso di stipula, per l'acquisto della casa di abitazione;
- in generale gli interessi derivanti da tipi di finanziamento diversi da quelli relativi a contratti di mutuo, anche se con garanzia ipotecaria su immobili.

R.M. 43/E/2011: sono detraibili gli interessi passivi maturati sul conto di finanziamento accessorio, acceso dai contribuenti al fine di mantenere fissa la rata di mutuo variabile, prolungando il rapporto di debito con la banca.

ONERI ACCESSORI

Gli oneri accessori sui quali è consentito calcolare la detrazione, sono le spese **assolutamente necessarie alla stipula del contratto di mutuo**.

Tra gli oneri accessori (**relativi al contratto di mutuo**) sono compresi:

- l'onorario del notaio per la stipula del contratto di mutuo ipotecario, nonché le altre spese sostenute dal notaio per conto del cliente (ad esempio l'iscrizione e la cancellazione dell'ipoteca);
- le spese di perizia;
- le spese di istruttoria;
- la commissione richiesta dagli istituti di credito per la loro attività di intermediazione;
- la provvigione per scarto rateizzato nei mutui in contanti;
- la penalità per anticipata estinzione del mutuo;
- le perdite su cambio, per i mutui contratti in valuta estera;
- l'imposta per l'iscrizione o la cancellazione di ipoteca;
- l'imposta sostitutiva sul capitale prestato.

Non sono ammesse alla detrazione, in quanto **spese accessorie connesse all'acquisto** dell'immobile e non alla stipula del contratto di mutuo:

- le spese di mediazione immobiliare (agenzie immobiliari);
- l'onorario del notaio per il contratto di compravendita;
- le imposte di registro, l'Iva, le imposte ipotecarie e catastali.

Non vengono considerati oneri accessori, e pertanto non sono ammesse in detrazione, le spese di assicurazione dell'immobile, neppure qualora l'assicurazione sia richiesta dall'istituto di credito che concede il mutuo, quale ulteriore garanzia, nel caso in cui particolari eventi danneggino l'immobile, determinando una riduzione del suo valore ad un ammontare inferiore rispetto a quello ipotecato.

DETERMINAZIONE DELL'IMPORTO DETRAIBILE

Come precisato dalla **C.M. 15/E/2005**, se il mutuo eccede il costo sostenuto per l'acquisto dell'immobile possono essere portati in detrazione gli interessi relativi alla parte del mutuo che copre detto **costo, aumentato delle spese notarili e degli altri oneri accessori relativi all'acquisto**.

Tale precisazione ha carattere restrittivo rispetto alla disciplina previgente: il contribuente, infatti, fino al periodo d'imposta 2003, poteva portarsi in detrazione la totalità degli interessi passivi corrisposti nell'anno (nei limiti previsti), indipendentemente dal rapporto tra la quota di capitale preso a mutuo e il costo dell'immobile.

Per determinare la parte di interessi da detrarre può essere utilizzata la seguente formula:

costo di acquisizione dell'immobile x interessi pagati
capitale dato in mutuo

Se il mutuo è intestato a più persone, ogni cointestatario può fruire della detrazione unicamente per la propria quota di interessi.



In caso di mutuo eccedente il costo sostenuto per l'acquisto dell'abitazione principale, la detrazione del 19% deve essere commisurata all'ammontare del predetto costo, risultante dalla somma del valore dell'immobile indicato nel rogito e di altri oneri accessori, debitamente documentati, connessi con l'operazione di acquisto. Pertanto, **il costo di acquisizione dell'immobile dovrà essere determinato come sommatoria delle seguenti voci:**

- **costo di acquisto dell'immobile** (da rogito notarile);
- **oneri accessori relativi all'acquisto** (le spese di mediazione immobiliare; l'onorario del notaio per il contratto di compravendita; le imposte di registro, l'Iva, le imposte ipotecarie e catastali, le spese sostenute per eventuali autorizzazioni del giudice tutelare e quelle relative all'acquisto nell'ambito di una procedura concorsuale);
- **alcuni oneri accessori relativi al contratto di mutuo** (onorario del notaio relativo alla stipula del contratto di mutuo, spese di istruttoria e perizia tecnica, imposte per l'iscrizione e la cancellazione dell'ipoteca, imposta sostitutiva sul capitale prestato).

L'ammontare degli interessi effettivamente detraibili (nei limiti massimi di detraibilità previsti per le varie tipologie di mutui) deve essere così calcolato:

costo dell'immobile + oneri accessori * (interessi + oneri accessori contratto di mutuo)
capitale dato in mutuo

**ESEMPIO**

Un contribuente ha sostenuto nel 2015 le seguenti spese per l'acquisto dell'abitazione principale:

- costo dell'immobile: 160.000 euro;
- spese notarili per l'acquisto dell'immobile: 5.000 euro;
- spese intermediazione dell'agenzia immobiliare: 3.000 euro;
- spese di istruttoria e perizia tecnica sostenute dalla banca: 600 euro;
- spese notarili per la stipula del contratto di mutuo: 1.000 euro;
- imposta sostitutiva sul capitale: 500 euro.

Gli interessi corrisposti nell'anno alla banca ammontano a 3.000 euro.

Capitale dato a mutuo: 220.000 euro.

Il contribuente dovrà determinare così l'ammontare degli interessi che possono godere della detrazione del 19%:

Costo di acquisizione dell'immobile:

€ 160.000 + € 5.000 + € 3.000 + € 600 + € 1.000 + € 500 = € 170.100

Interessi ed oneri accessori "potenzialmente" detraibili:

€ 3.000 + € 1.000 + € 500 + € 600 = € 5.100

Calcolo degli interessi effettivamente detraibili:

€ 170.100 * € 5.100 = 3.943,22

€ 220.000

L'importo su cui calcolare la detrazione del 19% ammonta a 3.943 euro (inferiore al limite previsto dalla norma, pari a 4.000 euro).

ACQUISTO IN COMPROPRIETÀ

Come precisato nella **C.M. 17/E/2006**, risulta **ininfluente la ripartizione della proprietà dell'immobile**, alla quale non necessariamente corrisponde un'identica ripartizione del costo d'acquisto.

Può accadere, infatti, che la ripartizione del costo fra soggetti acquirenti non corrisponda perfettamente alla percentuale di titolarità del diritto reale acquistato. Pertanto nel caso di un contribuente unico intestatario di un contratto di mutuo, che risulta essere comproprietario dell'immobile, potrà portare in detrazione tutti gli interessi passivi (con le limitazioni sopra previste).

**APPROFONDIMENTO
EROGAZIONE DI CONTRIBUTI**

In caso di mutuo ipotecario sovvenzionato con contributi concessi dallo Stato o da Enti pubblici, gli interessi passivi danno diritto alla detrazione, solo per l'importo effettivamente rimasto a carico del contribuente.

Pertanto, l'ammontare degli interessi (e degli oneri accessori), che possono essere portati in detrazione, devono essere calcolati al netto dell'eventuale contributo erogato.

Nel caso in cui il contributo venga erogato in un periodo d'imposta successivo a quello in cui il contribuente ha fruito della detrazione per l'intero importo degli interessi passivi, l'ammontare del contributo percepito, deve essere assoggettato a tassazione separata a titolo di "onere rimborsato".

RESTITUZIONE DI CONTRIBUTI PUBBLICI

Come precisato nella **R.M. 76/E/2010**:

“Gli interessi passivi, relativi al mutuo contratto per l’acquisto della prima casa, a suo tempo non detratti poiché coperti da contributo regionale e quindi non a carico, possono essere portati in detrazione nel periodo d’imposta in cui il sussidio è stato restituito, su richiesta dell’ente per verificata carenza dei requisiti del beneficiario”.

Nel caso in cui il contribuente abbia ottenuto un contributo in c/interessi, relativamente ad un mutuo per l’acquisto dell’abitazione principale per il quale:

- non ha beneficiato di alcuna detrazione;
- le somme non sono rimaste a suo carico in quanto versate direttamente dall’ente agevolatore, alla Banca,

nel caso in cui vengano a mancare i requisiti e il contribuente debba **rifondere** tali contributi, egli potrà **detrarli** nella dichiarazione **dei redditi relativa all’anno in cui avviene la restituzione delle somme**, alle condizioni di fatto e di diritto vigenti per la dichiarazione dei redditi in cui avrebbe potuto far valere il relativo onere.

Tali somme dovranno essere indicate nel 730 (o del modello Unico) relativo all’anno in cui avviene la restituzione delle somme, non però nell’apposita sezione dedicata agli oneri detraibili, bensì **tra “gli altri oneri per i quali spetta la detrazione d’imposta del 19%”, indicando il codice “99”**.

RP14 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00

MUTUO INTESTATO A PIÙ SOGGETTI

In caso di mutuo intestato a più soggetti, **ogni contestatario può fruire della detrazione unicamente per la propria quota di interessi**.

Ciò che rileva quindi è la titolarità del contratto di mutuo, indipendentemente dalle quote di proprietà dell’immobile. Nel caso in cui l’acquisto dell’immobile avvenga in comproprietà ma solo uno dei soggetti stipula il contratto di mutuo, quest’ultimo potrà beneficiare della detrazione del 100%.



ESEMPIO

Nel caso in cui **tre** soggetti risultino comproprietari di un immobile con le seguenti quote di proprietà:

Soggetto A: 40%;

Soggetto B: 40%

Soggetto C: 20%

Il mutuo per l’acquisto dell’immobile è stato stipulato unicamente dai soggetti B (quota 50%) e C (quota 50%); ciascuno di essi potrà portare in detrazione il 50% degli interessi passivi sostenuti. Le quote di proprietà non rilevano; il soggetto A non potrà detrarre alcun importo a titolo di interessi passivi.

Non è possibile nemmeno che nel caso di mutuo cointestati, la quota di interessi non fruita da uno dei cointestatari, possa essere fruita da un altro: **l’unica eccezione** a tale regola generale è rappresentata dal caso in cui il **mutuo sia cointestato a due coniugi**, con **uno dei coniugi fiscalmente a carico** dell’altro. In tale circostanza, infatti, è ammesso che il **coniuge** possa portare in detrazione entrambe le quote degli interessi passivi.



Nella **C.M. 11/E/2014** l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che nel caso di mutuo contratto per la **costruzione dell'abitazione principale la quota di interessi del coniuge fiscalmente a carico non** può essere portata in detrazione dall'altro coniuge.

DECESSO DEL TITOLARE DEL MUTUO

In caso di decesso del titolare del mutuo, il coniuge superstite o gli eredi, possono fruire della detrazione degli interessi passivi, se hanno effettuato l'accollo del mutuo.

MUTUO COINTESTATO E DECESSO DI UN INTESTATARIO

La **C.M. 20/E/2011**, ha precisato che, nel caso di decesso di un titolare del contratto di mutuo, ferme restando le formalità da assolvere ad altri fini, considerato che **la moglie e gli eventuali altri eredi subentrano** comunque nel debito verso la banca, **la detrazione per interessi passivi** può essere **riconosciuta** agli eredi, anche nel periodo che precede la regolarizzazione del contratto di mutuo tra gli stessi e la banca. L'eventuale pagamento dell'intera quota del mutuo da parte di un solo erede, consente a questi la detrazione degli interessi nella misura massima consentita, a condizione che tra gli eredi intervenga un accordo, nella forma della scrittura privata autenticata o dell'atto pubblico, da cui risulti il soggetto che assume l'obbligo del pagamento dell'intero debito relativo a detto mutuo. A fini fiscali, tale accordo ha la finalità di documentare, che il mutuo è pagato da uno solo degli eredi, dato che in assenza di modifiche contrattuali inerenti l'intestazione del mutuo, continuano ad essere debitori tutti gli eredi.

Rigo RP7: INTERESSI MUTUI IPOTECARI ACQUISTO DI ABITAZIONE PRINCIPALE

RP7 Interessi mutui ipotecari acquisto abitazione principale

,00

Vanno indicati nel **rigo RP7**:

- interessi passivi;
- oneri accessori;
- quote di rivalutazione dipendenti da clausole di indicizzazione,

pagati nel corso del 2015 per mutui ipotecari destinati all'acquisto dell'abitazione principale.



C.M. 19/E/2012: DEPOSITO DI SOMME PRESSO IL NOTAIO

Per quanto concerne il pagamento dell'onorario del notaio, già con la **C.M. 24/E/2004**, è stato chiarito che: "per avere piena prova del pagamento della parcella del notaio, si deve far riferimento, in linea generale, alla data del documento di certificazione del compenso"; rimanendo inteso che, ai sensi dell'art. 6, del D.P.R. 633/1972, per le prestazioni di servizi, deve essere emesso all'atto del pagamento del corrispettivo. Nell'ipotesi in cui il notaio abbia ricevuto somme in deposito, si applica l'art. 3, del D.M. 31 ottobre 1974, emanato in attuazione dell'art. 73, primo comma, lett. c), del D.P.R. 633/1972, secondo cui "per le somme ricevute in deposito, globalmente ed indistintamente, sia a titolo di corrispettivo che a titolo di spese da so-

stenere in nome e per conto dei clienti, gli esercenti la professione notarile, quella forense, nonché quella di commercialista, devono emettere la fattura, relativa al pagamento dei corrispettivi, entro sessanta giorni dalla data di costituzione del deposito”.

Qualora il contribuente abbia **costituito il deposito presso il notaio** in un dato anno e il notaio depositario abbia emesso fattura per la somma imputata ad onorario nell'anno successivo, o in base all'art. 3, del D.M. 31 ottobre 1974, l'Agenzia ritiene che **il relativo onere, sia detraibile dall'imposta dovuta per l'anno di costituzione del deposito, in applicazione del principio di cassa.**

Il contribuente è tenuto a conservare ed esibire, su richiesta degli Uffici, la documentazione attestante data e importo del deposito e la fattura emessa dal notaio, con annotazione degli estremi del deposito cui si riferisce.

SOGGETTI BENEFICIARI

La detrazione d'imposta spetta agli acquirenti che siano contestualmente contraenti del mutuo ipotecario stipulato per l'acquisto dell'abitazione principale.

Ai sensi dell'art. 10, comma 3-bis, del Tuir, per abitazione principale si intende: *“quella nella quale la persona fisica, che la possiede a titolo di proprietà o di altro diritto reale o i suoi familiari dimorano abitualmente”*.



La detrazione spetta al contribuente acquirente ed intestatario del contratto di mutuo, **anche se l'immobile è adibito ad abitazione principale di un suo familiare** (coniuge, parenti entro il terzo grado ed affini entro il secondo grado).

SEPARAZIONE LEGALE E DIVORZIO

Nel caso di **separazione legale**, anche il **coniuge separato**, finché non intervenga l'annotazione della sentenza di divorzio, **rientra tra i familiari**.

In caso di **divorzio**, al coniuge che ha trasferito la propria dimora abituale, spetta comunque il beneficio della detrazione per la quota di competenza, se presso l'immobile hanno la propria dimora abituale i suoi familiari (ad esempio i figli).

NUDO PROPRIETARIO

La detrazione spetta anche al **“nudo proprietario”** (e cioè al proprietario dell'immobile gravato, ad esempio, da un usufrutto in favore di altra persona) sempre che ricorrano tutte le condizioni richieste; **mentre non compete mai all'usufruttuario**, in quanto lo stesso non acquista l'unità immobiliare.

Tale orientamento è stato confermato nella **C.M. 20/E/2011**, nella quale si precisa che il nudo proprietario, che abbia contratto il mutuo per l'acquisto della piena proprietà di un'unità immobiliare concedendone l'usufrutto al figlio, possa esercitare la detrazione in relazione a tutti gli interessi pagati, rapportati all'intero valore dell'immobile, sempre che, naturalmente, risultino soddisfatte le altre condizioni richieste dalla disposizione agevolativa.

MUTUI IPOTECARI INDIVISI STIPULATI DA COOPERATIVE

Nel caso di **mutui ipotecari indivisi stipulati da cooperative** o da imprese **costruttrici**, il diritto alla detrazione spetta:

- **agli assegnatari o agli acquirenti** in relazione agli interessi passivi, oneri accessori e quote di rivalutazione rimborsati da questi ai contraenti di questi.

Per avere diritto alla detrazione, anche se le somme sono state pagate dagli assegnatari di alloggi cooperativi destinati a proprietà divisa, vale non il momento del formale atto di assegnazione redatto dal notaio o quello dell'acquisto, ma il momento della delibera di assegnazione dell'alloggio, con conseguente assunzione dell'obbligo di pagamento del mutuo e di immissione nel possesso. In tal caso il pagamento degli interessi relativi al mutuo può essere anche certificato dalla documentazione rilasciata dalla cooperativa intestataria del mutuo.

DECESSO DEL TITOLARE DEL MUTUO

In caso di **morte del titolare del mutuo**, il diritto alla detrazione si trasmette all'erede o all'acquirente che si sia accollato il mutuo.

La detrazione compete anche **al coniuge superstite**, se contitolare insieme al coniuge deceduto del mutuo, a condizione che **provveda a regolarizzare l'accollo del mutuo**, e che sussistano tutti gli altri requisiti.

PERSONALE IN SERVIZIO DELLE FORZE ARMATE E DELLE FORZE DI POLIZIA

La detrazione degli interessi passivi, in riferimento ai mutui ipotecari per l'acquisto di un immobile che costituisce unica abitazione di proprietà, **prescindendo dal requisito della dimora abituale**, è anche riconosciuta:

- al personale in servizio permanente delle Forze armate e Forze di polizia ad ordinamento militare;
- al personale dipendente delle Forze di polizia ad ordinamento civile.

La **C.M. 20/E/2011** ha precisato che un contribuente in servizio presso le forze armate, non può beneficiare della detrazione degli interessi passivi se, al momento dell'acquisto dell'unità immobiliare per la quale intende fruire della norma agevolativa, è già proprietario di un altro immobile, a nulla rilevando che su quest'ultimo gravi un diritto reale di godimento.

RICOVERO PERMANENTE

Ai sensi dell'art. 10, comma 3-bis del Tuir, non si tiene conto della variazione di dimora abituale, se dipendente da ricovero permanente in istituti di ricovero o sanitari, *a condizione che l'unità immobiliare non risulti locata*.

IMPORTO DETRAIBILE

La detrazione spetta su un importo massimo di **4.000,00 euro (importo così determinato dall'art. 1, comma 202, della Legge finanziaria 2008)**.

Nel caso in cui il contratto di mutuo sia intestato a più soggetti, ciascun contitolare potrà detrarre la propria quota di interessi, in relazione alla propria quota di titolarità del contratto di mutuo.

Come precisato nella **C.M. 17/E/2006**, se l'acquisto di un immobile avviene in comproprietà, ma solo un titolare stipula il contratto di mutuo, solo quest'ultimo potrà beneficiare della detrazione degli interessi passivi **(al 100%)**.

CONIUGI CONTITOLARI DEL MUTUO

In caso di contitolarità del contratto di mutuo in capo ad una coppia di coniugi:

- se i coniugi non fiscalmente a carico l'uno dell'altro risultano essere cointestatari in parti uguali del mutuo che grava sull'abitazione principale possono beneficiare della detrazione prevista su un importo massimo di 2.000 euro ciascuno.
- se, invece, il mutuo è cointestato con il coniuge fiscalmente a carico il coniuge che sostiene interamente la spesa, può fruire della detrazione per entrambe le quote di interessi passivi.



ESEMPIO

Soggetto A: quota di proprietà 50%; quota di titolarità del mutuo 50%;
Soggetto B: quota di proprietà 50%; quota di titolarità del mutuo 50%.
Gli interessi passivi sostenuti nell'anno ammontano ad euro 5.000

Si possono delineare le seguenti situazioni:

a) nel caso in cui i soggetti siano una coppia di coniugi non fiscalmente a carico l'uno dell'altro, la quota di interessi detraibili sarà:

SOGGETTO A: 2.000 euro

SOGGETTO B: 2.000 euro

b) nel caso in cui i soggetti siano una coppia di coniugi e il soggetto B sia fiscalmente a carico del soggetto A, la quota di interessi detraibili sarà:

SOGGETTO A: 4.000 euro

SOGGETTO B: 0

c) nel caso in cui i soggetti siano padre (soggetto A) e figlio (soggetto B) e il soggetto B sia fiscalmente a carico del soggetto A, la quota di interessi detraibili sarà:

SOGGETTO A: 2.000 euro

SOGGETTO B: 2.000 euro

Tuttavia, essendo il figlio fiscalmente a carico, non avrà imposta su cui applicare la detrazione, che risulterà persa.

Il regime di detraibilità degli interessi passivi sui mutui stipulati per l'abitazione principale varia a seconda **dell'anno di stipula del contratto di mutuo** e del **momento nel quale il contribuente ha posto nell'abitazione la propria residenza abituale**. Pertanto nel caso di:

- **contratti di mutuo stipulati prima del 1993:**

- la detrazione spetta su un importo massimo di 4.000 euro per ciascun intestatario del mutuo ed è ammessa a condizione che:
- l'unità immobiliare sia stata adibita ad abitazione principale alla data dell'8 dicembre 1993;
- nella rimanente parte dell'anno e negli anni successivi, il contribuente non abbia variato l'abitazione principale per motivi diversi da quelli di lavoro.

Se nel corso dell'anno l'immobile non è più utilizzato come abitazione principale (per motivi diversi da quelli di lavoro), a partire dallo stesso anno, la detrazione spetta solo sull'importo massimo di euro 2.065,83, per ciascun intestatario del mutuo.

- **contratti stipulati antecedentemente al 1 gennaio 2001 (dal 01/01/1993 al 31/12/2000):**

la detrazione è ammessa, su un importo massimo complessivo pari a 4.000 euro a condizione che:

- l'unità immobiliare sia stata adibita ad abitazione principale entro sei mesi dall'acquisto;
- l'acquisto dell'immobile sia avvenuto nell'anno antecedente o successivo alla stipula del mutuo.

Per i soli mutui stipulati nel corso dell'anno 1993 la detrazione è ammessa a condizione che l'unità immobiliare sia stata adibita ad abitazione principale entro l'8 giugno 1994.

• **contratti stipulati dopo il 1° gennaio 2001:**

la detrazione è ammessa su un importo massimo complessivo pari a **4.000 euro**, a condizione che:

- l'immobile sia stato adibito ad abitazione principale entro un anno dall'acquisto;
- l'acquisto dell'immobile avvenga nell'anno antecedente o successivo alla stipula del mutuo.



CASI PARTICOLARI - APPROFONDIMENTI

UNITÀ IMMOBILIARE LOCATA

Nel caso di acquisto di **unità immobiliare locata** la detrazione degli interessi passivi spetta (a decorrere dalla prima rata di mutuo corrisposta), a condizione che:

- entro tre mesi dall'acquisto, l'acquirente notifichi al locatario l'intimazione di sfratto per finita locazione;
- entro 1 anno dal rilascio dell'immobile da parte del locatario, l'unità immobiliare acquistata venga adibita ad abitazione principale.

TRASFERIMENTO PER MOTIVI DI LAVORO

Non si decade dal beneficio di detrazione degli interessi passivi, nel caso in cui il contribuente, **a causa di un trasferimento per motivi di lavoro**, non adibisca l'immobile ad abitazione principale entro i termini previsti dalla normativa o non lo utilizzi più come abitazione principale.

Come precisato anche **nella C.M. 21/E/2010**, il diritto a fruire della detrazione per gli interessi passivi permane anche nel caso in cui il contribuente trasferisca la propria residenza **in un comune limitrofo** a quello in **cui si trova la sede di lavoro**. La generica formulazione adottata dalla norma "trasferimenti per motivi di lavoro" consente, infatti, di continuare a fruire della detrazione, nei casi in cui la variazione dell'abitazione principale risulti oggettivamente attribuibile all'attuale situazione lavorativa del contribuente, senza richiedere l'ulteriore condizione che la nuova abitazione principale, sia stabilita nel medesimo comune in cui si trova la sede di lavoro.

Se dovessero venir meno le esigenze lavorative che hanno determinato lo spostamento della dimora abituale, tale deroga non potrà più essere applicata; pertanto a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in cui sono venute meno tali esigenze lavorative, il contribuente perderà il diritto alla detrazione sugli interessi passivi corrisposti.



DETRAIBILITÀ INTERESSI DEL MUTUO E TRASFERIMENTO ALL'ESTERO

Nella **C.M. 17/E/2015** l'Agenzia delle Entrate ha fornito alcuni interessanti chiarimenti sulla possibilità per il contribuente, **trasferitosi e residente all'estero per motivi di lavoro**, di poter **detrarre gli interessi passivi** pagati in dipendenza del mutuo stipulato per l'acquisto dell'abitazione principale, ora **concessa in locazione** a terzi in quanto non più utilizzabile come abitazione principale.

L'Agenzia, richiamando precedenti interventi di prassi (C.M. 15/E/2005 e 21/E/2010) ritiene **che la circostanza che il contribuente abbia un rapporto di lavoro in uno stato estero** consenta di applicare la deroga e, quindi, che lo **stesso abbia diritto a detrarre** gli interessi passivi relativi al mutuo per l'acquisto dell'unità immobiliare da adibire ad abitazione principale, anche **se la suddetta abitazione risulti locata**.

Tutto ciò nel presupposto che:

- siano state **rispettate tutte le condizioni** previste dall'art. 15, comma 1, lett. b), del Tuir ai fini della fruizione della detrazione degli interessi passivi di mutuo, con particolare riferimento al **trasferimento della dimora abituale** in tale immobile **entro un anno dall'acquisto**;
- che a tutt'oggi permangano **le esigenze lavorative** che hanno determinato lo spostamento della dimora abituale;
- che il contribuente **non abbia acquistato** un immobile da adibire ad abitazione principale nello Stato estero di residenza.

TRASFERIMENTO CHE NON DIPENDE DA MOTIVI DI LAVORO

Nel caso in cui il trasferimento (e il mancato utilizzo dell'immobile come abitazione principale) non dipenda da motivi di lavoro, occorre distinguere:

- il caso di mutui stipulati successivamente al 1° gennaio 1993: la detrazione viene meno a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello del trasferimento;
- il caso di mutui stipulati anteriormente al 1° gennaio 1993: il contribuente potrà continuare a detrarre gli interessi passivi, nel limite di 2.065,83 euro (invece di 4.000 euro) per ciascun intestatario già a decorrere dal periodo d'imposta in cui avviene il trasferimento, indicandoli con il codice 8 (inquadrandosi tale tipologia di mutuo come mutuo ipotecario per immobili diversi dall'abitazione principale).

IMMOBILE OGGETTO DI RISTRUTTURAZIONE

Qualora l'immobile acquistato sia oggetto di **ristrutturazione edilizia** la detrazione degli interessi passivi spetta:

- dalla data in cui l'immobile è adibito ad abitazione principale, con la condizione che l'immobile venga adibito ad abitazione principale entro 2 anni dalla data di acquisto.

ACQUISTO DI PIÙ UNITÀ IMMOBILIARI

Come chiarito dalla **R.M. 117/E/2009**, qualora siano acquistate più unità immobiliari (abitazione principale, pertinenza e altro immobile da ristrutturare) con un unico atto di compravendita e sia stato stipulato un unico mutuo ipotecario, la quota di **interessi passivi ammessa in detrazione, deve essere proporzionale alle rendite catastali delle singole unità immobiliari**.

Il beneficio, infatti, spetta alla quota del mutuo imputabile all'abitazione principale e alla relativa pertinenza, a nulla rilevando la circostanza che tali unità immobiliari rientrino in un fabbricato formato da altre unità (acquistate in modo unitario, e con un unico contratto di mutuo).

ACQUISTO DI IMMOBILE ALLO STATO GREZZO

Nel caso di **immobile acquistato allo stato grezzo**, la **R.M. 1/E/2007** ha chiarito che sono applicabili le agevolazioni di cui all'art. 15, comma 1-ter del Tuir, ovvero si può beneficiare delle detrazioni previste su mutui contratti per la **costruzione di un'unità immobiliare da adibire ad abitazione principale**.

ACQUISTO DI IMMOBILE ALL'ASTA

La detrazione per interessi pagati per un mutuo contratto per **l'acquisto all'asta di un immobile** (che l'ex proprietario si rifiutava di lasciare), compete anche se il proprietario l'ha adibito ad abitazione principale oltre il termine di un anno dall'acquisto. È necessario tuttavia che:

- **l'azione esecutiva** per il rilascio dell'immobile **sia attivata entro 3 mesi** dall'emissione del decreto di trasferimento del giudice;
- l'immobile venga adibito ad abitazione principale **entro un anno dal rilascio. (R.M. 385/E/2008).**

MUTUI PER ACQUISTO E RISTRUTTURAZIONE ABITAZIONE

La **C.M. 20/E/2011** ha precisato poi, che la detrazione prevista dall'art. 15, comma 1, lett. b), del Tuir, è riferita agli interessi passivi dovuti in relazione a **mutui ipotecari contratti per l'acquisto dell'unità immobiliare da adibire ad abitazione principale e non anche a quelli contratti per la ristrutturazione dell'immobile**. La destinazione del mutuo per l'acquisto della casa di abitazione può risultare nel contratto di mutuo, in quello di acquisto della proprietà dell'immobile, da altra documentazione della banca mutuante. In difetto, anche nell'ipotesi di mutui misti, il contribuente può produrre una dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà, ai sensi dell'art. 47 del DPR. n. 445 del 2000, nella quale sia attestato quale somma sia imputabile, ai fini agevolativi, all'acquisto dell'abitazione e quale alla ristrutturazione, conformemente a quanto previsto dalla R.M.147/E/2006.

ACCOLLO INTERNO DEL MUTUO

È ammessa la detrazione passiva degli interessi a seguito di "accollo interno". Gli interessi passivi sul mutuo ipotecario stipulato per l'abitazione principale da **entrambi i coniugi** comproprietari dell'immobile possono essere detratti interamente dal coniuge che, a seguito di separazione, per effetto dell'atto di trasferimento di diritti immobiliari in esecuzione di decreto di omologazione di separazione consensuale tra coniugi, è diventato proprietario esclusivo dell'immobile e si è **accollato** (secondo lo schema del cd."accollo interno") le residue rate di mutuo, anche se non vi è stata alcuna modifica del contratto di mutuo stipulato con l'Istituto di credito erogante, che continua a risultare cointestato ad entrambi i coniugi. Ciò a condizione che:

- **l'accollo** risulti formalizzato in un **atto pubblico** o in **una scrittura privata autenticata**;
- le **quietanze** relative al pagamento degli interessi **siano integrate dall'attestazione che l'intero onere è stato sostenuto dal coniuge proprietario**, anche per la quota riferita all'ex coniuge.

In sostanza, il titolare del contratto di mutuo a seguito di cessione dell'immobile non ha diritto alla detrazione degli interessi di mutuo, non essendo più proprietario, mentre l'acquirente ha diritto al beneficio, sussistendo le condizioni di legge, anche se l'accollo del mutuo non ha rilevanza esterna, fermo restando le condizioni sopra indicate (**C.M. 20/E/2011**).

SEPARAZIONE E MUTUO INTESTATO ALL'ALTRO CONIUGE

Se a seguito di separazione consensuale venga attribuita ad un coniuge un'unità immobiliare di proprietà precedentemente dell'altro coniuge su cui grava un mutuo ipotecario interamente intestato al coniuge stesso, l'Agenzia delle Entrate nella **C.M. 20/E/2011** ha chiarito che il coniuge assegnatario, può detrarre gli interessi passivi, anche se il mutuo è intestato all'altro coniuge, se:

- nella sentenza di separazione risulti in capo al marito l'obbligo di assolvere il debito relativo al mutuo contratto per l'abitazione;
- l'accollo risulti formalizzato in un atto pubblico o in una scrittura privata autenticata;
- le quietanze relative al pagamento degli interessi siano integrate dall'attestazione che l'intero onere è stato sostenuto dal coniuge proprietario.

ACQUISTO DI IMMOBILI DA ACCORPARE CATASTALMENTE

Nella **C.M. 11/E/2014** è stato precisato, anche in linea anche con quanto già affermato nella precedente R.M. 117/E/2009, che il contribuente che acquista **un'unità immobiliare adiacente alla propria abitazione principale**, con l'intenzione di **accorparle**, può **fruire della detrazione per gli interessi passivi relativi al mutuo contratto per detto acquisto, ma solo dopo che sia stato realizzato l'accorpamento**,

accorpamento che dovrà risultare anche dalle **variazioni catastali relative** ad entrambe le unità immobiliari diventate un'unica abitazione principale.

Il limite di **euro 4.000 deve essere riferito all'ammontare complessivo** degli interessi e oneri accessori relativi ai due mutui accesi per l'acquisto delle unità immobiliari accorpate. È necessario tuttavia che anche il secondo mutuo sia **stato stipulato per l'acquisto dell'abitazione principale**, il che dovrà risultare:

- dal **contratto di acquisto dell'immobile**;
- dal **contratto di mutuo**;
- da **altra documentazione rilasciata dalla banca**.

In mancanza, la finalità del mutuo deve **essere attestata dal contribuente mediante un'apposita dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà** ai sensi dell'art. 47 del D.P.R. 445/2000.

Inoltre la C.M. 11/E/2014 precisa che ai fini della detrazione dovranno essere rispettate **anche le altre condizioni previste dalla norma**, quali il limite temporale che deve intercorrere tra l'accensione del mutuo, l'acquisto e la destinazione ad abitazione principale: l'immobile deve essere adibito ad abitazione principale entro un anno dall'acquisto, che deve avvenire nell'anno antecedente o successivo alla stipula del contratto di mutuo. Infine, nel caso in cui il mutuo relativo al secondo acquisto sia superiore al costo del secondo immobile, occorre rideterminare in proporzione l'importo degli interessi detraibili.

IMMOBILI INAGIBILI PER IL SISMA DELL'ABRUZZO

In merito alla possibilità di **continuare a fruire** della detrazione degli interessi passivi relativi a mutui per l'acquisto dell'abitazione principale **nelle zone colpite dal sisma in Abruzzo**, anche nel caso in cui **gli immobili utilizzati quali dimore abituali siano divenuti inagibili a seguito del sisma**, l'Agenzia delle entrate nella **C.M. 11/E/2014 ha dato risposta affermativa**. Nel caso prospettato, infatti, in cui l'unità immobiliare è stata oggetto **di ordinanze sindacali di sgombero** in quanto inagibile totalmente o parzialmente a causa di un evento sismico, la **variazione della dimora dipenda da cause di forza maggiore che non pregiudicano la fruizione della detrazione** per gli interessi passivi a condizione che le rate del mutuo siano pagate e tale onere rimanga effettivamente a carico del contribuente.

RINEGOZIAZIONE DEL CONTRATTO DI MUTUO

È possibile beneficiare della detrazione del 19% degli interessi passivi sostenuti in seguito a mutui garantiti per l'acquisto dell'unità immobiliare da adibire ad abitazione principale, anche nel caso in cui l'originale contratto di mutuo venga estinto e ne venga stipulato uno nuovo.

È necessario tuttavia che il nuovo mutuo venga contratto per un **importo non superiore** alla residua quota capitale del vecchio contratto da rimborsare, aumentata delle spese e degli oneri correlati.

Nella quota capitale vanno fatte rientrare:

- le rate scadute e non pagate;
- il rateo di interessi nel semestre in corso rivalutati al cambio del giorno in cui avviene la conversione;
- gli oneri relativi all'estinzione anticipata.

Tuttavia, la **R.M. 390/E/2007**, ha chiarito che qualora l'importo del **nuovo mutuo risulti superiore alla residua quota capitale del vecchio mutuo**, è necessario determinare la **percentuale dell'importo del secondo mutuo**, rispetto alla residua quota di capitale del primo mutuo, ancora da rimborsare, **per la quale è possibile fruire della detrazione**.

A tal fine può essere utilizzata la seguente formula:

$$\frac{(\text{residua quota da rimborsare del primo mutuo} + \text{spese ed oneri correlati})}{\text{importo del secondo mutuo}} * 100$$

QUADRO RP SEZIONE I – ONERI E SPESE

Spese per le quali spetta la detrazione d'imposta del 19% e del 26%



ESEMPIO

Capitale residuo da rimborsare: 50.000 euro

Nuovo mutuo: 65.000 euro

Interessi pagati nell'anno: 4.000 euro

Gli interessi detraibili ammontano a:

$\frac{€ 50.000}{€ 65.000} \cdot 100 = 76,92$ Interessi detraibili: $€ 4.000 \cdot 76,92\% = € 3.076,80$

La **R.M. 57/E/2008** ha precisato che il coniuge, il quale, a seguito della rinegoziazione del mutuo originario, stipulato da entrambi i coniugi per l'acquisto in comproprietà dell'abitazione principale, diventi unico titolare del contratto di mutuo, ha diritto ad usufruire della detrazione anche in relazione alla quota di interessi passivi originariamente riferibile all'altro coniuge.

La successiva **C.M. 21/E/2010** ha, invece, precisato che nel caso in cui il contratto di mutuo sia intestato ad uno solo dei coniugi e venga rinegoziato e sostituito da un nuovo mutuo cointestato ad ambedue i coniugi, entrambi i soggetti, possono beneficiare della detrazione sugli interessi passivi corrisposti. Nel caso in cui uno dei coniugi sia fiscalmente a carico dell'altro, la detrazione spetterà al coniuge non fiscalmente a carico anche per la quota di competenza di quello a carico.

DOCUMENTAZIONE NECESSARIA

Per beneficiare della detrazione il contribuente dovrà conservare:

- le quietanze che attestino il pagamento degli interessi passivi nell'anno (certificazione della banca);
- copia dell'atto di compravendita immobiliare;
- copia del contratto di mutuo, dal quale dovrà risultare che il mutuo è stato concesso per l'acquisto dell'abitazione principale.

Inoltre il contribuente dovrà dimostrare l'utilizzo dell'immobile quale abitazione principale tramite le risultanze dei dati anagrafici ovvero un'autocertificazione.

Nel rigo **RP7** vanno compresi anche gli interessi passivi sui mutui ipotecari indicati con il **codice 7** nella sezione "oneri detraibili" della Certificazione Unica 2016.

RIGO RP8 – RP14 CODICE 8

INTERESSI PER MUTUI IPOTECARI PER ACQUISTO DI ALTRI IMMOBILI

Con il codice "8" si identifica la spesa per la quale spetta la detrazione del 19% per interessi relativi a mutui ipotecari per l'acquisto di altri immobili

RP8 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP9 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP10 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP11 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP12 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP13 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP14 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00

Utilizzando il **codice “8”** nei righi da **RP8 a RP14** si identificano le spese sostenute per:

- interessi passivi,
- oneri accessori,
- quote di rivalutazione dipendenti da clausole di indicizzazione,

corrisposti **nell'anno 2015** per mutui ipotecari, finalizzati all'acquisto di abitazioni diverse dalla principale, **stipulati prima dell'anno 1993**.

L'importo massimo su cui calcolare la detrazione del 19% ammonta a 2.065,83 euro, per ciascun intestatario del mutuo.

Anche per queste tipologie di interessi valgono le medesime considerazioni fatte per il regime di detraibilità degli interessi su mutui per immobili adibiti ad abitazione principale: se il mutuo eccede il costo sostenuto dell'immobile possono essere portati in detrazione gli interessi relativi alla parte di mutuo che copre il costo d'acquisto (costo aumentato degli oneri accessori relativi all'acquisto e alla stipula del contratto di mutuo).

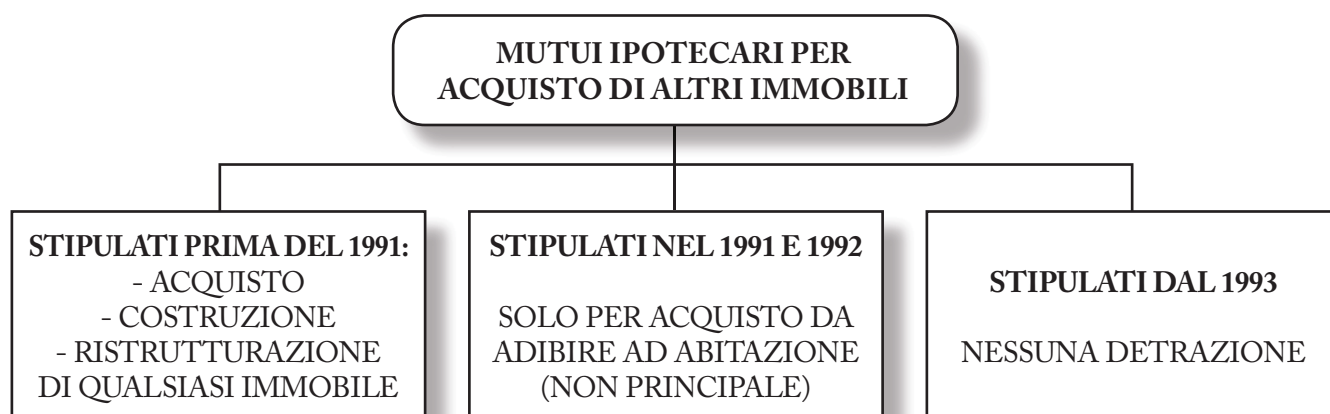


APPROFONDIMENTO

Per i mutui stipulati **negli anni 1991 e 1992** la detrazione ammonta a 2.065,83 euro, per ciascun intestatario del mutuo solo per **l'acquisto** (sono esclusi quindi la costruzione, e la ristrutturazione) di un immobile (che non sia adibito ad abitazione principale).

Attenzione però che per tali mutui, stipulati dal **1° gennaio 1991 al 31 dicembre 1992** si verifica la decadenza del contributo, nel caso in cui l'immobile non venga più adibito a propria abitazione (ad esempio quando l'immobile precedentemente tenuto a disposizione sia concesso in locazione).

Per i mutui stipulati **prima del 1991** la detrazione ammonta a **2.065,83 euro** per ciascun intestatario del mutuo, **sia per l'acquisto, sia per la costruzione che per la ristrutturazione di qualsiasi tipo di immobile**. Per mutui stipulati dopo **il 1993** non spetta alcuna detrazione.



Se il mutuo è intestato ad **entrambi i coniugi**, ognuno di essi può fruire della detrazione unicamente per la propria quota di interessi; per questa tipologia di mutuo, infatti, non è consentito che un coniuge possa imputare la quota di interessi dell'altro coniuge anche se fiscalmente a carico. Nel presente rigo vanno compresi anche gli interessi passivi sui mutui ipotecari indicati con il codice 8 nella sezione “oneri detraibili” della Certificazione Unica 2015.

DOCUMENTAZIONE NECESSARIA

Per beneficiare della detrazione il contribuente dovrà conservare:

- le quietanze che attestino il pagamento degli interessi passivi nell'anno (certificazione della banca);

QUADRO RP SEZIONE I – ONERI E SPESE

Spese per le quali spetta la detrazione d'imposta del 19% e del 26%

- copia dell'atto di compravendita immobiliare;
- copia del contratto di mutuo, dal quale dovrà risultare che il mutuo è stato concesso per l'acquisto di un immobile.

Nel presente rigo vanno compresi gli interessi passivi sui mutui indicati con il codice 9 nella sezione "oneri detraibili della Certificazione Unica 2016".

RIGO RP8 – RP14 CODICE 9

INTERESSI PER MUTUI CONTRATTI NEL 1997 PER RECUPERO EDILIZIO

Con il codice "9" si identifica la spesa per la quale spetta la detrazione del 19% per interessi relativi a mutui contratti nel 1997 per recupero edilizio.

RP8	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP9	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP10	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP11	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP12	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP13	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP14	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00

Utilizzando il **codice "9"** nei righi da **RP8 a RP14**, si identificano le spese sostenute nell'anno 2015 per:

- interessi passivi,
- oneri accessori,
- quote di rivalutazione dipendenti da clausole di indicizzazione,

relative a mutui (anche non ipotecari) contratti nel **1997** per effettuare interventi di manutenzione, restauro e ristrutturazione degli edifici, secondo quanto previsto dall'art. 1, comma 4, del D.L. n. 669/1996, convertito con modificazioni, dalla Legge n. 30/1997 ovvero:

- interventi di manutenzione ordinaria;
- interventi di manutenzione straordinaria;
- interventi di restauro e risanamento conservativo;
- interventi di ristrutturazione edilizia.

La **detrazione spetta su un importo massimo complessivo di 2.582,28 euro**: in caso di contitolarità del contratto di mutuo o di più contratti di mutuo, detto limite deve essere applicato all'ammontare complessivo degli interessi, oneri accessori e quote di rivalutazione sostenuti.

Tale beneficio può riguardare interessi su mutui stipulati **su immobili di proprietà o detenuti dal contribuente** (sulla base di un contratto di locazione o comodato) e su **unità immobiliari destinate ad uso diverso da quello di abitazione**.

Il beneficio può riguardare ogni tipologia di immobili (sia immobili adibiti ad abitazione che ad usi diversi dall'abitazione).



Se il contratto di mutuo è stipulato da un condominio, la detrazione spetta a ciascun condomino in proporzione ai millesimi di proprietà.

Non ci sono particolari regole in merito al **regime di detraibilità degli interessi**: qualora il contribuente abbia sostenuto **spese per interventi di recupero edilizio** inferiore all'ammontare del mutuo, potrà beneficiare della detrazione degli interessi passivi in proporzione all'importo del mutuo effettivamente utilizzato.

Quindi se il mutuo stipulato fosse di importo superiore alle spese documentate, allora, la detrazione non spetta sugli interessi che si riferiscono alla parte del mutuo eccedente l'ammontare delle spese.

DOCUMENTAZIONE NECESSARIA

Il contribuente, per usufruire della detrazione in esame, deve aver assolto agli obblighi previsti dalla normativa edilizia e deve conservare la seguente documentazione:

- fatture o ricevute attestanti l'effettivo sostenimento delle spese;
- quietanze di pagamento degli interessi passivi;
- copia del contratto di mutuo dal quale deve risultare che il mutuo è stato concesso per la realizzazione di interventi di recupero del patrimonio edilizio.

Nel presente rigo vanno compresi gli interessi passivi sui mutui indicati con il codice 9 nella sezione "oneri detraibili" della Certificazione Unica 2016.

RIGO RP8 – RP14 CODICE 10

INTERESSI PER MUTUI IPOTECARI PER LA COSTRUZIONE DELL'ABITAZIONE PRINCIPALE

Con il codice "10" si identifica la spesa per la quale spetta la detrazione del 19% per interessi relativi a mutui ipotecari per la costruzione dell'abitazione principale

RP8 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP9 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP10 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP11 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP12 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP13 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP14 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00

Utilizzando il **codice "10" nei righi da RP8 a RP14** si identificano le spese sostenute nell'anno 2015 per:

- interessi passivi,
- oneri accessori,
- quote di rivalutazione dipendenti da clausole di indicizzazione,

per **mutui ipotecari** contratti a **partire dal 1998** per la costruzione e la ristrutturazione edilizia di unità immobiliare da adibire ad abitazione principale.

La detrazione del 19% spetta su un importo massimo di **2.582,28 euro**: **nel caso di contitolarità del contratto di mutuo o di più contratti di mutuo, il limite si riferisce all'ammontare complessivo degli interessi (oneri o quote di rivalutazione) sostenuti.**

Per costruzione di unità immobiliare si intendono tutti gli interventi realizzati in conformità al provvedimento di abilitazione comunale che autorizzi **una nuova costruzione, compresi gli interventi di ristrutturazione edilizia di cui all'art. 3, comma 1, lett. d), D.P.R. 380/2001.**

Per poter usufruire della detrazione in questione è necessario che vengano rispettate alcune **condizioni**, quali:

- **l'unità immobiliare che si costruisce deve essere quella nella quale il contribuente o i suoi familiari intendono dimorare abitualmente;**
- il mutuo deve essere stipulato non oltre sei mesi, antecedenti o successivi, alla data di inizio dei lavori di costruzione.



A decorrere dal 1° dicembre 2007, per poter fruire della detrazione, la stipula del contratto di mutuo deve avvenire **nei sei mesi antecedenti, ovvero nei diciotto mesi successivi** all'inizio dei lavori di costruzione.

- l'immobile deve essere adibito ad abitazione principale **entro sei mesi** dal termine dei lavori di costruzione;
- il contratto di mutuo deve essere stipulato dal soggetto, che avrà il possesso dell'unità immobiliare a titolo di proprietà o di altro diritto reale.

Pertanto si decade dal beneficio se:

- l'immobile non viene destinato ad abitazione principale entro 6 mesi dalla conclusione dei lavori;
- i lavori di costruzione non sono ultimati entro il termine previsto dalle autorizzazioni edilizie, fatte salve eventuali proroghe e se il ritardo nei lavori è imputabile esclusivamente all'Amministrazione per il rilascio delle abilitazioni richieste;
- nel caso in cui l'immobile non venga più utilizzato quale abitazione principale il diritto alla detrazione degli interessi passivi, viene meno a decorrere dal periodo d'imposta successivo.

IMPORTI DETRAIBILI

L'agevolazione spetta in relazione agli interessi pagati sulla parte di mutuo effettivamente utilizzato per la copertura delle spese per la costruzione dell'immobile.

Infatti come ribadito nella **C.M. 17/2005**, la somma delle spese effettivamente sostenute è quella che risulta al termine dei lavori di costruzione o ristrutturazione dell'unità immobiliare.

Quindi il contribuente, **nel caso di lavori di costruzione o ristrutturazione di durata superiore all'anno**, può portare in detrazione (nei limiti previsti) gli **interessi passivi sostenuti in ciascun anno**.

Nel periodo d'imposta nel quale risultano terminati i lavori, **va verificata l'effettiva detraibilità sulla base di tutte le spese sostenute e documentate e l'importo del mutuo erogato.**

Nel caso in **cui le spese sostenute risultassero inferiori al mutuo concesso**, il contribuente dovrà rettificare la quota di interessi passivi detratti in eccedenza, **assoggettandoli a tassazione** ed indicandoli nei redditi soggetti a tassazione separata del quadro D, rigo D7.

DOCUMENTAZIONE NECESSARIA

Il contribuente, per usufruire della detrazione in esame deve aver assolto agli obblighi previsti dalla normativa edilizia e deve conservare la seguente documentazione:

- fatture o ricevute comprovanti l'effettivo sostenimento delle spese per la costruzione dell'immobile;
- quietanze di pagamento degli interessi passivi;
- copia del contratto di mutuo, dal quale deve risultare che il mutuo garantito da ipoteca sull'immobile è stato concesso per la costruzione o ristrutturazione dell'abitazione principale.

Per quanto riguarda il requisito dell'abitazione principale rilevano:

- le risultanze dei registri anagrafici;

- l'autocertificazione effettuata ai sensi del D.P.R. 28 dicembre 2000, n. 445, con la quale il contribuente può attestare anche che dimora abitualmente in luogo diverso da quello indicato nei registri anagrafici.



ACQUISTO DEL SUOLO

La **C.M. 17/E/2006** ha chiarito che l'eventuale spesa per l'acquisto del suolo su cui l'immobile viene costruito, non rientra tra le spese per le quali sia possibile beneficiare della detrazione per gli interessi passivi.

CONTO DI FINANZIAMENTO ACCESSORIO

La **R.M. 43/E/2011** ha precisato che l'accensione di un conto di finanziamento, parallelo ed accessorio rispetto al contratto di mutuo originario, essendo strumentale al raggiungimento del fine preordinato dal legislatore, può considerarsi fiscalmente neutrale. Pertanto, sono **detraibili** gli interessi passivi relativi all'acquisto, alla costruzione ed alla ristrutturazione dell'abitazione principale, risultanti dal piano di ammortamento del mutuo originario, indipendentemente dalla circostanza che siano corrisposti mediante il **conto corrente accessorio**, nonché quelli derivanti dal conto corrente accessorio, nel limite, naturalmente dell'importo previsto dalla Legge.

MUTUI MISTI

La **C.M. 20/E/2011** ha precisato invece che nell'ipotesi di mutui misti, **destinati all'acquisto e alla ristrutturazione dell'immobile** da adibire ad abitazione principale, il contribuente può produrre una dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà, ai sensi dell'art. 47, del DPR. n. 445 del 2000, nella quale si attesti quale somma sia imputabile, ai fini agevolativi, all'acquisto dell'abitazione e quale alla ristrutturazione, conformemente a quanto previsto dalla R.M. 147/E/2006.

FATTURE DI SPESA NON COINTESTATE

La **C.M. 13/E/2013** ha precisato che nel caso di mutuo per la costruzione dell'abitazione principale intestato al 50% fra i due coniugi, per un immobile di proprietà al 50%, se la documentazione di spesa è tutta intestata ad uno solo dei coniugi, la detrazione può essere comunque fruita da entrambi i coniugi.

Nel caso prospettato, precisa l'Agenzia: ove ricorrano gli altri presupposti, è possibile attestare sulle fatture giustificative che le spese di costruzione sono state sostenute al 50% da ciascun coniuge, al fine di consentire al coniuge non intestatario delle fatture di portare in detrazione la quota del 50% di interessi passivi corrispondente alla propria quota di intestazione del mutuo.

MUTUO PER LA COSTRUZIONE DELL'ABITAZIONE PRINCIPALE E CONIUGE A CARICO

L'Agenzia delle entrate nella **C.M. 11/E/2014** ha chiarito che nel caso di mutuo contratto per la costruzione dell'abitazione principale, **la quota di interessi del coniuge fiscalmente a carico non può essere portata in detrazione dall'altro coniuge.**

In particolare viene precisato che:

l'art. 15, comma 1, lett. b), del Tuir riconosce una detrazione IRPEF del 19% per gli interessi passivi e relativi oneri accessori corrisposti in dipendenza di mutui ipotecari contratti per l'acquisto dell'abitazione principale, per un importo non superiore a euro 4.000. La medesima disposizione riconosce la detrazione, a decorrere dalla data in cui l'unità immobiliare è adibita a dimora abituale, anche nel caso in cui l'immobile acquistato sia oggetto di lavori di ristrutturazione edilizia, comprovata da concessione edilizia o atto equivalente.

QUADRO RP SEZIONE I – ONERI E SPESE

Spese per le quali spetta la detrazione d'imposta del 19% e del 26%

Nelle predette ipotesi, a seguito delle modifiche introdotte dalla legge n. 388 del 2000, con effetto dal 2001, l'ultimo periodo della disposizione in esame (attuale art. 15, comma 1, lett. b, del Tuir), dopo aver precisato che in caso di mutuo cointestato a entrambi i coniugi, ciascuno di essi può fruire della detrazione unicamente per la propria quota di interessi, stabilisce altresì che, in caso di coniuge fiscalmente a carico dell'altro, la detrazione spetta a quest'ultimo per entrambe le quote.

Il comma 1-ter dell'art. 15 del Tuir, inserito dall'art. 3, comma 1, della Legge n.449/1997, riconosce la detrazione del 19% per gli interessi passivi e relativi oneri accessori corrisposti in dipendenza di mutui ipotecari stipulati per la costruzione dell'unità immobiliare da adibire ad abitazione principale, per un importo non superiore a euro 2.582,28.

Ciò premesso, si ritiene che, in mancanza di una disposizione analoga a quella introdotta dalla legge n. 388 del 2000 in relazione alle tipologie di mutuo contemplate dalla lettera b) dell'art. 15, comma 1, del TUIR, in caso di mutuo contratto per la costruzione dell'abitazione principale, la quota di interessi del coniuge fiscalmente a carico non può essere portata in detrazione dall'altro coniuge.

Nel presente rigo vanno compresi anche gli interessi passivi sui mutui ipotecari indicati con il codice 10 nella sezione "oneri detraibili" della Certificazione Unica 2016.

RIGO RP8 – RP14 CODICE 11

INTERESSI PER PRESTITI O MUTUI AGRARI

Con il codice "11" si identifica la spesa per la quale spetta la detrazione del 19% per interessi relativi a prestiti o mutui agrari

RP8	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP9	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP10	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP11	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP12	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP13	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP14	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00

Utilizzando il **codice "11"**, nei righi da **RP8 a RP14**, si identificano le spese sostenute nell'anno 2015 per:

- interessi passivi,
- oneri accessori,
- quote di rivalutazione dipendenti da clausole di indicizzazione,

per prestiti e mutui agrari di ogni specie.



L'importo dell'onere per il quale spetta la detrazione non può essere superiore ai redditi dei terreni dichiarati (reddito agrario e dominicale tenendo conto delle rispettive rivalutazioni).

Non sono previste per questa tipologia di mutui, diversità di trattamento in relazione al momento di stipula del contratto di mutuo.

A livello di documentazione, il contribuente dovrà conservare **la copia del contratto di mutuo**, e la **certificazione relativa al pagamento degli interessi**, dei relativi oneri accessori e delle quote di rivalutazione.

Nel presente rigo vanno compresi anche gli interessi passivi sui mutui ipotecari indicati con il **codice 11**, nella sezione “oneri detraibili” della Certificazione Unica 2016.

RIGHI RP8 – RP14: ALTRE SPESE

RP8	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP9	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP10	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP11	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP12	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP13	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP14	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00

Come già visto in precedenza, per alcune tipologie di interessi passivi sui mutui, ai righi **da RP8 a RP14**, vanno indicati tutti gli altri oneri per i quali è prevista **la detrazione d'imposta del 19%, o del 26%**, per i quali non è più previsto uno specifico rigo nella Sezione I.

Vanno riportati solamente gli oneri contraddistinti **dai codici da 8 a 37 e codice 99**, per i quali spetta la detrazione del **19%** e gli oneri contraddistinti dai codici **41 e 42** per i quali spetta la detrazione d'imposta del **26%**, utilizzando per ognuno di essi un apposito rigo. In particolare:

- alla **colonna 1** va indicato il codice corrispondente alla tipologia di spesa;
- alla **colonna 2** va indicata la spesa detraibile.

Per indicare più di sette codici occorre compilare un ulteriore modulo del modello unico.

RIGO RP8 – RP14: CODICE 12

SPESE DI ISTRUZIONE DIVERSE DA QUELLE UNIVERSITARIE

Con il codice “12” si identifica la spesa per la quale spetta la detrazione del 19% relativa alle spese di istruzione diverse da quelle universitarie

RP8	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP9	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP10	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP11	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP12	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP13	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP14	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00



La **L. 107/2015** ha apportato alcune **modifiche all'art. 15** comma 1 del Tuir con decorrenza dal **16 luglio 2015** inserendo la **lett. e) bis** che prevede la **detrazione del 19%** per *“le spese per la frequenza di scuole dell'infanzia del primo ciclo di istruzione e della scuola secondaria di secondo grado del sistema nazionale di istruzione di cui all'articolo 1 della legge 10 marzo 2000, n. 62, e successive modificazioni, per un importo annuo non superiore a 400 euro per alunno o studente”*.
A fronte di tali modifiche normative nel **modello Unico 2016** è stato **istituito il nuovo codice “12”** che identifica **le spese di istruzione diverse da quelle universitarie**, da indicare nei righi da **RP8 a RP14**, mentre con il codice “13” andranno indicate le spese di istruzione universitarie.

Vanno indicate con il codice **“12” le spese di istruzione** sostenute per la frequenza:

- **di scuole dell'infanzia** (scuola materna);
- **del primo ciclo di istruzione**;
- **della scuola secondaria di secondo grado**,

del sistema nazionale di istruzione di cui all' art. 1 della Legge n. 60/2000, nel **limite di euro 400 per alunno o studente**. Le spese sono detraibili anche se sostenute per **familiari fiscalmente a carico** (se il documento di spesa è intestato al figlio a carico, la detrazione può essere divisa in parti uguali tra i genitori, salvo che non intendano ripartire la spesa in misura diversa dal 50%, nel qual caso dovranno annotare le diverse percentuali di ripartizione nel documento di appoggio). Se **il documento di spesa è intestato ad uno dei genitori**, la detrazione compete al genitore stesso.

Le spese vanno documentate conservando le fatture, i bollettini di versamento delle tasse scolastiche.



Le istruzioni precisano poi che questa detrazione **non è cumulabile** con quella prevista per **le erogazioni liberali alle istituzioni scolastiche** per l'ampliamento dell'offerta formativa che sono indicate con il codice 31.

Nel presente rigo vanno indicate anche le spese indicate con il codice 14 nella sezione “oneri detraibili” della Certificazione Unica”.

RIGO RP8 – RP14: CODICE 13

SPESE PER ISTRUZIONE UNIVERSITARIA

Con il codice “13” si identifica la spesa per la quale spetta la detrazione del 19% relativa alle spese di istruzione universitaria

RP8 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP9 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP10 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP11 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP12 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP13 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP14 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00



La Legge n. 107/2015 ha apportato alcune **modifiche all'art. 15 del Tuir** a decorrere dal 16 luglio 2015:

- è stata **sostituita la lett. e)** del comma 1 e viene prevista la detraibilità nella misura del **19%** della spesa sostenuta per *“la frequenza di corsi di istruzione universitaria, in misura non superiore a quella stabilita per le tasse e i contributi delle università statali”*;

La Legge di Stabilità 2016 con il comma 954 è intervenuta **modificando nuovamente la lett. e dell'art. 15** del Tuir prevedendo la possibilità di detrarre *“le spese per frequenza di corsi di istruzione universitaria presso università statali e non statali, in misura non superiore, per le università non statali, a quella stabilita annualmente per ciascuna facoltà universitaria con decreto del Ministero dell'istruzione, dell'università e della ricerca da emanare entro il 31 dicembre, tenendo conto degli importi medi delle tasse e contributi dovuti alle università statali”*.

Dato che, ai sensi del successivo comma 955 la disposizione in esame **si applica a partire dall'anno d'imposta 2015** sarà possibile portare in detrazione nel modello Unico 2016:

- **l'intera spesa sostenuta nell'anno 2015 per la frequenza di università statali;**
- per **le università non statali** la spesa detraibile sarà determinata in misura non superiore a quella stabilita annualmente da ciascuna facoltà con specifico decreto che **per l'anno 2015 dovrà essere emanato entro il 31 gennaio 2016** (non ancora pubblicato).

Nel modello Unico 2016 tali oneri sono identificati con il codice “13” che individua le spese di istruzione sostenute per la frequenza di corsi di istruzione universitaria.

Vanno indicati nel **rigo RP8 – RP14 con il codice “13”**, le spese sostenute nell'anno **2015**, per frequenza di corsi di **istruzione universitaria presso università statali e non statali, di perfezionamento e/o di specializzazione universitaria**, tenuti presso università o istituti pubblici o privati, italiani o stranieri. Le spese (detraibili nella misura del **19%** dell'importo sostenuto) possono riferirsi anche a più anni, compresa l'iscrizione ad anni fuori corso; per le università non statali italiane e straniere le spese detraibili non devono essere superiori a quelle stabilite annualmente per ciascuna facoltà universitaria con Decreto del Ministero dell'Istruzione, tenendo conto degli importi medi delle somme e contributi dovuti da università statali.

Per quanto riguarda **le spese universitarie**, risultano detraibili le tasse di immatricolazione ed iscrizione e la soprattassa per esami di profitto e laurea.

Le spese sostenute per la frequenza a **master universitari** sono detraibili solo se assimilabili a corsi universitari e di specializzazione e se gestiti da istituti universitari pubblici o privati.

Se i **master universitari vengono gestiti da università private**, la detrazione spetta per un importo non superiore a quello stabilito per tasse e contributi versati per analoghe prestazioni rese da istituti italiani.

Non sono detraibili invece le spese per l'acquisto di testi scolastici, materiale di cancelleria, viaggi ferroviari, vitto e alloggio.



R.M. 77/E/2008: poiché il corso seguito dai laureati presso la scuola di specializzazione per l'insegnamento secondario (SSIS) può essere considerato un corso di istruzione universitaria, le relative spese godono della detrazione Irpef del 19%.

R.M. 87/E/2008: le spese sostenute per la partecipazione ai test di accesso ai corsi di laurea vanno considerate spese di istruzione, in quanto la selezione costituisce condizione indispensabile per l'accesso ai corsi di istruzione universitaria; pertanto tali spese godono della detrazione del 19%.

R.M. 11/E/2010: le spese sostenute per i **corsi di dottorato di ricerca** possono usufruire della detrazione prevista dall'art. 15, lett. e), del Tuir, dato che possono considerarsi "corsi di istruzione università".

C.M. 39/E/2010: non sono detraibili i contributi corrisposti da un soggetto all'università pubblica italiana per il riconoscimento della laurea conseguita all'estero.

C.M. 20/E/2011: sono detraibili le spese sostenute per l'iscrizione ai nuovi corsi istituiti ai sensi del DPR 212/2005, presso i Conservatori di Musica e gli Istituti musicali pareggiati.

Nella C.M. 13/E/2013, l'Agenzia si è espressa sulla detraibilità delle spese sostenute **per l'iscrizione e la frequenza ai corsi di laurea in teologia**, data la non esistenza di un corso analogo tenuto da istituti pubblici.

In relazione ai corsi di **laurea in teologia**, il MIUR, interpellato dalla stessa Agenzia al riguardo, ha affermato che i corsi in esame sono tenuti "(...) esclusivamente presso le Università Pontificie che rilasciano titoli accademici in Teologia". Il medesimo dicastero ha inoltre precisato che "a seguito della normativa derivante dagli accordi relativi ai Patti Lateranensi ed ai successivi accordi stipulati tra la Santa Sede e lo Stato italiano (art. 1 del D.P.R. 175/1994), i titoli pontifici di Licenza in Teologia sono riconosciuti dallo Stato italiano, come Diploma Universitario e come Diploma di Laurea dell'Ordinamento Universitario italiano.

Poiché, prosegue l'Agenzia, in relazione alle spese sostenute per la frequenza di **corsi di laurea tenuti presso università straniere**, ne è stata riconosciuta la detraibilità in misura non superiore a quella stabilita per tasse e contributi versati per le analoghe prestazioni rese da istituti statali italiani, le spese **sostenute per la frequenza di corsi di laurea in teologia, siano detraibili nella misura stabilita per corsi di laurea a indirizzo umanistico tenuti presso l'Università statale italiana più vicina al domicilio fiscale del contribuente** che, per materie trattate e contenuto del piano formativo, presentino le maggiori analogie con il corso di laurea in teologia.

Le spese **sono detraibili anche se sostenute per familiari fiscalmente a carico** (se il documento di spesa è intestato al figlio a carico, la detrazione può essere divisa in parti uguali tra i genitori, salvo che non intendano ripartire la spesa in misura diversa dal 50%, nel qual caso dovranno annotare le diverse percentuali di ripartizione nel documento di appoggio). Se il documento di spesa è intestato ad uno dei genitori, la detrazione compete al genitore stesso.

Le spese vanno **documentate** conservando i **bollettini di versamento** delle tasse scolastiche.

Nel presente rigo vanno comprese anche le spese indicate con il **codice 13** nella sezione "oneri detraibili" della Certificazione Unica 2016.

RIGO RP8 – RP14: CODICE 14

SPESE FUNEBRI

Con il codice "14" si identifica la spesa per la quale spetta la detrazione del 19% relativa alle spese funebri

RP8 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP9 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP10 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP11 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP12 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP13 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP14 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00



La Legge di Stabilità 2016, al comma 954, ha modificato l'art. 15 co. 1 lett. d) del Tuir che disciplina la **detraibilità delle spese funebri** disponendo che siano detraibili *“le spese funebri sostenute in dipendenza della morte di persone, per importo non superiore a euro 1.550 per ciascuna di esse”*.

La nuova disposizione trova applicazione già a decorrere dal periodo d'imposta **2015**; **fino all'anno 2014** la detrazione per le spese funebri era prevista solo per **la morte di familiari indicati nell'art. 443 del c.c.**, quindi coniuge, figli, discendenti dei figli, genitori e ascendenti, gli adottanti, generi e nuore, suocero e suocera, fratelli e sorelle germani o unilaterali **per un importo massimo di spesa di euro 1.549,37 per ciascun decesso**, eventualmente da ripartire tra i soggetti che abbiano sostenuto la spesa.

Con la modifica normativa a decorrere dal 2015 saranno quindi detraibili **le spese funebri sostenute per la morte di persone, indipendentemente dall'esistenza di un vincolo di parentela con esse**, mentre l'importo, riferito a ciascun decesso, non può essere superiore **ad euro 1.550**, anche se più soggetti sostengono la spesa.

Vanno indicati nel **rigo RP8 – RP14, con il codice “14”, le spese funebri** sostenute nell'anno 2015 per la morte di persone, indipendentemente dall'esistenza di un vincolo di parentela con esse.

Per ciascun decesso l'importo massimo di spesa che può beneficiare della detrazione del 19% ammonta a **1.549,37 euro**.

Fra le spese funebri sono comprese:

- **le prestazioni di trasporto e sepoltura;**
- **l'acquisto del loculo e della lapide;**
- **l'importo corrisposto per il necrologio funebre.**

Per qualificarsi come spesa funeraria, deve esserci un rapporto di causa ed effetto tra il decesso e il sostenimento della spesa: non saranno pertanto detraibili eventuali spese sostenute in previsione di futuri decessi. Le spese funebri devono essere documentate da apposite fatture, rilasciate da chi ha percepito le somme; la detraibilità della spesa spetta al soggetto che l'ha **effettivamente sostenuta** (e può essere ripartita anche tra più soggetti, previa annotazione di una dichiarazione di ripartizione delle spese).

QUADRO RP SEZIONE I – ONERI E SPESE

Spese per le quali spetta la detrazione d'imposta del 19% e del 26%



Nel caso di più decessi, occorre compilare più righe da RP8 a RP14, indicando in ognuno di essi il codice "14" e la spesa relativa a ciascun decesso.

Nel presente rigo vanno comprese anche le spese indicate con il codice 14 nella sezione "oneri detraibili" della Certificazione Unica 2016.

RIGO RP8 – RP14: CODICE 15

SPESE PER ADDETTI ALL'ASSISTENZA PERSONALE

Con il codice "15" si identifica la spesa per la quale spetta la detrazione del 19% relativa alle spese per addetti all'assistenza personale.

RP8	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP9	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP10	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP11	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP12	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP13	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP14	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00

Vanno indicati nel **rigo RP8 – RP14 con il codice "15", le spese per addetti all'assistenza personale** sostenute nell'anno 2015, per un importo non superiore a **2.100,00 euro**, per gli addetti all'assistenza personale, nei casi di non autosufficienza nel compimento degli atti della vita quotidiana.



- È possibile fruire della detrazione solo se il reddito complessivo del **contribuente dichiarante non supera 40.000 euro**;
- nel limite di reddito deve essere considerato anche quello derivante dalla locazione dei fabbricati assoggettati a cedolare secca.
- la detrazione spetta anche per le spese sostenute per i familiari che possono essere a carico, anche se **non è necessario che il familiare per il quale si sostiene la spesa, sia fiscalmente a carico del contribuente**;
- sono **considerati non autosufficienti nel compimento degli atti della vita quotidiana** i soggetti che non sono in grado, ad esempio, di assumere alimenti, di espletare le funzioni fisiologiche e provvedere all'igiene personale, di deambulare, di indossare gli indumenti. Inoltre, può essere considerata non autosufficiente anche la persona che necessita di sorveglianza continuativa;
- **lo stato di non autosufficienza deve risultare da certificazione medica**;
- il limite di **2.100 euro deve essere considerato con riferimento al singolo contribuente** a prescindere dal numero dei soggetti cui si riferisce l'assistenza quindi, se un contribuente ha sostenuto spese per sé e per un proprio familiare l'importo da indicare nel rigo con codice 15 non può essere superiore a 2.100 euro;
- nel caso in cui **più familiari** hanno sostenuto spese per assistenza riferite allo stesso familiare, il limite massimo di 2.100 euro dovrà essere ripartito tra coloro che hanno sostenuto la spesa.



C.M. 10/E/2005: la detrazione può essere attribuita alle spese per l'assistenza personale prestata ad un **soggetto non autosufficiente ricoverato presso una casa di cura e di ricovero**.

È necessario, tuttavia, che i corrispettivi per l'assistenza personale siano certificati distintamente rispetto a quelli riferibili alle altre prestazioni fornite dall'istituto.

C.M.17/E/2006: la detrazione compete anche nel caso in cui l'assistenza personale sia resa **da parte di cooperative di servizi**. In tale circostanza la documentazione rilasciata dalla cooperativa deve contenere:

- gli estremi anagrafici ed il codice fiscale del soggetto che effettua il pagamento;
- i dati identificativi della cooperativa stessa;
- le informazioni specifiche circa la natura del servizio reso.

Per poter fruire della detrazione, le spese sostenute devono risultare **da idonea documentazione**, che può anche consistere in una ricevuta debitamente firmata, rilasciata dall'addetto all'assistenza.

Tale documentazione deve contenere:

- gli estremi anagrafici e il codice fiscale del soggetto che effettua il pagamento;
- gli estremi anagrafici e il codice fiscale del soggetto che presta l'assistenza;
- se la spesa è sostenuta in favore di un familiare, nella ricevuta devono essere indicati anche gli estremi anagrafici e il codice fiscale del familiare.

Nel presente rigo vanno comprese anche le spese indicate con il codice 15 nella sezione "oneri detraibili" della Certificazione Unica 2016.

RIGO RP8 – RP14: CODICE 16

SPESE PER ATTIVITÀ SPORTIVE PER RAGAZZI

Con il codice "16" si identifica la spesa per la quale spetta la detrazione del 19% relativa alle spese per attività sportive praticate dai ragazzi

RP8 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP9 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP10 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP11 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP12 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP13 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP14 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00

Vanno indicati nel **rigo RP8 – RP14 con il codice "16"**, **le spese** sostenute **nell'anno 2015**, per l'iscrizione annuale e l'abbonamento ad associazioni sportive, palestre, piscine ed altre strutture ed impianti sportivi destinati alla pratica sportiva dilettantistica, per i ragazzi di età compresa tra 5 e 18 anni.

L'importo **massimo per ciascun ragazzo** sul quale spetta la detrazione del 19% ammonta a **210,00 euro**.



La detrazione spetta anche se tali spese sono state sostenute per i familiari fiscalmente a carico.

R.M. 50/E/2009: nel caso la spesa venga sostenuta **da entrambi i genitori**, l'importo massimo su cui calcolare la detrazione **è sempre pari a 210 euro per ciascun figlio, e pertanto dovranno ripartire la detrazione su tale importo.**

C.M. 34/E/2008: con **riferimento al requisito dell'età**, in considerazione del principio di unità del periodo d'imposta, l'Agenzia delle entrate ritiene che, pur in assenza di una specificazione normativa, che lo stesso ricorra, purché sussista anche per una sola parte del periodo d'imposta. Pertanto con riferimento ai soggetti che nel corso **dell'anno 2015 abbiano compiuto 5 o 18 anni**, la detrazione spetta **indipendentemente dal fatto che tali spese siano state sostenute prima del compimento dei 5 anni o dopo il compimento dei 18 anni.**

C.M. 34/E/2008: per usufruire della detrazione è necessario che i ragazzi praticino **l'attività sportiva presso le "associazioni sportive"**, come definite dal D.M. del 28 marzo del 2007, ovvero:

- **società e associazioni sportive dilettantistiche** indicate dall'art. 90, commi 17 e seguenti, della L. 289/2002, che abbiano nella propria denominazione sociale l'espressa indicazione della finalità sportiva e della ragione o denominazione sociale dilettantistica.
- **palestre, piscine e altre strutture e impianti sportivi**, destinati all'esercizio dilettantistico della pratica sportiva non professionale, agonistica e non agonistica, compresi gli impianti polisportivi, gestiti, anche in forma diversa dalle associazioni sportive, da soggetti pubblici, privati, anche in forma di impresa, individuale o societaria, secondo le norme del codice civile.

Le spese devono risultare da idonea documentazione quale:

- bollettino bancario o postale;
- fattura o ricevuta;
- quietanza di pagamento.

Da tale documentazione devono risultare:

- la ditta, denominazione o ragione sociale e la sede legale ovvero, se persona fisica, il nome cognome e residenza, nonché il codice fiscale del soggetto che ha reso la prestazione;
- la causale del pagamento;
- l'attività sportiva praticata;
- l'importo corrisposto per la prestazione resa;
- i dati anagrafici del praticante l'attività sportiva e il codice fiscale del soggetto che effettua il pagamento.

Nella C.M. 20/E/2011, l'Agenzia ha chiarito che, anche **in presenza di pagamenti effettuati nei confronti dei comuni che abbiano stipulato apposite convenzioni** con strutture sportive, al fine di beneficiare della detrazione in esame, è necessario che la spesa sostenuta sia certificata nei modi e con i dati richiesti dalla normativa. Pertanto, il bollettino bancario o postale intestato al comune, ovvero la ricevuta rilasciata dall'associazione sportiva, dovranno riportare le indicazioni di cui alle lettere a), b), c), d) ed e) dell'articolo 2, comma 1, del citato D.I. 28 marzo 2007.

Nel presente rigo vanno comprese anche le spese indicate con il codice 16 nella sezione "oneri detraibili" della Certificazione Unica 2015.

RIGO RP8 – RP14: CODICE 17

SPESE PER INTERMEDIAZIONE IMMOBILIARE

Con il codice "17" si identifica la spesa per la quale spetta la detrazione del 19% relativa alle spese per intermediazione immobiliare

RP8 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP9 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP10 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP11 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP12 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP13 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP14 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00

Vanno indicati nel rigo RP8 – RP14 con il codice "17", le spese sostenute nell'anno 2015 per i compensi pagati a soggetti di intermediazione immobiliare, per l'acquisto dell'unità immobiliare da adibire ad abitazione principale.

L'importo massimo su cui è possibile beneficiare della detrazione del 19% non può essere superiore a **1.000 euro**.

Come precisato nella C.M. 28/E/2006, l'importo di 1.000 euro costituisce il massimo cui commisurare la detrazione in relazione all'intera spesa sostenuta e la possibilità di portare in detrazione quest'onere si esaurisce in un unico anno d'imposta.

Se l'unità immobiliare è acquistata da più soggetti, la detrazione, nel limite di 1.000 euro, va ripartita tra i comproprietari in base alla percentuale di proprietà.



C.M. 34/E/2008: l'agevolazione spetta anche per l'acquisto di diritti reali diversi dalla piena proprietà a condizione che l'immobile sia adibito ad abitazione principale: il beneficio viene meno qualora l'acquisto non venga concluso. **R.M. 26/E/2009:** la detrazione fiscale spetta anche se è stato stipulato soltanto il contratto preliminare di compravendita **regolarmente registrato; nel caso in cui però non si stipuli il contratto definitivo si decade dall'agevolazione e si dovrà restituire la detrazione.**

C.M. 39/E/2010: è ammessa la detrazione anche in relazione alle spese **sostenute in data precedente alla stipula sia del preliminare che del rogito**, considerato che all'accettazione della proposta di acquisto nel medesimo anno è stato stipulato e registrato il preliminare di vendita e il contratto di acquisto definitivo (rogito).

C.M. 19/E/2012: la detrazione è **concessa per i compensi comunque denominati pagati a soggetti di intermediazione immobiliare in dipendenza dell'acquisto dell'unità immobiliare "da adibire ad abitazione principale ..."**.

La Circolare precisa che la detrazione è ammessa anche quando il contribuente, già proprietario di un'immobile, acquisito usufruendo dei benefici prima casa, acquisti un ulteriore immobile, nel quale trasferirà la propria residenza. Ai fini della detrazione in esame la circostanza che la dimora abituale non coincide con la residenza anagrafica, può essere oggetto di apposita dichiarazione resa ai sensi del DPR 445/2000; in caso di dichiarazione mendace si applicano le sanzioni penali di cui all'art. 76 del medesimo DPR.

QUADRO RP SEZIONE I – ONERI E SPESE

Spese per le quali spetta la detrazione d'imposta del 19% e del 26%

Per quanto riguarda la documentazione attestante la spesa sostenuta, deve essere conservata la **fattura** rilasciata dall'intermediario; si ritiene che possa essere sufficiente anche la copia del **rogito notarile** nel quale sono stati indicati le spese sostenute, la modalità di pagamento e i dati fiscali (codice fiscale e/o partita iva dell'intermediario).

La **C.M. 20/E/2011** ha precisato che:

- nel caso in cui la **fattura sia intestata ad un solo proprietario**, ma l'immobile sia acquistato **in comproprietà**, al fine di ammettere pro-quota al beneficio della detrazione, anche il comproprietario che non è indicato nella fattura, **sarà necessario integrare il documento, annotandovi i dati di quest'ultimo**;
- nel caso in cui **l'immobile sia intestato ad un solo proprietario**, ma la fattura **sia cointestata al proprietario e ad un altro soggetto**, al fine di consentire la detrazione dell'intero importo all'unico proprietario, **sarà necessario integrare la fattura, annotando che l'onere per l'intermediazione è stato sostenuto interamente da quest'ultimo**;
- nell'ipotesi che **la fattura risulti intestata esclusivamente ad un soggetto** che non sia proprietario dell'immobile, **le spese per l'intermediazione non potranno** essere detratte neanche dal proprietario dell'immobile.

Nel presente rigo vanno comprese anche le spese indicate con il codice 17 nella sezione "oneri detraibili" della Certificazione Unica 2016.

RIGO RP8 – RP14: CODICE 18

SPESE PER CANONI DI LOCAZIONE SOSTENUTI DA STUDENTI UNIVERSITARI FUORI SEDE

Con il codice "18" si identifica la spesa per la quale spetta la detrazione del 19% relativa alle spese per canoni di locazione sostenuti da studenti universitari fuori sede

RP8 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP9 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP10 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP11 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP12 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP13 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP14 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00

Vanno indicati nel **rigo RP8 – RP14 con il codice "18"**, **le spese** sostenute nel 2015 dagli studenti universitari iscritti ad un corso di laurea presso un'università situata in un Comune diverso da quello di residenza, per canoni di locazione derivanti da contratti di locazione stipulati o rinnovati ai sensi della Legge 9 dicembre 1998 n. 431. Ai fini della detrazione quindi non è necessario che si tratti di un contratto transitorio per studenti (art. 5 comma 2 della L. 431/1998) ma è sufficiente sia un contratto di tipo abitativo stipulato ai sensi della L. 431/1998 fermo restando l'obbligo della sua regolare registrazione.

A decorrere dal **1° gennaio 2008**, la detrazione spetta anche per i canoni relativi ai contratti di ospitalità, nonché agli atti di assegnazione in godimento o locazione, stipulati con enti per il diritto allo studio, università, collegi universitari legalmente riconosciuti, enti senza fini di lucro e cooperative.

Quindi dall'anno 2008 la detrazione è riconosciuta anche ai contratti stipulati con la casa dello studente, con convitti o con collegi universitari.



A decorrere **dall'anno 2012**, l'art. 16 della L. 217/2011, ha disposto la **detraibilità dei canoni di locazione derivanti da contratti di locazione stipulati dagli studenti iscritti ad un corso di laurea presso un'università estera**, se ubicata nell'Unione Europea o in uno degli stati aderenti all'Accordo sullo spazio economico europeo.

Nella C.M. 21/E/2010, l'Agenzia ha precisato che l'ipotesi del "subcontratto" non è contemplata tra gli schemi contrattuali indicati nell'art. 15, comma 1, lett. *i-sexies*), del Tuir; pertanto, qualora l'immobile venga sublocato, non sarà possibile beneficiare della detrazione.

Per poter **beneficiare della detrazione** è invece necessario che:

- **l'università (anche se estera) sia ubicata in un Comune distante almeno 100 km dal Comune di residenza dello studente;**
- **l'università sia ubicata in un Comune di una provincia diversa dal Comune di residenza dello studente;**
- **l'unità immobiliare deve essere situata nello stesso comune in cui ha sede l'università o in un comune limitrofo.**

In merito al requisito della distanza dei 100 chilometri necessari per poter fruire della detrazione l'Agenzia delle Entrate nella C.M. 34/E/2008 ha precisato che è possibile fare riferimento **alla distanza chilometrica più breve tra il comune di residenza e quello in cui ha sede l'università**, calcolata in riferimento ad una qualsiasi **delle vie di comunicazione esistenti**, ad esempio ferroviaria o stradale; il diritto alla detrazione sussiste se almeno uno dei suddetti collegamenti risulti pari o superiore a cento chilometri.

L'importo massimo da indicare, su cui deve essere calcolata la detrazione del **19%**, non può essere superiore a **2.633 euro**.

La detrazione spetta anche se tali spese sono state sostenute per i familiari fiscalmente a carico.

Nel caso in cui il figlio sia a carico di entrambi i genitori, il limite va suddiviso tra i genitori in base all'effettivo sostenimento della spesa stessa.

In merito alla corretta modalità di attribuzione della detrazione nel caso di spese sostenute per familiari fiscalmente a carico la C.M. 34/E/2008 ha fornito interessanti chiarimenti:

- **il contratto d'affitto può essere intestato sia al soggetto universitario, sia al soggetto di cui è a carico;**
- nel caso **di un genitore con due figli studenti universitari fiscalmente a carico** l'importo della spesa di euro 2.633,00 **costituisce il limite complessivo di spesa** di cui può usufruire ciascun contribuente, quindi anche nell'ipotesi del genitore che sostenga la spesa per più contratti in riferimento a più di un figlio;
- nel caso in cui **il figlio sia a carico di entrambi i genitori** il limite va suddiviso tra i genitori in base **all'effettivo sostenimento della spesa stessa**. In particolare la detrazione spetta al genitore al quale è intestato il documento comprovante la spesa sostenuta; nel caso in cui il suddetto **documento** risulti, invece, **intestato al figlio** le spese devono essere suddivise tra i **due genitori con riferimento al loro effettivo sostenimento**, annotando sul documento comprovante la spesa la percentuale di ripartizio-

QUADRO RP SEZIONE I – ONERI E SPESE

Spese per le quali spetta la detrazione d'imposta del 19% e del 26%

ne, se diversa dal 50%. Se uno dei due **coniugi è fiscalmente a carico dell'altro**, quest'ultimo può beneficiare **integralmente della detrazione** della spesa mentre in caso di contratto di locazione stipulato da entrambi i genitori, la detrazione connessa al pagamento del canone spetta ad entrambi in egual misura nel limite massimo, per ciascun genitore, di euro 1.316,50.

La C.M. 20/E/2011: in contrasto con i chiarimenti precedentemente forniti, ha precisato che il limite di 2.633 euro deve essere riferito a ciascun genitore. Nel caso di due genitori con a carico due figli studenti universitari titolari ciascuno di un distinto contratto di locazione, ognuno di questi ultimi potrà beneficiare della detrazione del 19% sull'importo massimo di 2.633 euro. La detrazione spetta in relazione ai canoni effettivamente pagati, nel limite indicato e, pertanto, il beneficio è subordinato all'effettivo pagamento dei canoni.

Al fine di **documentare** il sostenimento della spesa è necessario avere:

- il **contratto di locazione** (o contratto di ospitalità), il quale può essere intestato sia allo studente universitario, sia al soggetto cui è a carico;
- le **ricevute di pagamento**.



Nella recente **C.M. 17/E/2015** l'Agenzia ha precisato, in merito alla detraibilità dei canoni di locazione sostenuti da **studenti iscritti a corsi presso I.T.S.** (Istituti tecnici superiori) che, **non essendo possibile equiparare tali corsi a corsi di laurea universitari non è consentita la fruizione della detrazione** per canoni di locazione di cui alla lett. i-sexies) del comma 1 dell'art. 15 del Tuir.



Nel presente rigo vanno comprese anche le spese indicate con il codice 18 nella sezione "oneri detraibili" della Certificazione Unica 2016.

RIGO RP8 – RP14: CODICE 20

EROGAZIONI LIBERALI A FAVORE DI POPOLAZIONI COLPITE DA CALAMITÀ PUBBLICHE O EVENTI STRAORDINARI

Con il codice "20" si identifica la spesa per la quale spetta la detrazione del 19% relativa alle spese per erogazioni liberali a favore di popolazioni colpite da calamità pubbliche o eventi straordinari

RP8	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP9	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP10	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP11	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP12	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP13	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP14	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00

Vanno indicate con **il codice "20"** le erogazioni liberali in denaro per un importo non superiore a **2.065 euro** a favore:

- delle popolazioni colpite da calamità pubbliche o da altri eventi straordinari, anche se avvenuti in altri Stati, effettuate esclusivamente tramite:
 - Onlus;
 - organizzazioni internazionali di cui l'Italia è membro;
 - altre fondazioni, associazioni, comitati ed enti il cui atto costitutivo o statuto sia redatto per atto pubblico o scrittura privata autenticata o registrata, che prevedono tra le proprie finalità interventi umanitari in favore delle popolazioni colpite da calamità pubbliche o da altri eventi straordinari;
 - amministrazioni pubbliche statali, regionali e locali, enti pubblici non economici;
 - associazioni sindacali di categoria.

Tali erogazioni devono essere effettuate mediante versamento **postale o bancario**, ovvero mediante **carte di debito, carte di credito, carte prepagate, assegni bancari e circolari**. Per le erogazioni liberali effettuate tramite **carta di credito**, è sufficiente la tenuta e l'esibizione, in caso di eventuale richiesta dell'amministrazione finanziaria, dell'estratto conto della società che gestisce la carta di credito.



Le **erogazioni liberali in denaro** a favore delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale (**Onlus**), delle iniziative umanitarie, religiose o laiche gestite da fondazioni, associazioni, comitati ed enti individuati con Decreto del Presidente del Consiglio dei ministri nei Paesi non appartenenti all'OCSE **beneficiano** della detrazione **del 26% da indicare con il codice "41"**.

Con questo codice vanno comprese le erogazioni indicate con il codice 20 nella sezione "oneri detraibili" della Certificazione Unica 2016.



Per la verifica del limite di spesa di 2.065 euro annui, si deve tenere conto anche dell'importo indicato con il codice "41", ovvero le erogazioni liberali alle Onlus

RIGO RP8 – RP14: CODICE 21

EROGAZIONI LIBERALI ALLE SOCIETÀ E ASSOCIAZIONI SPORTIVE DILETTANTISTICHE

Con il codice "21" si identifica la spesa per la quale spetta la detrazione del 19% relativa alle spese per erogazioni liberali a favore di società e associazioni sportive dilettantistiche

RP8 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP9 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP10 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP11 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP12 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP13 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP14 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00

QUADRO RP SEZIONE I – ONERI E SPESE

Spese per le quali spetta la detrazione d'imposta del 19% e del 26%

Vanno indicate con il **codice “21”** le erogazioni liberali in denaro, per un importo non superiore a **1.500,00 euro**, effettuate a favore delle società e associazioni sportive dilettantistiche.

Tali erogazioni devono essere effettuate mediante versamento **postale o bancario**, ovvero mediante **carte di debito, carte di credito, carte prepagate, assegni bancari e circolari**. Per le erogazioni liberali effettuate tramite **carta di credito** è sufficiente la tenuta e l'esibizione, in caso di eventuale richiesta dell'amministrazione finanziaria, dell'estratto conto della società che gestisce la carta di credito.

Con questo codice vanno comprese le erogazioni indicate con il codice 21 nella sezione “oneri detraibili” della Certificazione Unica 2016.

RIGO RP8 – RP14: CODICE 22

EROGAZIONI LIBERALI ALLE SOCIETÀ DI MUTUO SOCCORSO

Con il codice “22” si identifica la spesa per la quale spetta la detrazione del 19% relativa alle spese per erogazioni liberali a favore di società di mutuo soccorso

RP8 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP9 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP10 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP11 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP12 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP13 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP14 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00

Vanno indicati con il **codice “22”** i contributi associativi, fino ad un massimo di **1.291,14 euro**, versati nell'anno 2015 dai soci alle società di mutuo soccorso, che operano esclusivamente nei settori di cui all'art. 1 della L. 1986/3818, al fine di assicurare ai soci un sussidio nei casi di malattia, di impotenza al lavoro o di vecchiaia, ovvero, in caso di decesso, un aiuto alle loro famiglie.

Danno diritto alla detrazione soltanto i contributi versati con riferimento alla propria posizione, e non per i familiari.

Tali erogazioni devono essere effettuate mediante versamento **postale o bancario**, ovvero mediante **carte di debito, carte di credito, carte prepagate, assegni bancari e circolari**. Per le erogazioni liberali effettuate tramite **carta di credito** è sufficiente la tenuta e l'esibizione, in caso di eventuale richiesta dell'amministrazione finanziaria, dell'estratto conto della società che gestisce la carta di credito.

Con questo codice vanno comprese le erogazioni indicate con il codice 22 nella sezione “oneri detraibili” della Certificazione Unica 2016.

RIGO RP8 – RP14: CODICE 23

EROGAZIONI LIBERALI A FAVORE DELLE ASSOCIAZIONI DI PROMOZIONE SOCIALE

Con il codice “23” si identifica la spesa per la quale spetta la detrazione del 19% relativa alle spese per erogazioni liberali a favore delle associazioni di promozione sociale

RP8	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP9	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP10	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP11	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP12	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP13	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP14	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00

Vanno indicate con **il codice “23”** le erogazioni liberali in denaro a favore delle associazioni di promozione sociale fino ad un importo massimo di **2.065,83 euro**.

Tali erogazioni devono essere effettuate mediante versamento **postale o bancario**, ovvero mediante **carte di debito, carte di credito, carte prepagate, assegni bancari e circolari**. Per le erogazioni liberali effettuate tramite **carta di credito** è sufficiente la tenuta e l'esibizione, in caso di eventuale richiesta dell'amministrazione finanziaria, dell'estratto conto della società che gestisce la carta di credito.

Con questo codice vanno comprese le erogazioni indicate con il codice 23 nella sezione “oneri detraibili” della Certificazione Unica 2016.

RIGO RP8 – RP14: CODICE 24

EROGAZIONI LIBERALI A FAVORE DELLA SOCIETÀ DI CULTURA BIENNALE DI VENEZIA

Con il codice “24” si identifica la spesa per la quale spetta la detrazione del 19% relativa alle spese per erogazioni liberali a favore della società di cultura biennale di Venezia

RP8	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP9	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP10	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP11	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP12	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP13	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP14	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00

Vanno indicate con **il codice “24”** le erogazioni liberali in denaro a favore della Società di cultura “La Biennale di Venezia”.

QUADRO RP SEZIONE I – ONERI E SPESE

Spese per le quali spetta la detrazione d'imposta del 19% e del 26%

La detrazione spettante deve essere calcolata su un importo non superiore al **30%** del reddito complessivo dichiarato (valore che deve comprendere anche il reddito dei fabbricati assoggettato a cedolare secca). Con questo codice vanno comprese le spese indicate con il codice 24 nella sezione "oneri detraibili" della Certificazione Unica 2016.

RIGO RP8 – RP14: CODICE 25

SPESE RELATIVE A BENI SOGGETTI A REGIME VINCOLISTICO

Con il codice "25" si identifica la spesa per la quale spetta la detrazione del 19% relativa alle spese relative a beni soggetti a regime vincolistico

RP8	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP9	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP10	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP11	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP12	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP13	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP14	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00

Vanno indicate con **il codice "25"** le spese sostenute dai contribuenti obbligati alla manutenzione, protezione o restauro dei beni soggetti a regime vincolistico ai sensi del D.Lgs. 42/2004 e del D.P.R. 30 settembre 1409/1963 e successive modificazioni e integrazioni, **nella misura effettivamente rimasta a carico**. La necessità delle spese, quando non siano obbligatorie per legge, deve risultare da **apposita certificazione** rilasciata dalla competente sovrintendenza entro la data di presentazione della dichiarazione dei redditi.

Se tale condizione non si verifica la detrazione spetta nell'anno d'imposta in cui è stato completato il rilascio della certificazione.



Questa detrazione è cumulabile con quella del **50% per le spese di ristrutturazione, ma ridotte del 50%**.

Quindi le spese per le quali si è chiesto di fruire della detrazione possono essere indicate anche in questo rigo nella misura ridotta del 50%.

Per i contribuenti che hanno iniziato i lavori negli anni precedenti, il limite di 48.000 euro o 96.000 euro, deve tenere conto anche di quanto speso nelle annualità precedenti. Le spese superiori al limite previsto per la detrazione del 36% o del 50% possono essere indicate per l'intero importo.

Con questo codice vanno comprese le somme indicate con il codice 25 nella sezione "oneri detraibili" della Certificazione Unica 2016.

RIGO RP8 – RP14: CODICE 26

EROGAZIONI LIBERALI PER ATTIVITÀ CULTURALI ED ARTISTICHE

Con il codice “26” si identifica la spesa per la quale spetta la detrazione del 19% relativa alle erogazioni liberali per attività culturali ed artistiche

RP8	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP9	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP10	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP11	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP12	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP13	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP14	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00

Vanno indicate con **il codice “26”** le erogazioni liberali in denaro a favore dello Stato, delle Regioni, degli enti locali territoriali, di enti o istituzioni pubbliche, di comitati organizzatori appositamente costituiti con decreto del Ministro per i beni e le attività culturali, di fondazioni e associazioni legalmente riconosciute senza scopo di lucro, che **svolgono o promuovono attività di studio, di ricerca e di documentazione di rilevante valore culturale e artistico** o che **organizzano e realizzano attività culturali, effettuate in base ad apposita convenzione, per l'acquisto, la manutenzione, la protezione o il restauro** delle cose individuate ai sensi del D.Lgs. 42/2004 e del D.P.R. 30 settembre 1409/1963 e successive modificazioni e integrazioni.

Sono comprese anche le erogazioni effettuate per l'organizzazione in Italia e all'estero **di mostre e di esposizioni** di rilevante **interesse scientifico-culturale** di tali beni, e per gli studi e per le ricerche eventualmente a tal fine necessari, nonché per ogni altra manifestazione di rilevante interesse scientifico-culturale anche ai fini didattico-promozionali, compresi gli studi, le ricerche, la documentazione e la catalogazione, e le pubblicazioni relative ai beni culturali.

Le **iniziative culturali devono essere autorizzate dal Ministero** per i beni e le attività culturali.

Le erogazioni possono essere effettuate in denaro oppure tramite cessione gratuita di beni (in tal caso è detraibile il costo specifico o, in mancanza, il valore normale dei beni ceduti gratuitamente).

Non è fissato un limite massimo di detraibilità.

La documentazione richiesta per fruire della detrazione è sostituita da una dichiarazione sostitutiva di atto notario presentata al ministro per i beni e le attività culturali relativa alle spese effettivamente sostenute per le quali si ha diritto alla detrazione.

Con questo codice vanno comprese le erogazioni indicate con il codice 26 nella sezione “oneri detraibili” della Certificazione Unica 2016.

QUADRO RP SEZIONE I – ONERI E SPESE

Spese per le quali spetta la detrazione d'imposta del 19% e del 26%

RIGO RP8 – RP14: CODICE 27**EROGAZIONI LIBERALI A FAVORE DI ENTI OPERANTI NELLO SPETTACOLO**

Con il codice “27” si identifica la spesa per la quale spetta la detrazione del 19% relativa alle erogazioni liberali a favore di enti operanti nello spettacolo

RP8 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP9 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP10 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP11 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP12 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP13 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP14 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00

Vanno indicate con **il codice “27”**, le erogazioni liberali in denaro, per un importo non superiore al 2% del reddito complessivo dichiarato, a favore di enti o istituzioni pubbliche, fondazioni e associazioni legalmente riconosciute e senza scopo di lucro, che **svolgono esclusivamente attività nello spettacolo**.

Devono essere somme versate per la realizzazione di nuove strutture, per il restauro ed il potenziamento delle strutture esistenti, nonché per la produzione, nei vari settori dello spettacolo.

Con questo codice vanno comprese le erogazioni indicate con il codice 27 nella sezione “oneri detraibili” della Certificazione Unica 2016.

RIGO RP8 – RP14: CODICE 28**EROGAZIONI LIBERALI A FAVORE DI FONDAZIONI OPERANTI NEL SETTORE MUSICALE**

Con il codice “28” si identifica la spesa per la quale spetta la detrazione del 19% relativa alle erogazioni liberali a favore di fondazioni operanti nel settore musicale

RP8 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP9 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP10 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP11 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP12 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP13 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP14 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00

Vanno indicate con **il codice “28”** le erogazioni liberali in denaro, per un importo **non superiore al 2%** del reddito complessivo dichiarato, a favore degli enti di prioritario interesse nazionale operanti nel settore musicale, per i quali è prevista la trasformazione in fondazioni di diritto privato ai sensi dell'art.1, del D.Lgs. 367/1996.

Il **limite è elevato al 30%** del reddito complessivo per le somme versate:

- al patrimonio della fondazione dai soggetti privati al momento della costituzione;
- come contributo alla sua gestione, nell'anno in cui è pubblicato il decreto di approvazione della delibera di trasformazione in fondazione;
- come contributo alla gestione della fondazione per i tre periodi di imposta successivi alla data di pubblicazione del suddetto decreto.

In questo caso per fruire della detrazione, il contribuente deve impegnarsi con atto scritto a versare una somma costante per i predetti tre periodi di imposta, successivi alla pubblicazione del citato decreto. Con questo codice vanno comprese le erogazioni indicate con il codice 28 nella sezione “oneri detraibili” della Certificazione Unica 2016.



Le detrazioni corrispondenti ai codici:

26 – erogazioni liberali in denaro a favore delle attività culturali ed artistiche;

27 – erogazioni liberali a favore degli enti dello spettacolo;

28 – erogazioni liberali in denaro a favore di fondazioni operanti nel settore musicale, **sono detraibili solo se non sono ricomprese nel credito d'imposta previsto per le erogazioni liberali a sostegno della cultura, “art-bonus” indicato nel rigo CR14.**

RIGO RP8 – RP14: CODICE 29

SPESE VETERINARIE

Con il codice “29” si identifica la spesa per la quale spetta la detrazione del 19% relativa alle spese veterinarie

RP8 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP9 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP10 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP11 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP12 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP13 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP14 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00

Vanno indicate con **il codice “29”** le spese veterinarie sostenute per la cura di animali legalmente detenuti a scopo di compagnia o per pratica sportiva.

La detrazione del 19% spetta sulla parte che eccede l'importo di **129,11 euro** e nel limite massimo di **387,34 euro**.

Sono detraibili sia le spese relative alle prestazioni professionali del medico veterinario, che gli importi corrisposti per l'acquisto dei medicinali prescritti.

Le spese devono essere documentate attraverso fatture del veterinario, scontrini della farmacia e i pagamenti possono avvenire in contanti, tramite banca e con carta di credito.

Con questo codice vanno comprese le somme indicate con il codice 29 nella sezione “oneri detraibili” della Certificazione Unica 2016.

QUADRO RP SEZIONE I – ONERI E SPESE

Spese per le quali spetta la detrazione d'imposta del 19% e del 26%

RIGO RP8 – RP14: CODICE 30

SPESE SOSTENUTE PER I SERVIZI DI INTERPRETARIATO DAI SOGGETTI RICONOSCIUTI SORDI

Con il codice “30” si identifica la spesa per la quale spetta la detrazione del 19% relativa alle spese sostenute per i servizi di interpretariato dai soggetti riconosciuti sordi

RP8	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP9	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP10	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP11	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP12	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP13	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP14	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00

Vanno indicate con **il codice “30”**, le spese sostenute per i servizi di interpretariato dai soggetti riconosciuti sordi ai sensi della L. 381/1970.

Si considerano sordi, i minorati sensoriali dell'udito affetti da sordità congenita o acquisita durante l'età evolutiva, che abbia compromesso il normale apprendimento del linguaggio parlato, purché la sordità non sia di natura esclusivamente psichica o dipendente da cause di guerra, di lavoro o di servizio (L. 95/2006). Non sono previsti limiti di importo: **la spesa è detraibile per intero.**

Con questo codice vanno comprese le somme indicate con il codice 30 nella sezione “oneri detraibili” della Certificazione Unica 2016.

RIGO RP8 – RP14: CODICE 31

EROGAZIONI LIBERALI A FAVORE DEGLI ISTITUTI SCOLASTICI DI OGNI ORDINE E GRADO

Con il codice “31” si identifica la spesa per la quale spetta la detrazione del 19% relativa alle erogazioni liberali a favore degli istituti scolastici di ogni ordine e grado

RP8	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP9	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP10	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP11	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP12	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP13	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP14	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00

Vanno indicate con **il codice “31”**, le erogazioni liberali a favore degli istituti scolastici di ogni ordine e grado, statali e paritari senza scopo di lucro finalizzate all'innovazione tecnologica, all'edilizia scolastica e all'ampliamento dell'offerta formativa.

Tale istituti devono appartenere al sistema nazionale di istruzione di cui alla L. 62/2000 e successive modificazioni.

Le erogazioni devono essere effettuate mediante versamento postale o bancario, ovvero mediante carte di debito, carte di credito, carte prepagate, assegni bancari e circolari.

Con questo codice vanno comprese le somme indicate con il codice 31 nella sezione “oneri detraibili” della Certificazione Unica 2016.

RIGO RP8 – RP14: CODICE 32

SPESE RELATIVE A CONTRIBUTI VERSATI PER IL RISCATTO DEGLI ANNI DI LAUREA DEI FAMILIARI A CARICO

Con il codice “32” si identifica la spesa per la quale spetta la detrazione del 19% relativa alle spese per contributi versati per il riscatto degli anni di laurea dei familiari a carico

RP8	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP9	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP10	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP11	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP12	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP13	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP14	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00

Vanno indicati con **il codice “32”**, i contributi versati nell'interesse del soggetto fiscalmente a carico, il quale intenda esercitare il riscatto del corso di laurea pur non avendo ancora iniziato l'attività lavorativa e non essendo iscritto ad alcuna forma obbligatoria di previdenza.

In questo caso i contributi versati possono essere detratti, nella misura del 19% dall'imposta dovuta dai contribuenti cui l'interessato risulta fiscalmente a carico.

Con questo codice, vanno comprese le somme indicate con il codice 32 nella sezione “oneri detraibili” della Certificazione Unica 2016.

RIGO RP8 – RP14: CODICE 33

SPESE PER ASILIO NIDO

Con il codice “33” si identifica la spesa per la quale spetta la detrazione del 19% relativa alle spese per asili nido

RP8	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP9	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP10	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP11	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP12	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP13	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP14	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00

QUADRO RP SEZIONE I – ONERI E SPESE

Spese per le quali spetta la detrazione d'imposta del 19% e del 26%

Vanno indicate con il **codice “33”**, le spese sostenute dai genitori per il pagamento di rette relative alla frequenza di asili nido per un importo complessivamente non superiore a **632,00 euro** annui per **ciascun figlio**. Per fruire della detrazione è necessario conservare il documento che attesti il sostenimento della spesa (ricevuta, fattura, bollettino bancario o postale); sono detraibili le spese pagate nel corso del 2015, secondo il principio di cassa. Se il documento di spesa è intestato al figlio oppure ad uno solo dei genitori, è possibile specificare (con un'annotazione sul documento di spesa) le percentuali di detrazione sulla base dell'effettivo sostenimento della spesa da parte di ciascuno.

L'Agenzia delle Entrate nella **C.M. 13/E/2013** ha precisato che le spese sostenute per la frequenza da parte dei figli delle cosiddette **“sezioni primavera”**, rientrano tra le **spese detraibili dall'Irpef** in base all'articolo 1, comma 335, della L. 266/2005, **atteso che le suddette strutture assolvono alla medesima funzione degli asili nido**.



La **C.M. 11/E/2014** ha chiarito che **possono godere della detrazione del 19% anche le somme versate dal contribuente per i servizi a domicilio di cura ed educazione all'infanzia** resi dalle c.d. “Tagesmutter” che operano nell'ambito di cooperative sociali convenzionate con il Comune. Tali oneri sono detraibili con le stesse limitazioni previste per le spese di frequenza agli asili nido pubblici o privati, ovvero **per un importo non superiore a 632 euro per figlio**, a condizione che **“il servizio fornito dagli assistenti domiciliari all'infanzia abbia le caratteristiche di una prestazione erogata presso un asilo nido privato”**, ovvero sia caratterizzato dalla presenza di una struttura organizzativa idonea a garantire l'educazione e l'assistenza della prima infanzia con continuità e per un periodo di tempo almeno pari a quello delle strutture pubbliche.

Deve essere quindi in concreto verificata l'affinità dei presupposti e delle finalità del servizio di assistenza domiciliare all'infanzia a quelle degli asili nido e la conformità dello svolgimento dell'attività in relazione alle modalità gestionali e alle caratteristiche strutturali. La detrazione è così ammessa relativamente alle spese sostenute per tale servizio fornito nella Provincia di Bolzano ai sensi della L.P. 8/1996.

Nella Certificazione Unica 2016, tali spese sono riportate con il codice 33 nella sezione “oneri detraibili”.

RIGO RP8 – RP14: CODICE 35

EROGAZIONI LIBERALI AL FONDO PER L'AMMORTAMENTO DEI TITOLI DI STATO

Con il codice “35” si identifica la spesa per la quale spetta la detrazione del 19% relativa alle spese per erogazioni liberali al fondo per l'ammortamento dei titoli di stato

RP8	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP9	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP10	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP11	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP12	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP13	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP14	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00

Vanno indicate con **il codice “35”**, le erogazioni liberali in danaro al Fondo per l'ammortamento dei titoli di Stato. Il Fondo per l'ammortamento dei titoli di Stato, istituito presso la banca d'Italia ha lo scopo di ridurre la consistenza dei titoli di Stato in circolazione; la detrazione è ammessa se le erogazioni liberali in danaro derivano da donazioni o da disposizioni testamentarie destinate al conseguimento delle finalità del fondo. Per avvalersi della detrazione è necessario che tali erogazioni siano effettuate mediante versamento bancario o postale. Tuttavia un apposito decreto del Ministro dell'economia e delle finanze potrà prevedere ulteriori modalità di effettuazione di tali erogazioni liberali.

Nella sezione “oneri detraibili” della Certificazione Unica 2016, tali spese sono riportate con il codice 35.

RIGO E8 – E12: CODICE 36

ASSICURAZIONI SULLA VITA E CONTRO GLI INFORTUNI

Con il codice “36” si identifica la spesa per la quale spetta la detrazione del 19% relativa ai premi di assicurazione sulla vita e contro gli infortuni.

RP8 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP9 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP10 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP11 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP12 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP13 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP14 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00



L'importo massimo su cui poter calcolare la detrazione per tale tipologia di onere ammonta a 530 euro.



Per i premi assicurativi sono previsti due limiti di detraibilità:

- i premi per assicurazioni aventi per oggetto il **rischio di morte o di invalidità permanente non inferiore al 5%** sono detraibili per un importo non superiore a **530 euro** (righe da RP8 a RP14, codice 36);
- i premi per **assicurazioni aventi per oggetto il rischio di non autosufficienza nel compimento degli atti della vita quotidiana** sono detraibili per un importo **non superiore a 1.291,14 euro**, al netto dei premi aventi per oggetto il rischio di morte o di invalidità permanente (righe da RP8 a RP14, codice 37).

Vanno indicati nel **rigo RP8 – RP14 con il codice “36”**:

- i premi di assicurazione sulla vita;
 - i premi di assicurazione sugli infortuni.
- per i quali è possibile usufruire della detrazione d'imposta.

A seguito **delle modifiche introdotte dal D.Lgs. 47/2000** per identificare le corrette regole di detraibilità da seguire bisogna distinguere i contratti stipulati o rinnovati prima del 31 dicembre 2000 e i contratti stipulati a partire dal 1 gennaio 2001.

CONTRATTI STIPULATI O RINNOVATI SINO AL 31 DICEMBRE 2000

Per i contratti di assicurazione sulla vita e contro gli infortuni (inabilità temporanea, invalidità permanente e morte) stipulati o rinnovati entro il 31 dicembre 2000 è possibile fruire della detrazione del **19% sui premi versati nel 2015, nel limite di 530 euro** (anche se versati all'estero o a compagnie estere) a condizione che:

- **il contratto abbia durata non inferiore a cinque anni;**
- **il contratto non consenta la concessione di prestiti nel periodo di durata minima.**

Nel caso di polizze miste infortunio/malattia è necessario individuare la quota di premio che copre il rischio infortuni, che risulta essere detraibile; la quota di premio che copre il rischio malattia non è detraibile.

CONTRATTI STIPULATI O RINNOVATI SINO DAL 1 GENNAIO 2001

Per i contratti stipulati o rinnovati a partire dal 1° gennaio 2001, danno diritto alla detrazione del **19% i premi versati nell'anno 2015 nel limite massimo di 530 euro** solo se riguardano contratti di assicurazioni che hanno per oggetto:

- il rischio di morte;
- l'invalidità permanente non inferiore al 5% (da qualunque causa derivante);

Nel caso di **polizze miste** che prevedono la copertura in caso di morte, permanenza in vita dell'assicurato alla scadenza e riscatto, la parte di premio che può fruire della detrazione d'imposta è **solo la quota riferibile al rischio di morte**.

Nel caso di **polizze miste** che prevedono la copertura in caso di malattia, infortunio e invalidità, la detrazione è riconosciuta solo per la parte del premio che copre il rischio di invalidità non inferiore al 5%. Per entrambe le tipologie di contratti di assicurazione (stipulati entro il 31.12.2000 ovvero stipulati dal 1.1.2001) ulteriore fondamentale condizione per poter esercitare il diritto alla **detrazione è che vi sia coincidenza tra contraente e assicurato**, indipendentemente dalla figura del beneficiario che può essere chiunque.



I premi di assicurazione, nelle condizioni e nei limiti sopra indicati possono essere portati in detrazione anche se sostenuti per conto di familiari fiscalmente a carico.

La **C.M. 17/E/2006** ha precisato che il soggetto che ha sostenuto la spesa ha il diritto alla detrazione indipendentemente dalla circostanza che nel contratto di assicurazione il familiare fiscalmente a carico risulti sia come contraente che come assicurato.

Il contribuente detrae quindi il premio assicurativo, nei seguenti casi:

- se è contraente e assicurato,
- se è contraente e assicurato è un suo familiare a carico,
- se contraente e assicurato è un suo familiare a carico,
- se contraente è un familiare a carico e assicurato è il dichiarante.

DOCUMENTAZIONE NECESSARIA

È necessario che il contribuente conservi la certificazione o la documentazione rilasciata dalla compagnia di assicurazione nella quale vengono evidenziati i dati del contraente, i dati dell'assicurato, la decorrenza del contratto e gli importi fiscalmente rilevanti.



Nel presente rigo vanno compresi anche i premi di assicurazione indicati con il codice 36 nella sezione “oneri detraibili” della Certificazione Unica.

RIGO PR8 – PR14: CODICE 37

ASSICURAZIONI AVENTI PER OGGETTO IL RISCHIO DI NON AUTOSUFFICIENZA NEL COMPIIMENTO DEGLI ATTI DELLA VITA QUOTIDIANA

Con il codice “37” si identifica la spesa per la quale spetta la detrazione del 19% relativa ai premi di assicurazione aventi per oggetto il rischio di non autosufficienza nel compimento degli atti della vita quotidiana

RP8	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP9	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP10	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP11	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP12	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP13	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP14	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00

L'importo massimo su cui poter calcolare la detrazione per tale tipologia di onere ammonta a 1.291,14 euro ma al netto dei premi indicati con il codice 36.

La detrazione riguarda i **premi per le assicurazioni aventi per oggetto il rischio di non autosufficienza nel compimento degli atti della vita quotidiana** (ovvero incapacità nell'assunzione di alimenti, di espletamento delle funzioni fisiologiche e dell'igiene personale, di deambulazione, di indossare indumenti) e spetta a condizione che l'impresa di assicurazione **non possa recedere dal contratto**.

Con decreto del Ministero delle finanze, sentito l'Istituto per la vigilanza sulle assicurazioni private (ISVAP), sono stabilite le caratteristiche alle quali devono rispondere i contratti che assicurano il rischio di non autosufficienza.

L'importo come detto, **non deve complessivamente superare 1.291,14 euro, al netto dei premi per le assicurazioni aventi per oggetto il rischio di morte o di invalidità permanente** indicati con il codice 36.

DOCUMENTAZIONE NECESSARIA

È necessario che il contribuente conservi la certificazione o la documentazione rilasciata dalla compagnia di assicurazione nella quale vengono evidenziati i dati del contraente, i dati dell'assicurato, la decorrenza del contratto e gli importi fiscalmente rilevanti.



Nel presente rigo vanno compresi anche i premi di assicurazione indicati con il **codice 37** nella sezione “oneri detraibili” della Certificazione Unica.

QUADRO RP SEZIONE I – ONERI E SPESE

Oneri per i quali spetta la detrazione del 26%

RIGO RP8 – RP14: CODICE 99

ALTRE SPESE PER LE QUALI SPETTA LA DETRAZIONE DEL 19%

Con il codice “99” si identifica la spesa per la quale spetta la detrazione del 19% relativa ad altri oneri per i quali spetta la detrazione d’imposta del 19%

RP8	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP9	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP10	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP11	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP12	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP13	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP14	Altre spese	Codice spesa	1	2	,00

Vanno indicati **con il codice “99”**, gli altri oneri per i quali spetta la detrazione d’imposta del 19%.

Con questo codice vanno indicate le somme relative agli “Altri oneri detraibili”, indicate con il codice 99 nella sezione “oneri detraibili” della Certificazione Unica 2016.

R.M. 76/E/2010: rientrano ad esempio tra gli altri oneri detraibili la detrazione spettante nel caso di restituzione, per insussistenza dei requisiti richiesti, del contributo ricevuto per la stipula di mutuo per l’acquisto dell’abitazione principale.

ONERI PER I QUALI SPETTA LA DETRAZIONE DEL 26%



EROGAZIONI LIBERALI ALLE ONLUS

La Legge di Stabilità 2015, al comma 137 ha elevato ad euro **30.000 annui** (da euro 2.065) l’importo massimo su cui poter beneficiare **della detrazione del 26% per le erogazioni liberali alle Onlus.**

EROGAZIONI LIBERALI IN FAVORE DEI PARTITI POLITICI

La detrazione del **26%** già prevista per **le erogazioni liberali in denaro in favore dei partiti politici** iscritti nella prima sezione del registro nazionale di cui all’art. 4 del D.L. 149/2013 e alle erogazioni in favore dei **partiti o delle associazioni promotrici di partiti** effettuate prima dell’iscrizione al registro e dell’ammissione ai benefici, a condizione che entro la fine dell’esercizio tali partiti risultino iscritti al registro e ammessi ai benefici (per importi compresi tra **30 euro e 30.000 euro**) è **stata estesa** anche ai versamenti effettuati, anche in forma di **donazione, dai candidati e dagli eletti alle cariche pubbliche in conformità a previsioni regolamentari o statutarie deliberate dai partiti o movimenti politici beneficiari delle erogazioni medesime.**

RIGO RP8 – RP14: CODICE 41

EROGAZIONI LIBERALI IN FAVORE DELLE ONLUS

Con il codice “41” si identifica la spesa per la quale spetta la detrazione del 24% relativa alle erogazioni liberali in favore delle ONLUS

RP8 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP9 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP10 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP11 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP12 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP13 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP14 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00

Vanno indicate con il **codice “41”** le erogazioni liberali in denaro per un importo non superiore ad euro 30.000 in favore:

- delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale (Onlus), delle iniziative umanitarie, religiose o laiche, gestite da fondazioni, associazioni, comitati ed enti, individuati con decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri nei paesi non appartenenti all’Organizzazione per la Cooperazione e lo Sviluppo Economico (OCSE).

Tali erogazioni devono essere effettuate mediante versamento **postale o bancario**, ovvero mediante **carte di debito, carte di credito, carte prepagate, assegni bancari e circolari**. Per le erogazioni liberali effettuate tramite **carta di credito** è sufficiente la tenuta e l’esibizione, in caso di eventuale richiesta dell’amministrazione finanziaria, dell’estratto conto della società che gestisce la carta di credito.

- Con questo codice vanno comprese le erogazioni indicate con il codice 41 nella sezione “oneri detraibili” della Certificazione Unica 2016.



Per la verifica del limite di spesa di 30.000 euro annui si deve tenere conto anche dell’importo indicato con il codice “20” ovvero le erogazioni liberali alle Onlus a favore delle popolazioni colpite da calamità pubbliche o da altri eventi straordinari.



Per le **liberalità alle Onlus** (codice 41) e alle associazioni di promozione sociale (codice 23) erogate nel 2015 è prevista, in alternativa alla detrazione, la possibilità di dedurre le stesse dal reddito complessivo. Il contribuente deve scegliere, con riferimento alle suddette liberalità, se fruire della detrazione d’imposta o della deduzione dal reddito, non potendo cumulare entrambe le agevolazioni.

Come precisato **nella C.M. 11/E/2014** il rilascio, da parte della Onlus, della **documentazione** attestante la spettanza o meno della detrazione è necessaria **anche ai fini della fruizione della deduzione**; qualora nel corso del medesimo periodo d’imposta siano state effettuate più erogazioni da parte del contribuente, **la Onlus può rilasciare un’unica attestazione** contenente il riepilogo annuale delle stesse. È necessario poi che l’erogazione **sia riportata nelle scritture contabili** della Onlus.



L'Agenzia delle Entrate nella **C.M. 17/E/2015** ha fornito alcune delucidazioni in merito alla **scelta operata dal contribuente sulla detrazione o deduzione** (ove consentito) delle **erogazioni liberali** ovvero se debba essere condierata scelta univoca che deve riguardare tutte le donazioni effettuate nell'anno d'imposta, anche in relazione a beneficiari diversi, oppure possa essere modulata a discrezione del contribuente.

Le agevolazioni fiscali riconosciute al soggetto persona fisica per erogazioni liberali effettuate in favore di Onlus sono previste da **tre norme**:

1. **l'art. 10 del Tuir**, il quale prevede alla lett. g) del comma 1) una deduzione - non superiore al **2% del reddito complessivo** dichiarato - dei "*contributi ... donazioni e ... oblazioni*" erogati in favore delle Organizzazioni non governative riconosciute idonee ai sensi della l. n. 49/1987 (ONG), tenedo presente che alla luce della nuova nuova disciplina recata dalla legge n. 125/2014 - le ONG "idonee" alla data del 29 agosto 2014 (data di entrata in vigore della legge citata), mantengono la qualifica di Onlus se abbiano presentato richiesta di iscrizione all'Anagrafe unica delle Onlus;
2. **l'art. 15, comma 1.1, del Tuir**, che prevede una **detrazione** dall'imposta lorda pari al **26%** per le erogazioni liberali in denaro, per un importo non superiore a euro 30.000 annui (l'importo elevato a seguito della modifica operata dall'art. 1, comma 137, della legge n. 190 del 2014);
3. **l'art. 14 del D.L. 35/2005** che prevede una deduzione delle erogazioni liberali in denaro o in natura effettuate, tra gli altri, in favore delle Onlus, entro il limite del **10%** del reddito complessivo dichiarato e, comunque, entro il limite massimo di 70.000 euro annui.

Secondo l'Agenzia qualora il contribuente **intenda avvalersi** della deduzione di cui **all'art. 14 del D.L. n. 35/2005**, il medesimo contribuente non potrà fruire, **sia per le medesime erogazioni che per erogazioni distinte**, effettuate anche a diversi beneficiari:

- **né** della deduzione di cui all'articolo 10, comma 1, lett. g), del Tuir;
- **né** della detrazione di cui all'articolo 15, comma 1.1., del Tuir.

Diversamente, se il contribuente **non intende avvalersi** della deduzione prevista dall'art. 14 del d.l. n. 35 del 2005 e che **abbia effettuato distinte erogazioni liberali**, anche a favore del medesimo beneficiario, **potrà scegliere** di fruire della deduzione prevista dall'art. 10, comma 1, lett. g), del Tuir o della detrazione prevista dall'art. 15, comma 1.1., del Tuir, essendo precluso il ricorso ad entrambe le agevolazioni fiscali per la medesima erogazione.

RIGO RP8 – RP14: CODICE 42

EROGAZIONI LIBERALI IN FAVORE DEI PARTITI POLITICI

Con il codice “42” si identifica la spesa per la quale spetta la detrazione del 24% relativa alle erogazioni liberali in favore dei partiti e dei movimenti politici

RP8 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP9 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP10 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP11 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP12 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP13 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00
RP14 Altre spese	Codice spesa	1	2	,00

Vanno indicate con il codice “42”, le erogazioni liberali in denaro, a favore:

- dei **partiti politici iscritti nella prima sezione del registro nazionale** di cui all’art. 4 del D.L. 149/2013 (consultabile sul sito www.parlamento.it);
- dei **partiti o delle associazioni promotrici di partiti** effettuate prima dell’iscrizione al registro e dell’ammissione ai benefici, a condizione che entro la fine dell’esercizio tali partiti risultino iscritti al registro e ammessi ai benefici. Tale agevolazione è esterna anche ai versamenti effettuati, anche sotto forma di donazione, dai candidati e dagli eletti alle cariche pubbliche in conformità a previsioni regolamentari e saltuarie deliberate dai partiti o movimenti politici beneficiari delle erogazioni medesime.

Per l’anno **2015** la detrazione è ammessa nella misura del **26%** per importi **compresi tra 30 e 30.000 euro**. Le erogazioni devono essere effettuate tramite **banca o ufficio postale** o mediante altri sistemi di pagamento (ad esempio carte di debito, di credito e prepagate, assegni bancari e circolari), o secondo ulteriori modalità idonee a garantire la tracciabilità dell’operazione e l’esatta identificazione soggettiva e reddituale del contribuente.

Con questo codice vanno comprese anche le spese indicate con il codice 42 nella sezione “oneri detraibili” della Certificazione Unica 2016.

RIGO RP15

TOTALE SPESE SU CUI DETERMINARE LA DETRAZIONE

RP15 TOTALE SPESE SU CUI DETERMINARE LA DETRAZIONE	Rateizzazioni spese righe RP1, RP2 e RP3	Con casella 1 barrata indicare importo rata, o somma RP1 col. 2, RP2 e RP3	Altre spese con detrazione 19%	Totale spese con detrazione al 19 % (col. 2 + col. 3)	Totale spese con detrazione 26%
	1	2	3	4	5
		,00	,00	,00	,00

Il rigo **RP15** deve sempre essere compilato in presenza di spese che danno diritto alla detrazione del 19 e/o del 26%.

La casella di colonna 1 deve essere barrata, se si opta per la rateizzazione delle spese di cui ai righe RP1, RP2, RP3;

QUADRO RP SEZIONE I – ONERI E SPESE

Oneri per i quali spetta la detrazione del 26%

A Colonna 2:

- Se non si opta per la rateazione delle spese sanitarie, allora si deve calcolare:

$\text{Spese Senza Franchigia} = \text{RP1 col. 2} + \text{RP2} - 129$

ricondere a zero, se il risultato è negativo.

Va riportato **nella colonna 2** il risultato della seguente operazione:

$\text{Spese Senza Franchigia} + \text{RP3}$

RATEAZIONE

Se la somma delle spese sanitarie, indicate nei rigli RP1 col. 1, RP1 col. 2, RP2 e RP3, eccede euro 15.493,71, allora è possibile rateizzare:

- **barrare la casella 1;**
calcolare:

$\text{Spese Senza Franchigia Rateazione} = \text{RP1 col. 1} + \text{RP1 col. 2} + \text{RP2} - 129$

ricondere a zero, se il risultato è negativo

- **riportare nella colonna 2** l'importo della rata di cui intendete beneficiare, risultante dalla seguente operazione:

$\text{Spese Senza Franchigia Rateazione} + \text{RP3/4}$

colonna 3: in relazione agli altri oneri che danno diritto alla detrazione d'imposta del 19%, deve essere indicata la somma degli importi dei rigli da RP4 a RP7 e gli importi dei rigli da RP8 a RP14 (con codici da 8 a 37 e codice 99);

colonna 4: va riportata la somma di quanto indicato nelle colonne 2 e 3 di questo rigo;

colonna 5: in relazione agli oneri che danno diritto alla detrazione d'imposta del 26%, deve essere indicata la somma degli importi dei rigli da RP8 a RP14 (codici 41 e 42).

Per determinare la detrazione spettante, deve essere riportato, nel rigo RN13, colonna 1, il 19% di quanto indicato nel rigo RP15, colonna 4, e nel rigo RN13, colonna 2 il 26% di quanto indicato nel rigo RP15 colonna 5.

QUADRO RP SEZIONE II ONERI DEDUCIBILI DAL REDDITO COMPLESSIVO

Sezione II		RP21 Contributi previdenziali ed assistenziali								,00	
Spese e oneri per i quali spetta la deduzione dal reddito complessivo		RP22 Assegno al coniuge		Codice fiscale del coniuge		1		2		,00	
		RP23 Contributi per addetti ai servizi domestici e familiari								,00	
		RP24 Erogazioni liberali a favore di istituzioni religiose								,00	
		RP25 Spese mediche e di assistenza per persone con disabilità								,00	
		RP26 Altri oneri e spese deducibili		Codice		1		2		,00	
CONTRIBUTI PER PREVIDENZA COMPLEMENTARE											
						Dedotti dal sostituto		Non dedotti dal sostituto			
		RP27 Deducibilità ordinaria		1		,00		2		,00	
		RP28 Lavoratori di prima occupazione				,00				,00	
		RP29 Fondi in squilibrio finanziario				,00				,00	
		RP30 Familiari a carico				,00				,00	
		RP31 Fondo pensione negoziale dipendenti pubblici		Dedotti dal sostituto		Quota TFR		Non dedotti dal sostituto			
				1		,00		2		,00	
		RP32 Spese per acquisto o costruzione di abitazioni date in locazione		Data stipula locazione 1 giorno mese anno		Spesa acquisto/costruzione 2		Interessi 3		Totale importo deducibile 4	
						,00		,00		,00	
		RP33 Restituzione somme al soggetto erogatore		Somme restituite nell'anno 1		Residuo anno precedente 2		Totale 3		,00	
				,00		,00				,00	
		RP34 Quota investimento in start up		Codice fiscale 1		Importo 2		Totale importo UPF 2016 3		Importo residuo UPF 2015 4	
						,00		,00		,00	
		RP39 TOTALE ONERI E SPESE DEDUCIBILI								,00	

NEW Nella **sezione II del quadro RP** del modello **Unico 2016** è stato inserito il nuovo **rigo RP33** *“Somme restituite al soggetto erogatore in periodi d’imposta diversi da quello in cui sono state assoggettate a tassazione”* dove indicare **l’ammontare delle somme restituite nel 2015 al soggetto erogatore assoggettate a tassazione** (anche separata) in un periodo d’imposta precedente.

RP33	Restituzione somme al soggetto erogatore	Somme restituite nell'anno 1	Residuo anno precedente 2	Totale 3
		00	00	00

Fino allo scorso anno tali somme dovevano essere indicate nel rigo RP26 tra gli altri oneri deducibili utilizzando il codice “5”.

STRUTTURA E COMPOSIZIONE DEL QUADRO

Nella **sezione II del quadro RP** devono essere indicati:

- gli oneri che possono essere dedotti dal reddito complessivo;
- le somme che non avrebbero dovuto concorrere a formare i redditi di lavoro dipendente e assimilati e che invece sono state assoggettate a tassazione.

MODELLO CERTIFICAZIONE UNICA 2016

Non vanno indicati gli oneri deducibili **già riconosciuti dal sostituto d'imposta**: l'ammontare totale di questi oneri è indicato **nel punto 431 della Certificazione Unica**, mentre nei punti **da 432 a 437** della Certificazione Unica sono fornite le informazioni di dettaglio in merito al tipo di onere e al relativo ammontare già considerato dal datore di lavoro.

Previdenza complementare 411	Contributi previdenza complementare dedotti dai redditi di cui ai punti 1, 2, 3, 4 e 5 412	Contributi previdenza complementare non dedotti dai redditi di cui ai punti 1, 2, 3, 4 e 5 413	TFR destinato al fondo 414	Data iscrizione al fondo 415 giorno mese anno	
CONTRIBUTI PREVIDENZA COMPLEMENTARE LAVORATORI DI PRIMA OCCUPAZIONE					
Versati nell'anno 416	Importi eccedenti esclusi dai redditi di cui ai punti 1, 2, 3, 4 e 5 417	Importo totale 418	Differenziale 419	Anni residui 420	
CONTRIBUTI PREVIDENZA COMPLEMENTARE PER FAMILIARI A CARICO					
Versati 421	Dedotti 422	Non dedotti 423	Codice fiscale del familiare a carico 424		
IDENTIFICATIVO DEL FONDO					
Codice fiscale 425	Codice fiscale 426	Codice fiscale 427			
ONERI DEDUCIBILI					
Totale oneri deducibili esclusi dai redditi indicati nei punti 1, 2, 3, 4 e 5 431					
Codice onere 432	Importo 433	Codice onere 434	Importo 435	Codice onere 436	Importo 437

Non devono essere indicati nemmeno gli oneri deducibili indicati nel **punto 11 della sezione 2 dei dati previdenziali ed assistenziali Inps della Certificazione Unica** in quanto già esclusi dal sostituto d'imposta.

SEZIONE 2
COLLAB. COORDINATE
E CONTINUATIVE

Compensi corrisposti al collaboratore 9	Contributi dovuti 10	Contributi a carico del collaboratore trattenuti 11	Contributi versati 12
MESI PER I QUALI È STATA PRESENTATA LA DENUNCIA Uniemens			
Tutti 3 T		Tutti con l'esclusione di 4 G F M A M G L A S O N D	

RIGO RP21 - CONTRIBUTI PREVIDENZIALI E ASSISTENZIALI

RP21 Contributi previdenziali ed assistenziali

,00

Nel rigo **RP21** devono essere indicati i **contributi previdenziali ed assistenziali** versati nell'anno **2015**:

- in ottemperanza a disposizioni di legge (**obbligatori**);
- alla gestione della forma pensionistica di appartenenza (**volontari**), compresi quelli versati per la **ricongiunzione dei differenti periodi assicurativi**, per il **riscatto degli anni di laurea** (sia a fini pensionistici che ai fini della buonuscita) e **per la prosecuzione volontaria**; rientrano in questa voce anche i contributi pensati al “fondo casalinghe”;



Da quest'anno **non sono deducibili** i contributi sanitari obbligatori per l'assistenza erogata nell'ambito del Servizio Sanitario Nazionale, nemmeno per importi eccedenti 40 euro.

- i **contributi agricoli unificati** versati all'Inps – Gestione ex Scau – ad esclusione della parte dei contributi che si riferisce ai lavoratori dipendenti;
- i **contributi versati per l'assicurazione obbligatoria INAIL** riservata alle persone del nucleo familiare per la tutela contro gli infortuni domestici (c.d. assicurazione casalinghe).



Tali oneri sono deducibili anche se sostenuti per conto **di familiari fiscalmente a carico**.

Non è previsto un limite massimo di deducibilità.

Rientrano **tra gli oneri deducibili** anche i **contributi soggettivi** e il **contributo maternità** versati dai soggetti che svolgono attività di lavoro autonomo alle rispettive casse di previdenza di appartenenza (ad esempio avvocati, dottori commercialisti, ingegneri, architetti, medici, veterinari, ecc.).

Non è deducibile il **contributo integrativo** che deve essere versato dagli stessi soggetti in quanto questo contributo viene calcolato in percentuale sul volume d'affari e non concorre alla formazione del proprio reddito Irpef (ad eccezione del contributo integrativo minimo che è ammesso in deduzione dal reddito Irpef solo per la parte che è rimasta a carico del contribuente).



Nella **R.M. 25/E/2011** ha chiarito che sono **deducibili i contributi volontari** versati da un professionista che ha cessato l'attività ad una Cassa di previdenza per con seguire la pensione;
è possibile dedurre **dal reddito complessivo i contributi previdenziali sospesi** a seguito di una calamità naturale, secondo il principio di cassa, **quando cioè è stato effettivamente eseguito il versamento**.

Infine **rientrano in questa categoria anche i contributi versati alla Gestione separata INPS da:**

- **lavoratori autonomi occasionali**, con compensi complessivi annui superiori a 5.000 euro, per la quota del contributo (pari ad 1/3) rimasta a carico del collaboratore;

- **associati in partecipazione con apporto di solo lavoro**, per la quota (pari al 45%) del contributo rimasta a carico dell'associato.

L'importo dei contributi rimasti a carico dei percipienti è indicato **nel campo 35** del modello di **Certificazione Unica** nella parte relativa alle certificazioni di lavoro autonomo provvigioni e redditi diversi.

Tali redditi sono identificati nel **campo 1** con i seguenti codici:

- “C” – utili derivanti da contratti di associazione in partecipazione e da contratti di cointeressenza, quando l'apporto è costituito esclusivamente dalla prestazione di lavoro;
- “M” – prestazioni di lavoro autonomo non esercitate abitualmente;
- “M1” – redditi derivanti dall'assunzione di obblighi di fare, di non fare o permettere.

CERTIFICAZIONE LAVORO AUTONOMO, PROVVIGIONI E REDDITI DIVERSI				
DATI RELATIVI ALLE SOMME EROGATE				
TIPOLOGIA REDDITUALE	Causale			
DATI FISCALI	2 Anno 3 Anticipazione 4 Ammontare lordo corrisposto 5 Somme non soggette a ritenuta per regime convenzionale			
	6 Codice 7 Altre somme non soggette a ritenuta 8 Imponibile 9 Ritenute a titolo d'acconto			
	10 Ritenute a titolo d'imposta 11 Ritenute sospese 12 Addizionale regionale a titolo d'acconto			
	13 Addizionale regionale a titolo d'imposta 14 Addizionale regionale sospesa 15 Addizionale comunale a titolo d'acconto			
	16 Addizionale comunale a titolo d'imposta 17 Addizionale comunale sospesa 18 Imponibile anni precedenti			
	19 Ritenute operate anni precedenti 20 Spese rimborsate 21 Ritenute rimborsate			
DATI PREVIDENZIALI	29 Codice fiscale Ente previdenziale 30 Denominazione Ente previdenziale			
	31 Codice Ente previdenziale 32 Codice azienda 33 Categoria			
	34 Contributi previdenziali a carico del soggetto erogante 35 Contributi previdenziali a carico del percipiente 36 Altri contributi			
	37 Importo altri contributi 38 Contributi dovuti 39 Contributi versati			



Come precisato nella **C.M. 24/2004** **non possono essere considerati contributi previdenziali obbligatori o facoltativi** le somme versate all'INPS per ottenere l'abolizione del divieto di cumulo tra pensione di anzianità e attività di lavoro e per la regolarizzazione dei periodi pregressi.

Nella **C.M. 15/E/2005** è stato precisato che **sono oneri deducibili** anche i **contributi relativi all'assicurazione obbligatoria** per gli infortuni versati **dall'imprenditore agricolo** per la propria posizione.

Nella C.M. 17/E/2006 si precisa che **sono deducibili** i contributi versati all'ONAOSI da parte dei sanitari iscritti agli ordini dei farmacisti, medici chirurghi, odontoiatri e veterinari.

Con la R.M. 114/E/2009 l'Agenzia delle Entrate ha precisato che il **coniuge superstite può portare in deduzione i contributi versati ed intestati al coniuge defunto**, considerato che il mancato pagamento degli stessi avrebbe impedito al coniuge superstite in qualità di erede di beneficiare del trattamento pensionistico; visto che il titolo di pagamento è intestato al de cuius, la circostanza che l'onere è stato integralmente assolto dal coniuge superstite dovrà risultare dalle ricevute relative ai pagamenti effettuati.

Nella R.M. 25/E/2011 l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che **il contributo integrativo versato dai biologi** volontariamente all'Ente Nazionale di Previdenza e assistenza a favore dei biologi (ENPAB) debba essere considerato onere deducibile, qualunque sia la causa che origina il versamento, la quale può rinvenirsi nei riscatti (ad esempio per il corso di laurea), nella prosecuzione volontaria del versamento dei contributi nonché nella ricongiunzione di periodi assicurativi maturati presso altre gestioni previdenziali obbligatorie.



Nel caso **di contributi corrisposti per conto di altri soggetti**, se la legge prevede l'esercizio del diritto di rivalsa, la deduzione spetta alla persona per conto della quale i contributi sono versati.

Ad esempio, in caso di **impresa familiare artigiana o commerciale**, il titolare dell'impresa è **obbligato al versamento dei contributi previdenziali** anche per i **familiari che collaborano nell'impresa**; tuttavia, poiché per legge il titolare ha diritto di rivalsa sui collaboratori stessi non può mai dedurli, neppure se di fatto non ha esercitato la rivalsa, a meno che il collaboratore non sia anche fiscalmente a carico. I collaboratori, invece, possono dedurre i contributi soltanto se il titolare dell'impresa ha effettivamente esercitato detta rivalsa.



L'Agenzia delle Entrate nella R.M. 107/E/2014 ha chiarito che non costituiscono oneri deducibili i **contributi versati** da un lavoratore autonomo ad un **Fondo avente finalità assistenziali, non assimilabile ad un Fondo integrativo del SSN**.

Tali versamenti oltre a non essere deducibili in sede di determinazione del reddito di lavoro autonomo sono anche in deducibili dal reddito complessivo del contribuente.

DOCUMENTAZIONE NECESSARIA E MODALITÀ DI COMPILAZIONE

Per **beneficiare della deduzione** dal reddito il contribuente dovrà conservare le **quietanze relative ai premi pagati**, le **ricevute bancarie** dei versamenti eseguiti ovvero **l'apposita documentazione rilasciata dall'ente previdenziale**.

Per beneficiare della deduzione al **rigo RP21** il contribuente dovrà riportare:

- alla **colonna 2** l'importo **dei contributi previdenziali ed assistenziali** versati in ottemperanza a disposizioni di legge, nonché i contributi volontari versati alla gestione della forma pensionistica obbligatoria d'appartenenza.

Importo dei contributi previdenziali e assistenziali versati

RP21 Contributi previdenziali ed assistenziali

,00

RIGO RP22 - ASSEGNO PERIODICO CORRISPOSTO AL CONIUGE

RP22 Assegno al coniuge

Codice fiscale del coniuge

1

2

,00

Il **rigo RP22** è deputato ad accogliere **gli assegni periodici corrisposti al coniuge nel corso del 2015** (anche se residente all'estero), ad esclusione di quelli destinati al mantenimento dei figli, **in conseguenza di separazione legale ed effettiva, scioglimento o annullamento o cessazione degli effetti civili del matrimonio come indicato nel provvedimento dell'autorità giudiziaria.**

Se il **provvedimento dell'autorità giudiziaria non distingue** la quota dell'assegno destinata al coniuge da quella per il mantenimento dei figli, **l'assegno si considera destinato al coniuge per metà del suo importo.**

Pertanto per la quota dell'assegno destinata al coniuge:

SOGGETTO CHE EROGA L'ASSEGNO	Onere deducibile: RP22
CONIUGE CHE PERCEPISCE	Reddito da dichiarare nel Quadro RC II sezione

Per la quota dell'assegno destinata ai figli:

SOGGETTO CHE EROGA L'ASSEGNO	Onere indeducibile
FIGLIO (O CONIUGE) CHE PERCEPISCE	Non fa reddito



C.M. 50/E/2002: **non sono deducibili** le somme corrisposte in unica soluzione al coniuge separato; e **non possono essere considerati oneri deducibili** le somme corrisposte dal coniuge a titolo di quota di mutuo versata in sostituzione dell'assegno di mantenimento nel caso in cui l'altro coniuge abbia comunque rinunciato all'assegno.

R.M. 153/E/2009: le **somme corrisposte in un'unica soluzione** non sono deducibili nemmeno nell'ipotesi in cui il versamento risulti frazionato in un numero di rate definito.

R.M. 448/E/2008: se **previsto** nella sentenza di separazione **è deducibile** anche l'importo corrisposto a titolo di adeguamento dell'Istat.

R.M. 157/E/2009: gli assegni periodici corrisposti all'ex moglie sono deducibili dal reddito, se in base al provvedimento dell'autorità giudiziaria sia previsto che debbano essere

compensati con la somma che la ex moglie deve restituire, come quota dell'indennità di fine rapporto del marito percepita in misura maggiore del dovuto. Gli assegni periodici dedotti dal reddito da parte del coniuge che li eroga vanno assoggettati ad Irpef da parte del coniuge percipiente, quali redditi assimilati al lavoro dipendente, ai sensi dell'art. 50, comma 1, lett i) del Tuir.



SOMME CORRISPOSTE AL CONIUGE SEPARATO PER LE SPESE DI ALLOGGIO

Nella **C.M. 17/E/2015** l'Agenzia delle Entrate ha chiarito, sulla base di una recente sentenza (n. 13029 del 2013) della Cassazione civile che gli importi stabiliti a **titolo di spese per il canone di locazione e spese condominiali**, qualora siano **disposti dal giudice, quantificabili e corrisposti periodicamente all'ex-coniuge**, *abbiano i requisiti previsti dalla citata sentenza della Cassazione per essere considerati alla stregua dell'assegno di mantenimento* e, quindi, **siano deducibili dal reddito complessivo** del coniuge erogante ai sensi dell'art. 10, comma 1, lett. c), del Tuir. Nel caso in cui dette somme riguardino l'immobile a disposizione della moglie e dei figli, la deducibilità è limitata alla metà delle spese sostenute.

Per quel che attiene la quantificazione del **"contributo casa"**, l'Agenzia ritiene che **l'importo del contributo**, se non stabilito direttamente dal provvedimento dell'autorità giudiziaria, possa essere determinato *'per relationem'*, qualora il provvedimento preveda, ad esempio, **l'obbligo di pagamento dell'importo relativo al canone di affitto o delle spese ordinarie condominiali** relative all'immobile a disposizione dell'ex coniuge. In tal caso, la documentazione attestante il sostenimento dell'onere potrà essere costituita, oltre che dal provvedimento dell'autorità giudiziaria, anche dal contratto d'affitto o dalla documentazione da cui risulti l'importo delle spese condominiali, nonché dalla documentazione comprovante l'avvenuto versamento.

L'Agenzia sottolinea infine che la **deducibilità** di tali somme ai sensi dell'art. 10, comma 1, lett. c), del Tuir **da parte del coniuge erogante**, comporta necessariamente **la tassazione** del corrispondente importo in capo all'altro coniuge separato, ai sensi del citato art. 50, comma 1, lett. i), del Tuir.

DOCUMENTAZIONE NECESSARIA E MODALITÀ DI COMPILAZIONE

Oltre alla **documentazione che attesti l'erogazione mensile degli importi** (bonifici, ricevute rilasciate dal soggetto percettore delle somme) è necessario esibire a richiesta la **sentenza di separazione o divorzio** che obbliga e certifica l'erogazione dell'assegno di mantenimento per il coniuge.

Per la compilazione del **rigo RP22** bisogna tener presente che:

Alla **colonna 1** va riportato il codice fiscale del coniuge al quale sono stati corrisposti gli assegni periodici.



In assenza del codice fiscale del coniuge la deduzione non è riconosciuta.

Alla **colonna 2** va indicato l'**importo degli assegni periodici**, compresi gli importi stabiliti a titolo di spese per il canone di locazione e spese condominiali, diposti dal giudice ("contributo casa") corrisposti al coniuge, anche se residente all'estero, in conseguenza di separazione legale ed effettiva, o di scioglimento o annullamento di matrimonio, o cessazione degli effetti civili del matrimonio, **stabiliti da un provvedimento dell'autorità giudiziaria**.

Va obbligatoriamente indicato il codice fiscale del coniuge	Va indicato l'importo complessivo degli assegni periodici corrisposti nell'anno al coniuge
RP22 Assegno al coniuge	Codice fiscale del coniuge 1 2 ,00

RIGO RP23 - CONTRIBUTI PER ADDETTI AI SERVIZI DOMESTICI E FAMILIARI

RP23 Contributi per addetti ai servizi domestici e familiari ,00

Vanno indicati al **rigo RP23** i **contributi previdenziali ed assistenziali** versati nel **2015** per **gli addetti ai servizi domestici ed all'assistenza personale** o familiare (quali ad esempio colf, baby sitter e assistenti delle persone anziane).

I contributi sono deducibili dal reddito complessivo per **la parte a carico del datore di lavoro**, fino all'importo massimo di **1.549,37 euro**.



Non è deducibile il contributo forfetario di 1.000 euro versato per la regolarizzazione dei lavoratori dipendenti stranieri.

C.M. 19/E/2012: I contributi previdenziali versati attraverso i **"buoni lavoro"** per **gli addetti ai servizi domestici** potranno essere dedotti dal reddito complessivo ai sensi di quanto statuito dall'articolo 10, comma 1 lett. e), e comma 2 del Tuir, **per la quota rimasta a carico** e comunque per un importo non superiore a **1.549,37 euro**. Poichè tali contributi previdenziali, pari al 13% del valore nominale del voucher, sono a totale carico del committente, lo stesso potrà considerarlo interamente deducibile nei limiti previsti.

Al fine di **attestare il riconoscimento dell'onere il committente dovrà:**

- conservare le ricevute di versamento relative all'acquisto dei buoni lavoro;
- conservare copia dei buoni lavoro consegnati al prestatore (procedura con voucher cartaceo);
- conservare la documentazione attestante la comunicazione all'INPS dell'avvenuto utilizzo dei buoni lavoro (procedura con voucher telematico);
- attestare con dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà resa ai sensi dell'art. 47 del D.P.R. n. 445 del 2000 che la documentazione è relativa esclusivamente a prestazioni di lavoro rese da addetti ai servizi domestici.

DOCUMENTAZIONE NECESSARIA E MODALITÀ DI COMPILAZIONE

Il contribuente ai fini della deduzione dal reddito dovrà **conservare le ricevute dei bollettini di versamento** all'INPS dei contributi (somme effettivamente versate nell'anno 2015 secondo il principio di cassa):

- versati nel gennaio del 2015 relativi al quarto trimestre 2014;
- versati ad aprile, luglio e ottobre 2015 relativi ai primi tre trimestri del 2015.

Il contribuente dovrà individuare la quota dei contributi rimasta effettivamente a suo carico e riportarla nel rigo RP23, nel limite massimo dell'importo di 1.549,37 euro.

Vanno indicati i contributi previdenziali e assistenziali versati per gli addetti ai servizi domestici e all'assistenza personale o familiare per la parte a carico del datore di lavoro.

RP23 Contributi per addetti ai servizi domestici e familiari

,00



Si ritiene siano **oneri deducibili** anche i contributi versati per servizi domestici o di assistenza effettuati in favore di familiari anche non fiscalmente a carico.

RIGO RP24 - EROGAZIONI LIBERALI A FAVORE DI ISTITUZIONI RELIGIOSE

RP24 Erogazioni liberali a favore di istituzioni religiose

,00

Vanno indicate **al rigo RP24 le erogazioni liberali in denaro a favore delle seguenti istituzioni religiose:**

- Istituto centrale per il sostentamento del clero della **Chiesa cattolica italiana**;
- **Unione italiana delle Chiese cristiane avventiste del 7° giorno**, per il sostentamento dei ministri di culto e dei missionari e specifiche esigenze di culto e di evangelizzazione;
- **Ente morale Assemblée di Dio in Italia**, per il sostentamento dei ministri di culto e per esigenze di culto, di cura delle anime e di amministrazione ecclesiastica;
- **Chiesa Valdese, Unione delle Chiese metodiste e valdesi** per fini di culto, istruzione e beneficenza che le sono propri e per i medesimi fini delle Chiese e degli enti facenti parte dell'ordinamento valdese;
- **Unione Cristiana Evangelica Battista d'Italia** per fini di culto, istruzione e beneficenza che le sono propri e per i medesimi fini delle Chiese e degli enti aventi parte nell'Unione;
- **Chiesa Evangelica Luterana in Italia** e Comunità ad essa collegate per fini di sostentamento dei ministri di culto e per specifiche esigenze di culto e di evangelizzazione;
- **Unione delle Comunità ebraiche italiane**, compresi i contributi annuali versati alle comunità ebraiche;
- **Sacra arcidiocesi ortodossa d'Italia ed Esarcato per l'Europa Meridionale**, degli enti da essa controllati e delle comunità locali, per i fini di culto, istruzione, assistenza e beneficenza;
- **Ente patrimoniale della Chiesa di Gesù Cristo dei Santi** degli ultimi giorni per attività di religione o di culto, per attività dirette alla predicazione del Vangelo, celebrazione di riti e cerimonie religiose, svolgimento dei servizi di culto, attività missionarie e di evangelizzazione, educazione religiosa, cura delle necessità delle anime, rimborso delle spese dei ministri di culto e dei missionari;
- **Chiesa Apostolica in Italia** e degli enti ed opere da essa controllati, per i fini di culto, istruzione, assistenza e beneficenza;

- **Unione Buddhista Italiana** e gli organismi civilmente riconosciuti da essa rappresentati, per il sostentamento dei ministri di culto e le attività di religione o di culto;
- **Unione Induista italiana** e gli organismi civilmente riconosciuti da essa rappresentati per il sostentamento dei ministri di culto le esigenze di culto e le attività di religione o di culto.

LIMITE DI DEDUCIBILITÀ E DOCUMENTAZIONE NECESSARIA

Ciascuna di tali erogazioni è deducibile fino ad un importo massimo di **1.032,91 euro**. L'importo massimo che è ammesso in deduzione ammonta quindi a **12.394,92 euro** (€ 1.032,91*12 istituzioni religiose). I contribuenti devono conservare **le ricevute di versamento in conto corrente postale, le quietanze liberatorie e le ricevute dei bonifici bancari** relativi alle suddette erogazioni e per **i pagamenti effettuati con carta di credito, l'estratto conto** della società che gestisce la carta.



R.M. 199/2009: le erogazioni liberali versate da persone fisiche in favore dell'Istituto centrale per il sostentamento del clero della Chiesa cattolica italiana sono deducibili anche se effettuate con carta di credito. Va conservato ed eventualmente esibito a richiesta dell'Agenzia delle Entrate l'estratto conto della società che gestisce la carta di credito.

Va indicato l'importo **delle erogazioni liberali** in denaro a favore **delle istituzioni religiose nel limite massimo di € 1.032,912 per ciascun ente.**

RP24 Erogazioni liberali a favore di istituzioni religiose

,00

RIGO RP25 - SPESE MEDICHE E DI ASSISTENZA SPECIFICA PER I DISABILI

RP25 Spese mediche e di assistenza per persone con disabilità

,00

Al rigo **RP25** vanno **indicate le spese mediche generiche e quelle di assistenza specifica sostenute dai disabili nel corso del 2015.**

La deduzione delle spese può avvenire anche se i soggetti disabili fruiscono dell'assegno di accompagnamento.

Il **riconoscimento dell'invalidità** deve risultare **dalla certificazione medica rilasciata dalla Commissione** istituita ai sensi dell'art. 4 della L. 104/1992.

Possono fruire delle deduzioni in oggetto anche tutti coloro che sono stati ritenuti invalidi da altre commissioni mediche pubbliche incaricate ai fini del riconoscimento dell'invalidità civile, di lavoro, di guerra, ecc.



È possibile per il contribuente autocertificare ai sensi del D.P.R. 445/2000 lo status di portatore di handicap.

SPESE DEDUCIBILI

È possibile fruire della deduzione per tutte le **spese di assistenza specifica** sostenute dai disabili relative:

- all'assistenza infermieristica e riabilitativa;
- al personale in possesso della qualifica professionale di addetto all'assistenza di base o di operatore tecnico assistenziale esclusivamente dedicato all'assistenza diretta della persona;
- al personale di coordinamento delle attività assistenziali di nucleo;
- al personale con la qualifica di educatore professionale;
- al personale qualificato addetto ad attività di animazione e/o di terapia occupazionale.



Non devono essere indicate **in questo rigo**, ma godono della **detrazione del 19%** da indicare nei righi RP1/RP4:

- spese chirurgiche;
- spese per prestazioni specialistiche;
- spese per protesi dentarie e sanitarie;
- spese per i mezzi di locomozione, di deambulazione, di sollevamento dei disabili;
- spese per i veicoli per i disabili;
- spese per sussidi tecnici e informatici per facilitare l'autosufficienza e l'integrazione dei soggetti disabili.

SPESE NON DEDUCIBILI

In generale **non sono deducibili** le spese sostenute:

- per erogare compensi a personale non qualificato;
- per prestazioni di carattere alberghiero;

In caso di **ricovero di un disabile in un istituto di assistenza e ricovero**, non è possibile dedurre l'intera retta pagata, **ma solo la parte che riguarda le spese mediche e paramediche di assistenza specifica**. Per poter fruire della deduzione è **necessario che le spese risultino indicate distintamente nella documentazione rilasciata dall'istituto di assistenza**.



Come precisato dalla **C.M. 19/E/2012** le prestazioni sanitarie rese alla persona dalle figure professionali sopraelencate sono deducibili anche senza una specifica prescrizione da parte di un medico, a condizione che dal documento attestante la spesa risulti la figura professionale e la prestazione resa dal professionista sanitario.

Inoltre sempre nella C.M. 19/E/2012 l'agenzia ha precisato che per la deducibilità delle prestazioni di **ippoterapia e musicoterapia** deve essere verificato il loro effettivo contributo al miglioramento del benessere psico – fisico e quindi fatta una valutazione caso per caso in quanto non strettamente riconducibili ad attività sanitarie riabilitative. Per poter fruire della deduzione sarà quindi necessario **presentare la prescrizione del medico e la fattura del centro specializzato** presso cui è eseguita l'ippoterapia o la musicoterapia dalla quale risulti che le prestazioni sono direttamente effettuate da personale medico o sanitario specializzato ovvero sotto la loro direzione e responsabilità.

È possibile fruire della deduzione anche per tutte le **spese generiche** (quali ad esempio le prestazioni rese da un medico generico e l'acquisto di medicinali) sostenute da un soggetto disabile.

Non sono previsti limiti di importo per fruire di questa deduzione; tali spese sono deducibili **anche se**

sostenute in favore di familiari (anche non a carico) compresi tra quelli indicati nell'art. 433 del codice civile ovvero:

- **coniuge;**
- **generi e nuore;**
- **figli, compresi figli adottivi;**
- **suoceri e suocere;**
- **discendenti dei figli;**
- **fratelli e sorelle (anche unilaterali);**
- **genitori (compresi i genitori naturali e quelli adottivi);**
- **nonni e nonne (compresi quelli naturali).**



Le disposizioni vigenti in materia di filiazione sono state riviste con il D.Lgs 154/2013, in vigore dal 7 febbraio 2014, che attua nell'ordinamento il principio di unicità dello stato di figlio, superando ogni distinzione tra figli legittimi e naturali.

DOCUMENTAZIONE NECESSARIA E MODALITÀ DI COMPILAZIONE

Per quanto riguarda **le spese di assistenza specifica** dovranno essere documentate attraverso **la fattura o la ricevuta rilasciata dal soggetto che ha effettuato la prestazione** dalla quale risulti la **figura professionale** e la **descrizione della prestazione sanitaria** mentre le spese sanitarie per **l'acquisto di medicinali** sono deducibili se certificate da fattura o scontrino fiscale (c.d. "scontrino parlante"), in cui devono essere specificati la natura e la quantità dei prodotti acquistati, il codice alfanumerico (identificativo della qualità del farmaco) posto sulla confezione del medicinale e il codice fiscale del destinatario.

Va indicato **l'importo delle spese mediche e di quelle di assistenza specifica**. Non vi sono limiti di importo.

RP25 Spese mediche e di assistenza per persone con disabilità

,00

RIGO RP26 - ALTRI ONERI DEDUCIBILI

RP26 Altri oneri e spese deducibili

Codice

¹

²

,00

Il **rigo RP26** è dedicato all'indicazione di tutti gli oneri deducibili diversi da quelli riportati nei precedenti rigi, contraddistinti dai relativi codici.

In particolare:

- **nella colonna 1** deve essere riportato il codice che contraddistingue ciascun onere;
- **nella colonna 2** va indicato il relativo importo.

RP26 codice 6

CONTRIBUTI PER FONDI INTEGRATIVI DEL SERVIZIO SANITARIO NAZIONALE

Con il codice “6” si identifica la spesa per la quale spetta la deduzione dal reddito per contributi versati ai fondi integrativi del servizio sanitario nazionale

RP26 Altri oneri e spese deducibili

Codice 1 2 ,00

Va riportato il codice “6” nel caso si voglia fruire della deduzione per i contributi versati ai fondi integrativi al Servizio sanitario nazionale per un importo complessivo non superiore a 3.615,20 euro.

Nel computo di tale limite concorre l'importo indicato nel punto 441 della Certificazione Unica 2016 che è già stato dedotto dal datore di lavoro e che non deve essere indicato in questo rigo.

Previdenza complementare 411	Contributi previdenza complementare dedotti dai redditi di cui ai punti 1, 2, 3, 4 e 5 412	Contributi previdenza complementare non dedotti dai redditi di cui ai punti 1, 2, 3, 4 e 5 413	TFR destinato al fondo 414	Data iscrizione al fondo 415 giorno mese anno	
CONTRIBUTI PREVIDENZA COMPLEMENTARE LAVORATORI DI PRIMA OCCUPAZIONE					
Versati nell'anno 416	Importi eccedenti esclusi dai redditi di cui ai punti 1, 2, 3, 4 e 5 417	Importo totale 418	Differenziale 419	Anni residui 420	
CONTRIBUTI PREVIDENZA COMPLEMENTARE PER FAMILIARI A CARICO					
Versati 421	Dedotti 422	Non dedotti 423	Codice fiscale del familiare a carico 424		
IDENTIFICATIVO DEL FONDO					
Codice fiscale 425	Codice fiscale 426	Codice fiscale 427			
ONERI DEDUCIBILI					
Totale oneri deducibili esclusi dai redditi indicati nei punti 1, 2, 3, 4 e 5 431	Codice onere 432	Importo 433	Codice onere 434	Importo 435	Codice onere 436
					Importo 437
Somme restituite nell'anno 438	Residuo anno precedente 439	Somme restituite non escluse dai redditi indicati nei punti 1, 2, 3, 4 e 5 440		Contributi versati a enti e casse aventi esclusivamente fini assistenziali dedotti 441	
Contributi versati a enti e casse aventi esclusivamente fini assistenziali non dedotti 442	Codice fiscale degli enti o casse 443	Assicurazioni sanitarie 444			



La deduzione spetta anche per i contributi versati nell'interesse delle persone fiscalmente a carico solo per la quota che questi ultimi non hanno portato in deduzione dal loro reddito complessivo.

E26 codice 7

CONTRIBUTI PER ONG

Con il codice “7” si identifica la spesa per la quale spetta la deduzione dal reddito per contributi donazioni e oblazioni erogate a ONG che operano nel campo della cooperazione con Paesi in via di sviluppo

RP26 Altri oneri e spese deducibili

Codice

1

2

,00

Va riportato il codice “7” per la deduzione di contributi, donazioni e oblazioni erogate alle organizzazioni non governative (ONG) riconosciute idonee (ai sensi dell’art. 28 L. 49/1987), che operano nel campo della cooperazione con i Paesi in via di sviluppo.



Per visionare l’elenco delle ONG riconosciute idonee è possibile consultare il sito www.esteri.it.

L’importo è deducibile nella misura massima del 2% del reddito complessivo (che deve comprendere anche il reddito dei fabbricati assoggettati a cedolare secca).

Per quanto concerne le modalità di versamento tali erogazioni devono essere effettuate mediante versamento postale o bancario, ovvero mediante carte di debito, carte di credito, carte prepagate, assegni bancari e circolari. Per le erogazioni liberali effettuate tramite carta di credito è sufficiente la tenuta e l’esibizione, in caso di eventuale richiesta dell’amministrazione finanziaria, dell’estratto conto della società che gestisce la carta di credito.



Poiché, a partire dall’anno 2005, le ONG sono comprese nella categoria delle Onlus di diritto, è possibile usufruire in alternativa a questa deduzione :

- della deduzione nei limiti del **10% del reddito complessivo** fino ad un massimo di 70.000 euro, prevista per le erogazioni liberali alle Onlus (**codice 3 rigo RP26**);
- della **detrazione d’imposta del 26%** prevista per le erogazioni liberali in favore delle Onlus, da indicare nei righi previsti della sezione I del quadro RP.

E26 codice 8

EROGAZIONI LIBERALI IN FAVORE DELLE Onlus DI ASSOCIAZIONI DI PROMOZIONE SOCIALE E DI ALCUNE FONDAZIONI E ASSOCIAZIONI RICONOSCIUTE

Con il codice “8” si identifica la spesa per la quale spetta la deduzione dal reddito per erogazioni liberali in denaro o in natura in favore di Onlus, associazioni di promozione sociale e alcune fondazioni e associazioni riconosciute

RP26 Altri oneri e spese deducibili

Codice

1

2

,00

Va riportato il codice “8” per la deduzione **delle erogazioni liberali in denaro o in natura** a favore di:

- **organizzazioni non lucrative di utilità sociale** (di cui all’art. 10, commi 1, 8 e 9 del D.Lgs. 460/1997);
- **associazioni di promozione sociale** iscritte nel registro nazionale previsto dall’art. 7, commi 1 e 2, della L. 383/2000;
- **fondazioni e associazioni riconosciute** aventi per oggetto statutario la tutela, la promozione e la valorizzazione dei beni di interesse artistico, storico e paesaggistico (di cui al D.Lgs. 42/2004);
- **fondazioni e associazioni riconosciute** aventi per scopo statutario lo svolgimento o la promozione di attività di ricerca scientifica individuate dal D.P.C.M. 15 aprile 2011 e dal D.P.C.M. 18 aprile 2013.

L’importo è **deducibile nel limite del 10% del reddito complessivo dichiarato**, comprensivo del reddito di fabbricati soggetto a cedolare secca e comunque nella misura massima **di 70.000 euro**.

Per quanto concerne le **modalità di versamento** tali erogazioni devono essere effettuate mediante **versamento postale o bancario**, ovvero mediante **carte di debito, carte di credito, carte prepagate, assegni bancari e circolari**. Per le erogazioni liberali effettuate tramite **carta di credito** è sufficiente la tenuta e l’esibizione, in caso di eventuale richiesta dell’amministrazione finanziaria, **dell’estratto conto** della società che gestisce la carta di credito.



Per le liberalità alle Onlus e alle associazioni di promozione sociale erogate nel 2015 è prevista, in alternativa alla deduzione dal reddito complessivo:

- **la detrazione d’imposta del 19% per le associazioni di promozione sociale o del 26% per le Onlus da indicare nei righi previsti della sezione I**

del quadro RP. Pertanto il contribuente può scegliere con riferimento a tali liberalità se fruire della detrazione d’imposta o della deduzione dal reddito non potendo cumulare entrambe le agevolazioni.

Come precisato nella **C.M. 11/E/2014** il rilascio, da parte della Onlus, della **documentazione** attestante la spettanza o meno della detrazione è necessaria **anche ai fini della fruizione della deduzione**; qualora nel corso del medesimo periodo d’imposta siano state effettuate più erogazioni da parte del contribuente, la **Onlus può rilasciare un’unica attestazione** contenente il riepilogo annuale delle stesse. È necessario poi che l’erogazione **sia riportata nelle scritture contabili della Onlus**.

RP26 codice 9

EROGAZIONI LIBERALI IN FAVORE DI ENTI UNIVERSITARI, DI RICERCA DI ENTI PARCO REGIONALI E NAZIONALI

Con il codice “9” si identifica la spesa per la quale spetta la deduzione dal reddito per erogazioni liberali in denaro in favore di enti universitari, di ricerca pubblica e vigilati, nonché degli enti parco regionali e nazionali

RP26 Altri oneri e spese deducibili

Codice

1

2

,00

Va riportato il codice “9” per fruire della deduzione per le erogazioni liberali in denaro a favore di:

- **università, fondazioni universitarie** (di cui all’art. 59, comma 3, della L. 388/2000);
- **istituzioni universitarie pubbliche**;

- enti di **ricerca pubblici**, ovvero **enti di ricerca vigilati** dal Ministero dell'istruzione, dell'università e della ricerca, ivi compresi l'Istituto superiore di sanità e l'Istituto superiore per la prevenzione e la sicurezza del lavoro;
- **enti parco regionali e nazionali**.

Tali erogazioni sono interamente deducibili senza limiti di importo. Per quanto concerne le **modalità di versamento** tali erogazioni devono essere effettuate mediante **versamento postale o bancario**, ovvero mediante **carte di debito, carte di credito, carte prepagate, assegni bancari e circolari**. Per le erogazioni liberali effettuate tramite **carta di credito** è sufficiente la tenuta e l'esibizione, in caso di eventuale richiesta dell'amministrazione finanziaria, **dell'estratto conto** della società che gestisce la carta di credito.

E26 codice 11

ALTRI ONERI DEDUCIBILI

Con il codice "11" si identificano altre spese per le quali spetta la deduzione dal reddito

RP26 Altri oneri e spese deducibili

Codice

1

2

,00

Va indicato il **codice "11"** per fruire della deduzione per i seguenti oneri:

- **gli assegni periodici** (rendit e, vitalizi, ecc.) corrisposti a terzi dal dichiarante in forza di testamento o di donazione modale e, nella misura in cui risultano da provvedimenti dell'autorità giudiziaria, gli assegni alimentari corrisposti ai familiari indicati nell'art. 433 del c.c.;
- **i canoni, livelli, censi e altri oneri** gravanti sui redditi degli immobili, compresi i contributi ai consorzi obbligatori per legge o in dipendenza di provvedimenti della pubblica amministrazione, esclusi i contributi agricoli unificati;



Sono **deducibili** anche i contributi obbligatori relativi ad immobili non locati e non affittati, il cui reddito non concorre al complessivo in conseguenza dell'effetto di sostituzione dell'Irpef da parte dell'Imu, sempreché il contributo obbligatorio non sia stato già considerato nella determinazione della rendita catastale. La deduzione dei contributi ai consorzi obbligatori non è invece ammessa in relazione agli immobili ad uso abitativo locati con opzione per la cedolare secca, come precisato nella **R.M. 44/E/2013**.

- le **indennità per perdita dell'avviamento** corrisposte per disposizioni di legge al conduttore in caso di cessazione della locazione di immobili urbani adibiti ad usi diversi da quello di abitazione;
- il **50% delle imposte sul reddito dovute per gli anni anteriori al 1974** (esclusa l'imposta complementare) purchè siano iscritte nei ruoli la cui riscossione ha avuto inizio nel 2015 (art. 20, comma 2, del D.P.R. n. 42/1988);
- le **somme che sono state erroneamente assoggettate** a tassazione che invece hanno concorso alla formazione del reddito di lavoro dipendente e assimilato;
- le **erogazioni liberali per oneri difensivi** dei soggetti che fruiscono del patrocinio a spese dello Stato;
- il **50% per cento delle spese sostenute dai genitori adottivi** per l'espletamento delle procedure di adozione di minori stranieri a condizione che la procedura di adozione sia stata curata da un ente autorizzato.



APPROFONDIMENTO

ADOZIONE DI MINORI STRANIERI

È deducibile il 50% delle spese sostenute dai genitori adottivi per l'espletamento delle procedure di adozione di minori stranieri certificate nell'ammontare complessivo dall'ente auto-

rizzato che ha ricevuto l'incarico di curare la procedura di adozione disciplinata dalle disposizioni contenute nell'art. 3 della legge 476 del 1998. L'albo degli enti autorizzati è stato approvato dalla Commissione per le adozioni internazionali della Presidenza del Consiglio dei Ministri con delibera del 18 ottobre 2000, pubblicata sul S.O. n. 179 alla G.U. n. 255 del 31 ottobre 2000 e successive modificazioni. L'albo degli enti autorizzati è, comunque, consultabile sul sito Internet www.commissioneadozioni.it. Si precisa che tra le spese deducibili sono comprese anche quelle riferibili all'assistenza che gli adottanti hanno ricevuto, alla legalizzazione o traduzione dei documenti, alla richiesta di visti, ai trasferimenti, al soggiorno all'estero, all'eventuale quota associativa nel caso in cui la procedura sia stata curata da enti, ad altre spese documentate finalizzate all'adozione del minore.



L'Agenzia delle Entrate, nella **C.M. 17/E/2015** ha fornito alcune precisazioni in merito alla **deducibilità della spese per adozioni internazionali**:

- in merito **alla ripartizione della deduzione** tra i genitori l'Agenzia ha chiarito che il legislatore **non ha inteso** con la norma in questione ripartire la deduzione per gli oneri sostenuti per la procedura di adozione nella misura fissa del 25% per ogni coniuge, **ma piuttosto abbia inteso ammettere in deduzione dal reddito di uno o di entrambi i coniugi complessivamente il 50% delle spese sostenute**. Pertanto, la **deduzione del 50%**, di cui all'art. 10, comma 1, lett. l-bis) del Tuir, deve essere **proporzionalmente suddivisa tra i due genitori**, in relazione alle spese sostenute, **se la spesa è stata sostenuta da entrambi**. Nel caso in cui la spesa sia stata sostenuta **da un solo genitore**, in quanto **l'altro coniuge è a suo carico**, la **deduzione spetta esclusivamente al coniuge che ha sopportato la spesa, nella misura del 50%**.
- in merito alla documentazione da esibire per **fruire della deduzione** l'Agenzia, richiamando la **R.M. 77/E/2004** ricorda che è necessario che le spese sostenute siano **certificate dall'ente autorizzato**, cui è stato conferito il mandato per l'espletamento della procedura; i coniugi potranno specificare all'ente autorizzato, nella dichiarazione da rendere in base alla R.M. 77/E/2004, **anche quale sia l'importo delle spese sostenute da ciascuno di essi, ritenendosi in tal modo soddisfatto anche il requisito richiesto dalla disposizione in esame circa la titolarità del sostenimento della spesa**. Pertanto, se l'ente autorizzato a cui si sono rivolti i coniugi, ha **certificato** sulla base delle dichiarazioni da loro rese, che le spese di adozione **sono state sostenute da entrambi in pari misura**, ciascuno potrà dedurre solo il 25% delle spese sostenute; diversamente, se l'ente autorizzato, sulla base delle dichiarazioni rese dai coniugi, ha attestato che **le spese certificate sono state sostenute in misura differenziata dai due coniugi**, ciascuno potrà **dedurre la quota parte che gli è stata certificata**.

RIGHI RP 27 - RP31 – PREVIDENZA COMPLEMETARE

CONTRIBUTI PER PREVIDENZA COMPLEMENTARE					
		Dedotti dal sostituto		Non dedotti dal sostituto	
RP27	Deducibilità ordinaria	1	,00	2,00	
RP28	Lavoratori di prima occupazione		,00	,00	
RP29	Fondi in squilibrio finanziario		,00	,00	
RP30	Familiari a carico		,00	,00	
RP31	Fondo pensione negoziale dipendenti pubblici	Dedotti dal sostituto		Quota TFR	Non dedotti dal sostituto
		1	,00	2,00	3,00

Nei righe da **RP27 a RP31** devono essere indicati i **contributi versati alle forme pensionistiche complementari sia relative a fondi negoziali, sia relativi a fondi individuali.**



Nel caso in cui il contribuente non abbia contributi di previdenza complementare da far valere in dichiarazione non è tenuto alla compilazione dei righe **RP27/RP31**.

Previdenza complementare 411	Contributi previdenza complementare dedotti dai redditi di cui ai punti 1, 2, 3, 4 e 5 412	Contributi previdenza complementare non dedotti dai redditi di cui ai punti 1, 2, 3, 4 e 5 413	TFR destinato al fondo 414	Data iscrizione al fondo 415 giorno mese anno
CONTRIBUTI PREVIDENZA COMPLEMENTARE LAVORATORI DI PRIMA OCCUPAZIONE				
Versati nell'anno 416	Importi eccedenti esclusi dai redditi di cui ai punti 1, 2, 3, 4 e 5 417	Importo totale 418	Differenziale 419	Anni residui 420
CONTRIBUTI PREVIDENZA COMPLEMENTARE PER FAMILIARI A CARICO				
Versati 421	Dedotti 422	Non dedotti 423	Codice fiscale del familiare a carico 424	
IDENTIFICATIVO DEL FONDO				
Codice fiscale 425	Codice fiscale 426	Codice fiscale 427		
ONERI DEDUCIBILI				
Totale oneri deducibili esclusi dai redditi indicati nei punti 1, 2, 3, 4 e 5 431	Codice onere 432	Importo 433	Codice onere 434	Importo 435
			Codice onere 436	Importo 437

Se il contribuente nel corso del 2015 non ha **effettuato ulteriori versamenti** per contributi o premi relativi ad altre forme di previdenza integrativa e nella **Certificazione Unica 2016 non risulta essere compilato il punto 413 allora non è tenuto alla compilazione dei righe RP27/RP31.**

Il contribuente deve compilare il rigo corrispondente alla forma pensionistica a cui risulta iscritto: se un contribuente ha aderito a più di un fondo pensione versando contributi per i quali è applicabile un diverso limite di deducibilità deve compilare più di un rigo. Questa situazione, in presenza di una Certificazione Unica conguagliata è **evidenziata dall'indicazione del codice 1 nel punto 141 della Certificazione Unica 2015.**

I **righe da RP27 a RP31** vanno compilati sulla base della forma pensionistica cui il contribuente è iscritto

e qualora il contribuente sia un lavoratore dipendente si può far riferimento a quanto indicato nella casella 411 della sezione “Previdenza complementare” della Certificazione Unica 2016.

Se nella casella 411 della Certificazione Unica 2016 è indicato il codice “1” allora deve essere compilato il **rigo RP27**.

Se nella casella 411 della Certificazione Unica 2016 è indicato il codice “2” allora deve essere compilato il **rigo RP29**.

PREVIDENZA COMPLEMENTARE					
Previdenza complementare 411	Contributi previdenza complementare dedotti dai redditi di cui ai punti 1, 2, 3, 4 e 5 412	Contributi previdenza complementare non dedotti dai redditi di cui ai punti 1, 2, 3, 4 e 5 413	TFR destinato al fondo 414	Data iscrizione al fondo 415 giorno mese anno	
CONTRIBUTI PREVIDENZA COMPLEMENTARE LAVORATORI DI PRIMA OCCUPAZIONE					
Versati nell'anno 416	Importi eccedenti esclusi dai redditi di cui ai punti 1, 2, 3, 4 e 5 417	Importo totale 418	Differenziale 419	Anni residui 420	
CONTRIBUTI PREVIDENZA COMPLEMENTARE PER FAMILIARI A CARICO					
Versati 421	Dedotti 422	Non dedotti 423	Codice fiscale del familiare a carico 424		

Se nella casella 411 della Certificazione Unica 2016 è indicato il codice “3” allora deve essere compilato il **rigo RP28**.

Se nella casella 411 della Certificazione Unica 2016 è indicato il codice “4” allora deve essere compilato il **rigo RP31**.

Qualora nel corso dell'anno si siano verificate in capo al percipiente **più situazioni riconducibili a diversi codici**, il sostituto dovrà dare distinta indicazione di ciascuna situazione compilando più volte i campi interessati.



PREVIDENZA COMPLEMENTARE

La disciplina della previdenza complementare è stata profondamente innovata con il D.lgs 252/2005 (entrato in vigore dal 1 gennaio 2007).

In particolare si possono individuare tre principali forme di previdenza, ad adesione volontaria:

- **fondi pensione negoziali:** sono forme pensionistiche complementari istituite sulla base di accordi tra le organizzazioni sindacali e quelle imprenditoriali di specifici settori: l'adesione a questi fondi è riservata a specifiche categorie di lavoratori (ad esempio i metalmeccanici hanno il fondo Cometa, i chimici Fonchim...). Questi fondi sono alimentati con contributi del datore di lavoro, e, su volontà del lavoratore, da una quota del trattamento di fine rapporto.
- **fondi pensione aperti:** sono forme pensionistiche complementari istituite da banche, compagnie di assicurazione e società di gestione al risparmio e società di intermediazione mobiliare e poi collocati presso il pubblico. Vi possono aderire lavoratori autonomi, liberi professionisti e lavoratori dipendenti; vi ipossono altresì aderire i familiari a carico dei lavoratori nonché non lavoratori. L'adesione può avvenire in forma individuale o, se il regolamento del fondo lo consente, su base collettiva. I fondi pensione aperti sono fondi a contribuzione definita e di conseguenza le pre-

stazioni non sono determinabili a priori, ma dipendono dai contributi versati (oltre che dal rendimento degli strumenti finanziari, dal regime fiscale applicabile, ecc.).

- **forme pensionistiche individuali** che sono forme di previdenza complementare attuate mediante l'adesione ad un fondo pensione aperto o mediante un contratto di assicurazione sulla vita con finalità previdenziale.



COMUNICAZIONE AL FONDO PENSIONI

Qualora non sia stato possibile dedurre in dichiarazione l'intero importo versato, entro il 31 dicembre il contribuente deve effettuare la comunicazione al proprio fondo al fine di evitare che gli importi non dedotti concorrano alla formazione del reddito nel momento in cui vengono corrisposti. Il contribuente deve comunicare all'ente di previdenza complementare l'importo delle somme non dedotte anche con riferimento ai contributi versati e non dedotti per le persone a carico.

RIGO RP27 - CONTRIBUTI A DEDUCIBILITÀ ORDINARIA

RP27 Deducibilità ordinaria	Dedotti dal sostituto	Non dedotti dal sostituto
	1 00	2 00

Al rigo RP27 vanno indicati i contributi ed i premi versati a forme pensionistiche complementari (sia a fondi negoziali che fondi individuali) nel corso 2015 per i **quali il limite di deducibilità è quello ordinario di 5.164,57 euro**.

Per i contributi versati a fondi negoziali tramite il sostituto d'imposta vanno riportati i dati dei **punti 412 e 413 della Certificazione Unica 2016** se è stato indicato il codice "1" nel punto 411 della Certificazione Unica 2016.

MODALITÀ DI COMPILAZIONE

Se nella casella 411 della sezione "previdenza complementare" è indicato il codice "1"

PREVIDENZA COMPLEMENTARE		Contributi previdenza complementare dedotti dai redditi di cui ai punti 1, 2, 3, 4 e 5		Contributi previdenza complementare non dedotti dai redditi di cui ai punti 1, 2, 3, 4 e 5		TFR destinato al fondo		Data iscrizione al fondo		
411		412		413		414		415 giorno mese anno		
CONTRIBUTI PREVIDENZA COMPLEMENTARE LAVORATORI DI PRIMA OCCUPAZIONE										
Versati nell'anno		Importi eccedenti esclusi dai redditi di cui ai punti 1, 2, 3, 4 e 5		Importo totale		Differenziale		Anni residui		
416		417		418		419		420		
CONTRIBUTI PREVIDENZA COMPLEMENTARE PER FAMILIARI A CARICO										
Versati		Dedotti		Non dedotti		Codice fiscale del familiare a carico				
421		422		423		424				

QUADRO RP SEZIONE II – ONERI DEDUCIBILI DAL REDDITO COMPLESSIVO

Struttura e composizione del quadro

Previdenza complementare 411	Contributi previdenza complementare dedotti dai redditi di cui ai punti 1, 2, 3, 4 e 5 412	Contributi previdenza complementare non dedotti dai redditi di cui ai punti 1, 2, 3, 4 e 5 413	TFR destinato al fondo 414	Data iscrizione al fondo 415 giorno mese anno	
CONTRIBUTI PREVIDENZA COMPLEMENTARE LAVORATORI DI PRIMA OCCUPAZIONE					
Versati nell'anno 416	Importi eccedenti esclusi dai redditi di cui ai punti 1, 2, 3, 4 e 5 417	Importo totale 418	Differenziale 419	Anni residui 420	
CONTRIBUTI PREVIDENZA COMPLEMENTARE PER FAMILIARI A CARICO					
Versati 421	Dedotti 422	Non dedotti 423	Codice fiscale del familiare a carico 424		
IDENTIFICATIVO DEL FONDO					
Codice fiscale 425	Codice fiscale 426	Codice fiscale 427			
ONERI DEDUCIBILI					
Totale oneri deducibili esclusi dai redditi indicati nei punti 1, 2, 3, 4 e 5 431	Codice onere 432	Importo 433	Codice onere 434	Importo 435	Codice onere 436
					Importo 437
Somme restituite nell'anno 438	Residuo anno precedente 439	Somme restituite non escluse dai redditi indicati nei punti 1, 2, 3, 4 e 5 440		Contributi versati a enti e casse aventi esclusivamente fini assistenziali dedotti 441	
Contributi versati a enti e casse aventi esclusivamente fini assistenziali non dedotti 442	Codice fiscale degli enti o casse 443	Assicurazioni sanitarie 444			
CONTRIBUTO DI SOLIDARIETÀ		CONTRIBUTO TRATTAMENTI PENSIONISTICI		REDDITO FRONTALIERI	
RP27 Deducibilità ordinaria				Dedotti dal sostituto 1	Non dedotti dal sostituto 2
				,00	,00

A colonna 1 (“Dedotti dal sostituto”): va riportato l’importo dei contributi, di cui al punto 412 della Certificazione Unica 2016 che **il sostituto d’imposta ha escluso dall’imponibile**.

Qualora **siano stati versati contributi per familiari a carico** (punto 421 della Certificazione Unica 2016) va indicato a **colonna “1”** l’ammontare del punto 412 della Certificazione Unica 2016 **diminuito dell’importo**, indicato al punto 422 della Certificazione Unica 2016, **referito alla previdenza complementare per familiari a carico ed escluso dal reddito di lavoro dipendente**.

A colonna 2 (“non dedotti dal sostituto”) va indicato l’ammontare dei contributi **non dedotti dal sostituto** per i quali il contribuente può richiedere la deduzione in sede di dichiarazione dei redditi.

Se è stato compilato uno solo dei righe da RP27 a RP31, a colonna 2 va indicato il **minore tra i risultati delle seguenti operazioni:**

- 1) Totale degli oneri di previdenza complementare per i quali si chiede la deduzione in dichiarazione:

punto 413 della Certificazione Unica + somme versate alle forme pensionistiche individuali

- 2) differenza per la verifica del limite di deducibilità ordinaria:

5.164,57 – l’importo di colonna 1

Nel **caso di somme versate sia a fondi negoziali sia alle forme pensionistiche individuali** senza il tramite del sostituto d’imposta, al **rigo RP27 colonna 2** va indicato l’importo risultante dall’apposita comunicazione rilasciata al contribuente.



I **dipendenti pubblici** per esporre i contributi versati ai fondi negoziali ad essi riservati **devono compilare il rigo RP31** mentre compilano tale rigo solo per esporre i contributi versati ai fondi pensione per i quali non rileva la qualifica di dipendente pubblico.



C.M. 18/E/2009: Nel caso in cui il contribuente abbia versato tramite il proprio datore di lavoro contributi sia ad un fondo contrattuale sia ad un fondo aperto, lo stesso deve annotare sul documento di spesa che la stessa non è stata esclusa dal reddito di lavoro dipendente. L'annotazione deve essere sottoscritta dal contribuente.

RIGO RP28 - LAVORATORI IN PRIMA OCCUPAZIONE

RP28 Lavoratori di prima occupazione

,00

,00

Al **rigo RP28** vanno indicati i contributi ed i premi versati nel corso del 2015 dai lavoratori di prima occupazione, ovvero dai quei contribuenti che alla data del 1° gennaio 2007 **non risultano titolari di una posizione contributiva aperta presso un qualsiasi ente di previdenza obbligatoria**.

Tali soggetti possono dedurre i contributi versati:

- entro il limite di **5.164,57 euro nei primi cinque anni di partecipazione alle forme pensionistiche complementari**;
- potranno **godere di un maggior limite di deducibilità**, per i venti anni successivi ai primi cinque di partecipazione al fondo. Il limite di deducibilità di 5.164,57 euro **sarà incrementato di un importo pari alla differenza positiva tra 25.822,85 euro ed i contributi effettivamente versati nei primi cinque anni**. Tale maggiorazione **non potrà comunque superare 2.582,29 euro**. Di conseguenza tali soggetti (lavoratori di prima occupazione successiva al 1 gennaio 2007), a decorrere da 6° anno potranno usufruire di un limite massimo di deduzione dei contributi versati pari a **7.746,86 euro**.



L'Agenzia delle Entrate nella **R.M. 131/E/2011** ha chiarito, **a decorrere dal 2012**, come deve essere calcolata la deduzione spettante dal sesto al venticinquesimo anno di partecipazione al fondo.

I lavoratori di prima occupazione successiva alla data del 1 gennaio 2007, che nel medesimo anno hanno aderito ad un fondo di previdenza complementare potranno usufruire per la prima volta del maggior limite di deducibilità a partire dalla Dichiarazione dei redditi dell'anno 2012.

MODALITÀ DI COMPILAZIONE

Se nel punto 411 presente nella sezione "Previdenza complementare" della Certificazione Unica 2016 è indicato il codice "3" allora deve essere compilato il rigo RP28.

I dati da utilizzare per compilare questo rigo sono ricavabili **dai punti 412, 413 e 417** della Certificazione Unica 2016 per quanto riguarda l'importo complessivo dei contributi versati nell'anno dal lavoratore e dal datore di lavoro alle forme pensionistiche complementari di cui al D.Lgs. 252/2005.

Per i **lavoratori di prima occupazione** è presente nel modello Certificazione Unica 2016, nella sezione “Previdenza complementare” il **punto 415**, dove va specificata la data esatta di iscrizione al fondo di previdenza complementare effettuata dal lavoratore.

PREVIDENZA COMPLEMENTARE	Previdenza complementare 411	Contributi previdenza complementare dedotti dai redditi di cui ai punti 1, 2, 3, 4 e 5 412	Contributi previdenza complementare non dedotti dai redditi di cui ai punti 1, 2, 3, 4 e 5 413	TFR destinato al fondo 414	Data iscrizione al fondo 415 giorno mese anno		
	CONTRIBUTI PREVIDENZA COMPLEMENTARE LAVORATORI DI PRIMA OCCUPAZIONE						
	Versati nell'anno 416	Importi eccedenti esclusi dai redditi di cui ai punti 1, 2, 3, 4 e 5 417	Importo totale 418	Differenziale 419	Anni residui 420		
	CONTRIBUTI PREVIDENZA COMPLEMENTARE PER FAMILIARI A CARICO						
	Versati 421	Dedotti 422	Non dedotti 423	Codice fiscale del familiare a carico 424			

A **colonna 1 del rigo RP28 (“dedotti dal sostituto”)** va indicato l’importo dei contributi, di cui ai punti 412 e 417 della Certificazione Unica 2016, che il sostituto d’imposta ha dedotto dall’imponibile.

A **colonna 2 del rigo RP28 (“non dedotti dal sostituto”)** va indicato l’ammontare dei contributi non dedotti dal sostituto d’imposta per i quali il contribuente potrà richiedere la deduzione in dichiarazione dei redditi.

Se è stato compilato uno solo dei righi da **RP27 a RP31**, indicare il minore importo tra quello dei contributi, di cui **al punto 413** della Certificazione Unica 2016, che il sostituto non ha escluso dall’imponibile e il risultato della seguente operazione:

€ 5.164,57 – l’importo di colonna 1 rigo RP28

Se il contribuente si trova nelle condizioni sopra descritte per poter fruire del maggior limite di deducibilità, il limite di euro 5.164,57 deve essere aumentato, fino ad un massimo di euro 2.582, del seguente importo:

€ 25.822,85 – contributi versati nei primi 5 anni

RIGO RP29 - FONDI IN SQUILIBRIO FINANZIARIO

RP29 Fondi in squilibrio finanziario

,00

,00

Al **rigo RP29** vanno indicati i contributi versati **nel corso del 2015** a fondi in squilibrio finanziario per i quali è stato approvato il piano di riequilibrio dal Ministero del Lavoro.



Non è previsto alcun limite di deducibilità: i contributi versati a queste forme pensionistiche sono integralmente deducibili.



Come precisato nella **C.M. 70/E/2007** nel caso in cui un soggetto sia iscritto anche ad un altro fondo, la deducibilità per i contributi versati a tale ultimo fondo è limitata alla differenza tra 5.164,57 euro e i contributi versati ai fondi in squilibrio finanziario. Quindi ad esempio se un contribuente ha versato 6.500 euro ad un fondo in squilibrio finanziario e 1.200 euro ad un altro fondo, potrà portare in deduzione in sede di dichiarazione dei redditi solo 6.500 euro (ma interamente).

MODALITÀ DI COMPILAZIONE

I dati da riportare in questo rigo sono ricavabili nei **punti 412 e 413** della Certificazione Unica 2016 se è indicato il codice “2” nel punto 411 “Previdenza complementare” della Certificazione Unica 2016.

A colonna 1 del rigo del rigo RP29 va indicato l’importo dei contributi, di cui al punto 412 della Certificazione Unica 2016, che il sostituto d’imposta ha dedotto dall’imponibile.

A colonna 2 del rigo RP29 va indicato l’importo dei contributi versati a fondi in squilibrio finanziario per il quale il contribuente potrà richiedere la deduzione in sede di dichiarazione dei redditi. In questa colonna indicare l’importo dei contributi, di cui al punto 413 della Certificazione Unica 2016 che il sostituto d’imposta non ha dedotto dall’imponibile ed eventualmente i versamenti effettuati ad altre forme pensionistiche complementari.

RIGO RP30 - CONTRIBUTI VERSATI PER FAMILIARI A CARICO

RP30 Familiari a carico

,00

,00

Al **rigo RP30** vanno indicate **le somme versate nel corso del 2015** a forme **pensionistiche complementari** per i **familiari fiscalmente a carico** per la parte da questi non dedotta, nel limite di deducibilità è di **5.164,57 euro**.



Sono considerati a carico coloro che possiedono un reddito complessivo non superiore a 2.840,51 euro.

Qualora i contributi per familiari a carico siano stati versati tramite il datore di lavoro e, pertanto, il **punto 421** della Certificazione Unica 2016 risulta compilato, bisogna indicare:

- nella **colonna 1**, l’importo dei contributi che il sostituto d’imposta ha dedotto dall’imponibile; tale importo è rilevabile dal punto 412 della Certificazione Unica 2016;
- nella **colonna 2**, va indicato l’ammontare che il sostituto d’imposta non ha escluso dall’imponibile, rilevabile dal punto 423 della Certificazione Unica 2016.

PREVIDENZA COMPLEMENTARE	Previdenza complementare 411	Contributi previdenza complementare dedotti dai redditi di cui ai punti 1, 2, 3, 4 e 5 412	Contributi previdenza complementare non dedotti dai redditi di cui ai punti 1, 2, 3, 4 e 5 413	TFR destinato al fondo 414	Data iscrizione al fondo 415 giorno mese anno
	CONTRIBUTI PREVIDENZA COMPLEMENTARE LAVORATORI DI PRIMA OCCUPAZIONE				
	Versati nell'anno 416	Importi eccedenti esclusi dai redditi di cui ai punti 1, 2, 3, 4 e 5 417	Importo totale 418	Differenziale 419	Anni residui 420
CONTRIBUTI PREVIDENZA COMPLEMENTARE PER FAMILIARI A CARICO					
	Versati 421	Dedotti 422	Non dedotti 423	Codice fiscale del familiare a carico 424	

In particolare se è stato compilato uno solo dei righi da **RP27 a RP31**, va indicato in colonna 2 il minore importo tra quello dei contributi che il sostituto d'imposta non ha escluso dall'imponibile, rilevabile dal punto 423 della Certificazione Unica 2016, e il risultato della seguente differenza:

€ 5.164,57 – l'importo di colonna 1



C.M. 70/E/2007: si applicano **le regole generali** nel caso in cui il contribuente **sia a carico di più soggetti, per cui la deduzione spetta al soggetto cui è intestato il documento di spesa**. Se il documento che attesta la spesa è **intestato al familiare a carico**, sul documento stesso può essere annotata **la percentuale di spesa imputabile a ciascuno degli aventi diritto**.

Sempre la **C.M. 70/E/2007** ha precisato che non è stato possibile dedurre l'intero ammontare versato, il contribuente è tenuto ad effettuare **entro il 31 dicembre dell'anno una comunicazione al fondo** pensione al fine di specificare gli **importo non dedotti**. Nel caso di contributi versati per conto di familiari a carico **la comunicazione deve essere resa dal titolare della posizione previdenziale**, che dovrà comunicare anche l'ammontare delle somme che non sono state portate in deduzione dal soggetto di cui è a carico.

RIGO RP31 - FONDI PENSIONE NEGOZIALI DA DIPENDENTI PUBBLICI

RP31 Fondo pensione negoziale dipendenti pubblici	Dedotti dal sostituto		Quota TFR		Non dedotti dal sostituto	
	1		2		3	
		,00		,00		,00

Al **rigo RP31** vanno indicati i contributi e premi versati nel 2015 dai dipendenti delle pubbliche amministrazioni iscritti a forme pensionistiche di natura negoziale (ad esempio il Fondo Scuola Espero destinato ai lavoratori della scuola).

Per tali tipologie di contributi e di soggetti continuano ad applicarsi le disposizioni vigenti fino al **31 dicembre 2006** ovvero:

- l'importo deducibile non può essere superiore al **12% del reddito complessivo** e, comunque, a **5.164,57 euro**;

- con riferimento ai soli redditi di lavoro dipendente, la deduzione non può **superare il doppio della quota di TFR destinata ai fondi pensione e sempre nel rispetto dei precedenti limiti** (12% del reddito complessivo e 5.164,57 euro).



Se i dipendenti pubblici sono iscritti a forme pensionistiche per le quali non rileva la qualifica di dipendente pubblico (ad esempio adesione ad un fondo aperto) deve essere compilato il **rigo RP27**.

Con la C.M. 18/E/2009, l'Amministrazione chiarisce che, nel caso in cui il contribuente **oltre al CUD presenti anche la certificazione del fondo aperto** che indica **l'importo deducibile**, senza l'indicazione se tale contributo è già stato dedotto direttamente dal sostituto, il **contribuente stesso** deve annotare e sottoscrivere sul documento di spesa che la stessa non è stata esclusa dal reddito di lavoro dipendente.

I dati da utilizzare per compilare il rigo RP31 sono quelli indicati nei punti 412 e 413 della Certificazione Unica 2016, se è stato indicato il codice "4" nel punto 411 della Certificazione Unica 2016.

In particolare andrà indicato:

- alla **colonna 1**, l'importo dei contributi che il sostituto d'imposta ha dedotto dall'imponibile, rilevabile dal punto 412 della Certificazione Unica 2016;
- alla **colonna 2**, l'importo indicato nel punto 414 della Certificazione Unica 2016 relativo all'ammontare della quota di TFR destinata al fondo;
- alla **colonna 3**, va indicato l'ammontare dei contributi non dedotti dal sostituto d'imposta per i quali è possibile fruire della deduzione nella presente dichiarazione.

Per determinare l'importo da indicare a colonna 3 del rigo RP31 le istruzioni prevedono la compilazione del seguente prospetto:

PROSPETTO PER LA COMPILAZIONE DEL RIGO RP31	
CASELLA	IMPORTO
1 Dedotti dal sostituto (RP31 col. 1)	
2 Quota TFR (RP31 col. 2)	
3 Non dedotti dal sostituto	
4 Reddito Complessivo	
5 Totale redditi di lavoro dipendente	
6 Limite reddituale sui redditi di lavoro dipendente	
7 Limite reddituale sui redditi diversi da quelli di lavoro dipendente	
8 Limite reddituale complessivo	
9 Limite assoluto	
10 Limite percentuale	
11 Contributi deducibili nella presente dichiarazione	

ISTRUZIONI PER LA COMPILAZIONE DEL PROSPETTO

- Nella **casella 1** riportare quanto indicato nella colonna 1 del rigo RP31.
- Nella **casella 2** riportare quanto indicato nella colonna 2 del rigo RP31.
- Nella **casella 3** riportare l'ammontare dei contributi non dedotti dal sostituto di cui al punto 413 della Certificazione Unica 2016 se è compilata la casella 411 "Previdenza complementare" presente nella Sezione medesima. Se nella casella "411" è indicato il codice "1" ed è compilato anche il punto 421 della Certificazione Unica, l'ammontare da riportare nella casella 3 è pari alla differenza tra gli importi indicati nei seguenti punti della Certificazione Unica: punto 413 e punto 423 (contributo non dedotto dal reddito e riferito alla previdenza complementare per familiari a carico). Se in possesso di più moduli della Certificazione Unica in cui risultano compilati i punti da 411 a 413, nella casella 3 occorre riportare la somma degli importi come sopra individuati.
- Nella **casella 4** riportare l'ammontare del reddito complessivo da indicare nel rigo RN1 col. 5 del quadro RN.
- Nella **casella 5** riportare l'ammontare complessivo dei redditi di lavoro dipendente (codice 2, 4 e 5 nella colonna 1 dei righe da RC1 a RC3). Riportare il risultato della seguente operazione:
 $RC1 + RC2 + RC3 - RC5 \text{ col. 1} - RC5 \text{ col. 2}$
 Qualora siano stati indicati redditi derivanti da lavori socialmente utili (codice "3" in colonna 1) tali redditi devono essere sommati agli altri redditi di lavoro dipendente sole se gli stessi sono stati assoggettati a tassazione ordinaria.
- Nella **casella 6** va calcolato:
 - il minore importo tra la casella 5 del presente prospetto ed il doppio dell'ammontare del TFR indicato nella casella 2 del prospetto;
 - sottrarre dall'importo così determinato l'importo indicato nella casella 1 del prospetto (importo escluso dal sostituto).
 Se il risultato è negativo deve essere considerato 0.
 Nella casella 6 va riportato l'importo così determinato.
- Nella **casella 7** va riportata la differenza tra l'importo indicato nella casella 4 (Reddito complessivo) e quanto indicato nella casella 5 (Totale redditi di lavoro dipendente).
- Nella **casella 8** riportare la somma degli importi indicati nelle caselle 6 e 7.
- Nella **casella 9** riportare la differenza tra euro 5.164,57 e l'importo indicato nella casella 1.
- Nella **casella 10** va riportato il risultato della seguente operazione:
 $(RN1 \text{ col. 1} \times 12/100) - \text{casella 1}$
- Nella **casella 11** va determinato l'ammontare dei contributi previdenziali per i quali è possibile fruire della deduzione nella presente dichiarazione, pari al minore tra i seguenti quattro importi:
 - casella 3 (Non esclusi dal sostituto)
 - casella 8 (limite reddituale complessivo)
 - casella 9 (limite assoluto)
 - casella 10 (limite percentuale)

L'importo della casella 11 così determinato deve essere riportato nella colonna 3 del rigo RP31.

RIGO RP32

SPESE PER L'ACQUISTO O LA COSTRUZIONE DI ABITAZIONI DATE IN LOCAZIONE

RP32	Spese per acquisto o costruzione di abitazioni date in locazione	Data stipula locazione			Spesa acquisto/costruzione	Interessi	Totale importo deducibile
		1 giorno	2 mese	3 anno			
					2	3	4
					,00	,00	,00

A decorrere dall'anno 2014 è riconosciuta una nuova **deduzione** dal reddito complessivo nel caso **di acquisto o costruzione di immobili abitativi da destinare alla locazione**, introdotta dall'art. 21 del D.L. 133/2014.

L'agevolazione riguarda:

- l'acquisto dal 1 gennaio al 31 dicembre 2017 di **unità immobiliari a destinazione residenziale di nuova costruzione**, invendute al **12 novembre 2014**, cedute da imprese di costruzione e da cooperative edilizie;
- l'acquisto dal 1 gennaio al 31 dicembre 2017 di **unità immobiliari a destinazione residenziale oggetto di interventi di ristrutturazione edilizia**, o di restauro e di risanamento conservativo cedute da imprese di ristrutturazione immobiliare e da cooperative edilizie;
- la **costruzione da ultimarsi entro il 31 dicembre 2017 di unità immobiliari a destinazione residenziale** su aree edificabili già possedute dal contribuente prima dell'inizio dei lavori o sulle quali sono già riconosciuti diritti edificatori.

Per fruire dell'agevolazione l'immobile deve essere destinato, **entro sei mesi dall'acquisto o dal termine dei lavori di costruzione, alla locazione per almeno otto anni**. Se l'acquisto è avvenuto prima del 3 dicembre 2015 il periodo di 6 mesi decorre da tale data.

La deduzione è pari al **20%**:

- del **prezzo di acquisto** dell'immobile risultante dall'atto di compravendita;
- degli **interessi passivi** dipendenti da mutui contratti per l'acquisto delle unità immobiliari medesime, oppure, nel caso di costruzione, delle spese sostenute per prestazioni di servizi, dipendenti da contratti d'appalto, attestate dall'impresa che esegue i lavori.

Il **limite massimo complessivo di spesa**, anche nel caso di acquisto o costruzione di più immobili, è pari a **300.000 euro**.

La deduzione è ripartita in **otto quote annuali di pari importo**, a partire dall'anno nel quale avviene la stipula del contratto di locazione e non è cumulabile con altre agevolazioni fiscali previste da altre disposizioni di legge per le medesime spese.

MODALITÀ DI COMPILAZIONE

Il rigo RP32 è diviso in quattro colonne nelle quali va riportato:

- **colonna 1 (Data stipula locazione):** indicare la data di stipula del contratto di locazione dell'immobile acquistato o costruito.
- **colonna 2 (Spesa acquisto/costruzione):** indicare, entro il limite di 300.000 euro, la spesa sostenuta per l'acquisto o la costruzione dell'immobile dato in locazione.
- **colonna 3 (Interessi passivi sui mutui):** indicare l'importo degli interessi passivi dipendenti dai mutui contratti per l'acquisto dell'unità immobiliare oggetto dell'agevolazione.
- **Colonna 4 (Totale importo deducibile):** indicare il 20% dell'ammontare risultante dalla somma degli importi indicati nelle colonne 2 e 3.

Se sono stati compilati più moduli per esporre le spese sostenute in relazione a più immobili, la colonna 4 va compilata una sola volta sul primo dei moduli utilizzati, indicando, in tal caso, il 20% della somma di tutte le colonne 2 e 3 dei diversi moduli compilati.



APPROFONDIMENTO

ACQUISTO O COSTRUZIONE DI ABITAZIONI NUOVE O RISTRUTTURATE DA DARE IN LOCAZIONE



Il Decreto del Ministero delle Infrastrutture e dei trasporti dell'8 settembre 2015, pubblicato sulla G.U. n. 282 del 3 dicembre 2015 ha disciplinato le *modalità di attuazione e procedure di in materia di deduzione per l'acquisto, la costruzione o la ristrutturazione di unità immobiliari da destinare alla locazione.*

All'acquirente **persona fisica**, non esercente attività commerciale è riconosciuta **una deduzione dal reddito complessivo pari al 20%:**

- del **prezzo di acquisto** dell'immobile risultante dall'atto di compravendita, nel limite massimo complessivo di spesa di 300.000 euro;
- degli **interessi passivi** dipendenti da mutui contratti per l'acquisto delle unità immobiliari medesime, per l'acquisto, effettuato dal **1° gennaio 2014 al 31 dicembre 2017**, di unità immobiliari a destinazione residenziale, di nuova costruzione, **invendute alla data di entrata in vigore** della L. 164/2014, od oggetto di interventi di **ristrutturazione edilizia o di restauro e di risanamento conservativo** di cui all'articolo 3, comma 1, lettere d) e c), del testo unico di cui al D.P.R. 380/2001.

Come precisato nell'art. **1 del D.M. 8 settembre 2015** sono definite **invendute** le unità immobiliari che, alla data del **12 novembre 2014**:

- erano **già interamente o parzialmente costruite**;
- era **stato rilasciato il titolo abilitativo edilizio** comunque denominato;
- era stato **dato concreto avvio agli adempimenti propedeutici** all'edificazione quali la convenzione tra Comune e soggetto attuatore dell'intervento, ovvero gli accordi similari comunque denominati dalla legislazione regionale.

Tali deduzioni sono riconosciute per l'acquisto di **unità abitative** per le quali è **stato rilasciato il certificato di agibilità** o si sia formato il silenzio assenso di cui all'art. 25 del D.P.R. 380/2001, nel periodo ricompreso tra il **1° gennaio 2014 e il 31 dicembre 2017**. Le deduzioni spettano **ai soggetti titolari del diritto di proprietà** dell'unità immobiliare in relazione alla quota di proprietà anche nell'ipotesi in cui quest'ultima sia concessa in usufrutto a soggetti giuridici pubblici o privati operanti da almeno dieci anni nel settore dell'alloggio sociale.

La deduzione spetta anche per le spese sostenute dal contribuente per prestazioni di servizi, dipendenti da contratti d'appalto, per la costruzione di una o più unità immobiliare a destinazione residenziale su aree edificabili già possedute dal contribuente stesso prima dell'inizio dei lavori o sulle quali sono già riconosciuti diritti edificatori. Ai fini della deduzione le predette spese di costruzione sono attestate dall'impresa che esegue i lavori.

Tale deduzione è riconosciuta **per la costruzione di unità immobiliari**, da ultimare entro il **31 dicembre 2017**, per le quali è stato rilasciato il titolo abilitativo edilizio comunque denominato anteriormente alla data del 12 novembre 2014. La deduzione è riconosciuta per le spese attestate nel periodo ricompreso tra il **1° gennaio 2014 e il 31 dicembre 2017** ed è ripartito **in otto quote annuali di pari importo** a partire dal periodo d'imposta nel quale avviene la stipula del contratto di locazione.

Condizioni per usufruire della deduzione:

- l'unità immobiliare acquistata sia destinata, **entro sei mesi dall'acquisto o dalla data di rilascio del certificato di agibilità o dal termine dei lavori di costruzione**, alla **locazione** per almeno **otto anni** e purché tale periodo abbia carattere continuativo; il diritto alla deduzione, tuttavia, non viene meno se, per motivi non imputabili al locatore, il contratto di locazione si risolve prima del decorso del suddetto periodo e ne viene stipulato un altro entro un anno dalla data della suddetta risoluzione del precedente contratto;



Per gli immobili acquistati prima della pubblicazione del D.M. 8 settembre 2015, il termine per la conclusione del contratto di locazione decorre dal 3 dicembre 2015

- l'unità immobiliare medesima sia a **destinazione residenziale**, e non sia **classificata o classificabile nelle categorie catastali A/1, A/8 e A/9**;
- l'unità immobiliare **non sia ubicata** nelle zone omogenee classificate E, ai sensi del decreto del Ministro dei lavori pubblici 2 aprile 1968, n. 1444;
- l'unità immobiliare consegua **prestazioni energetiche certificate in classe A o B**, ai sensi dell'allegato 4 delle Linee Guida nazionali per la classificazione energetica degli edifici di cui al decreto del Ministro dello sviluppo economico 26 giugno 2009, ovvero ai sensi della normativa regionale;
- il **canone di locazione non sia superiore** a quello indicato nella convenzione di cui all'art. 18 del testo unico di cui al D.P.R. 380/2001, ovvero non sia superiore al minore importo tra il canone definito ai sensi dell'articolo 2, comma 3, della L. 431/1998, e quello stabilito ai sensi dell'articolo 3, comma 114, della L. 350/2003;
- **non sussistano rapporti di parentela** entro il primo grado tra locatore e locatario;
- **sia accertata l'esecuzione** di opere edilizie conformi a quelle comunicate.

Le persone fisiche non esercenti attività commerciale possono cedere in usufrutto, anche contestualmente all'atto di acquisto e anche prima della scadenza del periodo minimo di locazione di otto anni, le unità immobiliari acquistate con le agevolazioni fiscali di cui al presente articolo, a soggetti giuridici pubblici o privati operanti da almeno dieci anni nel settore dell'alloggio sociale, a condizione che **venga mantenuto il vincolo alla locazione** alle medesime condizioni stabilite dal comma 4, lettera e), del D.L. 133/2014 e che il corrispettivo di usufrutto, calcolato su base annua, non sia superiore all'importo dei canoni di locazione calcolati con le modalità stabilite dal medesimo comma 4, lettera e). La deduzione è ripartita in otto quote annuali di pari importo, a partire dall'anno nel quale avviene la stipula del contratto di locazione e non è cumulabile con altre agevolazioni fiscali previste da altre disposizioni di legge per le medesime spese.

RIGO RP33 - SOMME RESTITuite AL SOGGETTO EROGATORE IN PERIODI D'IMPOSTA DIVERSI DA QUELLO IN CUI SONO STATE ASSOGGETTAE A TASSAZIONE

RP33 Restituzione somme al soggetto erogatore	Somme restituite nell'anno	Residuo anno precedente	Totale
	1	2	3
	,00	,00	,00



Nella **sezione II del quadro RP** del modello **Unico 2016** è stato inserito il nuovo **rigo RP33** “*Somme restituite al soggetto erogatore in periodi d’imposta diversi da quello in cui sono state assoggettate a tassazione*” dove indicare l’**ammontare delle somme restituite nel 2015 al soggetto erogatore assoggettate a tassazione** (anche separata) in un periodo d’imposta precedente. Fino allo scorso anno tali somme dovevano essere indicate nel rigo RP26 tra gli altri oneri deducibili utilizzando il codice “5”.

A partire dall’anno d’imposta in corso al 31 dicembre 2013, l’ammontare delle **somme restituite al soggetto erogatore** in un periodo d’imposta diverso da quello in cui sono state assoggettate a tassazione, anche separata, può essere **portate in deduzione dal reddito complessivo** nell’anno di restituzione o, se in tutto o in parte non dedotto nel periodo d’imposta di restituzione, nei periodi d’imposta successivi.



È possibile in alternativa, chiedere il **rimborso** dell’imposta corrispondente all’importo non dedotto secondo modalità definite con apposito decreto.

Può trattarsi, oltre che dei redditi di lavoro dipendente anche di compensi di lavoro autonomo professionale, di redditi diversi (lavoro autonomo occasionale o altro).

MODALITÀ DI COMPILAZIONE

RP33	Restituzione somme al soggetto erogatore	Somme restituite nell’anno	Residuo anno precedente	Totale
		1	2	3
		,00	,00	,00

- A **colonna 1 (Somme restituite nell’anno)** va indicato l’importo delle **somme restituite nel 2015** al soggetto erogatore o l’ammontare indicato al **punto 440** della Certificazione Unica nel caso in cui si è chiesto al sostituto di effettuare la deduzione;
- la **colonna 2 (Residuo precedente dichiarazione)** deve essere compilata se il **sostituto non ha operato la deduzione** degli importi non dedotti nel 2014. In tal caso va indicato l’ammontare riportato nel **rigo 149** del prospetto di liquidazione Mod. 730-3/2015 (colonna 1 per il dichiarante, colonna 2 per il coniuge) o nel rigo RN47, colonna 9, del modello Unico PF 2015;
- a **colonna 3 (totale)**, va indicata la somma degli importi presenti nelle colonne 1 e 2.

RIGO RP34 - QUOTA DEDUCIBILE IN INVESTIMENTO IN START UP

RP34	Quota investimento in start up	Codice fiscale	Importo	Totale importo UPF 2016	Importo residuo UPF 2015	Importo residuo UPF 2014
			2	3	4	5
			,00	,00	,00	,00

MODALITÀ DI COMPILAZIONE

I soggetti che hanno optato per il regime della trasparenza di cui all'art. 116 del Tuir possono trasferire ai soci, in misura proporzionale alla loro quota di partecipazione agli utili, la quota di conferimento in start up eccedente il reddito complessivo.

Il socio può dedurre dal proprio reddito il predetto ammontare trasferitogli dalla società riportandolo nella **colonna 2** e indicando il codice fiscale della società

partecipata nella **colonna 1**.

- a **colonna 3 (Totale importo UPF 2016)**: indicare la somma degli importi indicati nelle colonne 2 di tutti i moduli compilati;
- a **colonna 4 (Importo residuo UPF 2015)**: indicare l'importo della deduzione non fruita relativa all'anno 2014, rilevabile dal modello Unico 2015 al rigo RN48, col 2, al netto delle eventuali eccedenze riportate al rigo RL32, col. 3 del modello Unico 2016.
- a **colonna 5 (Importo residuo UPF 2014)**: indicare l'importo della deduzione non fruita relativa all'anno 2013, rilevabile dal modello Unico 2015 al rigo RN48, col 1.



Nel caso in cui si sia verificata la decadenza dal beneficio per il verificarsi di una delle condizioni indicate nell'articolo 6 del predetto decreto 30 gennaio 2014, il contribuente è tenuto a compilare anche il rigo RL32 nel quadro RL. Il diritto alle agevolazioni decade se, **entro due anni** dalla data in cui rileva,

si verifica:

- a) **la cessione**, anche parziale, a **titolo oneroso**, delle partecipazioni ricevute in cambio degli investimenti agevolati, inclusi gli atti a titolo oneroso che importano costituzione o trasferimento di diritti reali di godimento e i conferimenti in società, nonché la cessione di diritti o titoli attraverso cui possono essere acquisite le predette partecipazioni;
- b) **la riduzione di capitale** nonché la ripartizione di riserve o altri fondi costituiti con sovrapprezzi di emissione delle azioni o quote delle start-up innovative o delle società che investono prevalentemente in start-up innovative;
- c) **il recesso o l'esclusione degli investitori**;
- d) **la perdita di uno dei requisiti previsti** dall'art. 25, co 2, del D.L. 179/2012, da parte della start-up innovativa, secondo quanto risulta dal periodico aggiornamento della sezione del registro delle imprese del comma 8 dello stesso art. 25.

RIGO RP39 - TOTALE ONERI DEDUCIBILI

RP39 TOTALE ONERI E SPESE DEDUCIBILI

,00

Al **rigo RP39** va riportata la somma degli importi deducibili indicati nei rigi:

- da RP21 a RP26;
- nelle colonne 2 dei rigi da RP27 a RP30;
- nella colonna 3 del rigo RP31;
- nella colonna 4 del rigo RP32;
- nella colonna 3 del rigo RP33;
- nelle colonne 3, 4 e 5 del rigo RP34.

Questa somma deve essere **riportata nel rigo RN3**.

RN3 Oneri deducibili

,00

QUADRO RP SEZIONE III

SPESE PER INTERVENTI DI RECUPERO DEL PATRIMONIO EDILIZIO

Sezione III A Spese per interventi di recupero del patrimonio edilizio (detrazione d'imposta del 36%, del 41%, del 50% o del 65%)	2006 e 2012 (antisismico dal 2013 al 2015)			Situazioni particolari							Numero rate		Importo spesa	Importo rata	N. d'ordine immobile
	Anno			Codice fiscale	Interventi particolari	Codice	Anno	Ridetermina- zione rate	5	10					
	1	2	3		4	5	6	7	8	8	9	10	11		
RP41												,00	,00		
RP42												,00	,00		
RP43												,00	,00		
RP44												,00	,00		
RP45												,00	,00		
RP46												,00	,00		
RP47												,00	,00		
RP48	TOTALE RATE			Detrazione 41%	1	00	Detrazione 36%	2	00	Detrazione 50%	3	00	Detrazione 65%	4	00
				Righi col. 2 con codice 1			Righi col. 2 con codice 2 o non compilata			Righi con anno 2013/2015 o col. 2 con codice 3			Righi col. 2 con codice 4		

La sezione III del quadro RP è dedicata all'indicazione delle spese sostenute per **interventi di recupero del patrimonio edilizio** e per l'arredo degli immobili ristrutturati, per i quali spetta la detrazione del 36%. 41%, 50% o 65%.



La Legge di Stabilità 2015, Legge n. 190/2014 ha disposto la proroga al 31 dicembre 2015:

- della **detrazione del 50%** delle spese sostenute **nell'anno 2015** per gli **interventi di recupero del patrimonio edilizio** ex art. 16-bis, comma 1, del Tuir nel **limite massimo di euro 96.000**;
- della **detrazione del 50%** delle spese sostenute **nell'anno 2015** per l'**acquisto di mobili** finalizzati all'arredo di un immobile oggetto di ristrutturazione nonché di **grandi elettrodomestici rientranti nella categoria A+** (A per i forni). La detrazione spetta su un importo **massimo non superiore a € 10.000** ed è riconosciuta ai soggetti che usufruiscono della detrazione per interventi di recupero del patrimonio edilizio;
- della detrazione del **65% delle spese sostenute nell'anno 2015** fino ad un ammontare complessivo di **spesa non superiore ad € 96.000** per unità immobiliare per **le spese relative ad interventi finalizzati all'adozione di misure antisismiche** ex art. 16 bis comma 1 lett. i) del Tuir.

Inoltre la Legge di Stabilità per il 2015 ha **disposto**:

- **l'aumento della ritenuta** sui pagamenti effettuati con bonifico, dal **4% all'8%**;
- **l'allungamento da 6 a 18 mesi** il periodo entro il quale l'impresa costruttrice può cedere o assegnare l'unità immobiliare facente parte di un edificio ristrutturato, al fine di far godere all'acquirente della detrazione Irpef del **50% nel limite massimo di spesa di euro 96.000**.

STRUTTURA E COMPOSIZIONE DEL QUADRO

A seguito delle modifiche normative, la **sezione III del quadro RP** è stata suddivisa in tre sottosezioni:

- la **sezione III A**, in cui devono essere indicate le spese per interventi di recupero del patrimonio edilizio che beneficiano **delle detrazioni del 36%, del 41%, del 50% o del 65%**;
- la **sezione III B**, in cui devono essere indicati i dati catastali identificativi degli immobili e altri dati necessari per fruire delle detrazioni sui lavori iniziati a decorrere dal 2011;
- la nuova **sezione III C**, in cui devono essere indicate le spese per l'acquisto di mobili e di grandi elettrodomestici finalizzati all'arredo di un immobile oggetto di ristrutturazione, per le quali è riconosciuta una detrazione del 50%.

QUADRO NORMATIVO

L'agevolazione in oggetto è stata introdotta dall'art. 1, commi da 1 a 7 della L. 449/1997, con percentuale di detrazione del 41% delle spese sostenute limitatamente agli anni 1998 e 1999. Tale agevolazione è stata oggetto nel corso degli anni di continue proroghe che ne hanno modificato ed ampliato l'ambito di applicazione, la percentuale di detraibilità e gli importi massimi di spesa agevolabili.

Le Leggi finanziarie per il 2008, 2009 e 2010 hanno, di anno in anno, disposto:

- la **proroga fino al 31 dicembre 2012** della detrazione d'imposta del 36% per le spese sostenute per i lavori di recupero del patrimonio edilizio;
- la reintroduzione della detrazione d'imposta sulle spese sostenute per l'**acquisto di immobili ristrutturati** da imprese di costruzione o ristrutturazione o da cooperative edilizie che eseguano i lavori dal 1° gennaio 2008 al 31 dicembre 2012, e che vengano acquistati entro il 30 giugno 2013.

Tale agevolazione, infatti, non era stata prorogata per l'anno 2007.

Successivamente il Legislatore è nuovamente intervenuto con nuove, sostanziali modifiche alla materia:

- il **D.L. 70/2011** ha soppresso l'obbligo, per i lavori iniziati dopo il 14 maggio 2011, di inviare la **comunicazione di inizio lavori al centro operativo di Pescara**;
- il **D.L. 201/2011** ha introdotto l'art. 16-bis del Tuir, "Detrazione delle spese per interventi di recupero del patrimonio edilizio", rendendo "definitiva" l'agevolazione in esame;
- l'**art. 11 del D.L. 83/2012** ha aumentato al **50%** la detrazione per le spese sostenute dal 26 giugno 2012 al 30 giugno 2013. È stato, inoltre, aumentato il limite massimo di spesa agevolabile (da 48.000 euro a 96.000 euro);
- il **D.L. 63/2013, "Decreto energia"** pubblicato nella **G.U. n. 130 del 5 giugno 2013 ha disposto**:
 - la **proroga al 31/12/2013 della detrazione Irpef del 50%** delle spese sostenute per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio fino ad un ammontare complessivo non superiore a 96.000 euro per ciascuna unità immobiliare;
 - un'ulteriore **detrazione del 50%** per l'acquisto di **mobili e di grandi elettrodomestici di classe non inferiore alla A+ (A per i forni)**, finalizzati all'arredo di immobili oggetto di ristrutturazione. Per questi acquisti sono detraibili le **spese documentate e sostenute dal 6 giugno 2013** (data di entrata in vigore del decreto) al **31 dicembre 2013**. La detrazione va calcolata su un ammontare complessivo **non superiore ad € 10.000** e ripartita in 10 quote annuali di pari importo;
 - la **L. 90/2013 di conversione al D.L. 63/2013** ha poi introdotto la possibilità di usufruire della **detrazione dall'imposta lorda del 65%** fino ad un ammontare complessivo di **spesa non superiore ad € 96.000** per unità immobiliare per le spese relative ad interventi finalizzati all'**adozione di misure antisismiche** ex art. 16 bis comma 1 lett. i) del Tuir, le cui procedure autorizzatorie sono state attivate dopo l'entrata in vigore della legge di conversione al D.L. 63/2013 (quindi dal 5 agosto 2013) su edifici ricadenti nelle zone sismiche ad alta pericolosità definite tali dall'Ordinanza

del Presidente del Consiglio dei Ministri n. 3274 del 20 marzo 2003 e riferite a costruzioni adibite ad abitazione principale o ad attività produttive;

Le Leggi di stabilità 2014 (L. 147/2013) e 2015 (L. 190/2014) hanno prorogato le agevolazioni per le spese sostenute rispettivamente negli anni 2014 e 2015 per beneficiare:

- della **detrazione del 50%** per gli **interventi di recupero del patrimonio edilizio** ex art. 16-bis, comma 1, nel **limite massimo di 96.000 euro**;
- della **detrazione del 50%** per le spese sostenute per l'**acquisto di mobili finalizzati** all'arredo di un immobile oggetto di ristrutturazione nonché **di grandi elettrodomestici rientranti nella categoria A+ (A per i forni)**. La detrazione spetta su un importo **massimo non superiore a € 10.000** ed è riconosciuta ai soggetti che usufruiscono della detrazione per interventi di recupero del patrimonio edilizio;
- della **detrazione del 65%** fino ad un ammontare complessivo di spesa **non superiore ad € 96.000** per unità immobiliare per le spese relative ad interventi finalizzati **all'adozione di misure antisismiche** ex art. 16 bis comma 1 lett. i) del Tuir.

Inoltre la **Legge di Stabilità per il 2015 ha disposto:**

- l'**aumento della ritenuta** sui pagamenti effettuati con bonifico, **dal 4% all'8%**;
- l'**allungamento da 6 a 18 mesi** il periodo entro il quale l'impresa costruttrice può cedere o assegnare l'unità immobiliare facente parte di un edificio ristrutturato, al fine di far godere all'acquirente della detrazione Irpef del **50% nel limite massimo di spesa di euro 96.000**. Dal 2016 tale detrazione ritornerà a regime con aliquota del 36% e fino ad un tetto massimo di spesa di 48.000 euro.



La **Legge di Stabilità 2016 (L. 208/2015)** ha **prorogato** anche per l'anno **2016, mantenendo le aliquote potenziate del 50% e del 65%**, le detrazioni:

- per **le spese relative a interventi di recupero del patrimonio edilizio** (nella misura del 50%);
- per **le spese sostenute per l'acquisto di mobili e di grandi elettrodomestici di classe non inferiore alla A+, finalizzati all'arredo dell'immobile oggetto di ristrutturazione**, su un ammontare complessivo non superiore a 10.000 euro (nella misura del 50%);
- per **le spese relative agli interventi finalizzati al risparmio energetico** degli edifici (nella misura del 65%);
- per gli **interventi relativi all'adozione di misure antisismiche**, su edifici ricadenti nelle zone sismiche ad alta pericolosità (nella misura del 65%).

Inoltre ha disposto:

- la possibilità di fruire della **detrazione del 65%** anche per le spese sostenute per l'**acquisto, l'installazione e la messa in opera di dispositivi multimediali** per il controllo da remoto degli impianti di riscaldamento o produzione di acqua calda o di climatizzazione delle unità abitative;
- per le spese sostenute dal **1.1.2016 al 31.12.2016** per interventi di **riqualificazione energetica** di parti comuni degli edifici condominiali, i soggetti di cui all'articolo 11, comma 2, e all'articolo 13, comma 1, lettera a), e comma 5, lettera a), del Tuir, **in luogo della detrazione possono optare per la cessione del corrispondente credito ai fornitori che hanno effettuato i predetti interventi.**

SEZIONE III-A

Nella **sezione III – A del quadro RP** vanno indicate **le spese sostenute nell'anno 2015** o negli anni precedenti per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio e, in particolare:

- per la **ristrutturazione di immobili**;
- per l'**acquisto o all'assegnazione di immobili** facenti parte di **edifici ristrutturati**, se l'acquisto o l'assegnazione sono avvenuti entro determinate date.
- per **interventi relativi all'adozione di misure antisismiche** e all'esecuzione di opere per la messa in sicurezza statica (la detrazione d'imposta spettante è pari al 65%);
- per gli **interventi di manutenzione e salvaguardia dei boschi**, realizzati dal **2004 al 2006**. Tale agevolazione, infatti, a decorrere dall'anno 2007, non è stata più prorogata.

SPESE AGEVOLABILI

SPESE PER INTERVENTI DI RECUPERO DEL PATRIMONIO EDILIZIO

Ai sensi dell'art. **16 bis del Tuir**, possono beneficiare della detrazione d'imposta: gli **interventi di recupero del patrimonio edilizio**, di cui all'art. 3, lett. a), b), c), d), del D.P.R. 380/2001, gli interventi di manutenzione ordinaria, straordinaria, restauro e risanamento conservativo e quelli di ristrutturazione edilizia.



Gli interventi di manutenzione ordinaria di cui alla lettera a) dell'art. 3 del D.P.R. 380/2001 sono ammessi ai fini dell'agevolazione solo se riguardano parti comuni di edifici residenziali

TIPOLOGIA DI INTERVENTO	DEFINIZIONE ESEMPI
MANUTENZIONE ORDINARIA	Ai sensi dell' art. 3, comma 1, lett. a), del D.P.R. 380/2001 , gli interventi di manutenzione ordinaria sono quelli che riguardano la riparazione, il rinnovamento e la sostituzione delle finiture degli edifici e gli interventi per mantenere efficienti gli impianti tecnologici esistenti.
	Queste tipologie di intervento sono detraibili solo se effettuate su parti comuni di edifici residenziali.
	Le parti comuni interessate sono quelle indicate dall'art. 1117, numeri 1, 2 e 3 del Codice civile. Tra queste: il suolo su cui sorge l'edificio, le fondazioni, i muri maestri, i tetti e i lastrici solari, le scale, i portoni d'ingresso, i vestiboli, i portici, i cortili, tutte le parti dell'edificio necessarie all'uso comune, i locali per la portineria e per l'alloggio del portiere, gli ascensori, i pozzi, le cisterne, le fognature, eccetera. Gli stessi interventi, eseguiti sulle proprietà private o sulle loro pertinenze (garage, cantine, soffitte), non danno diritto ad alcuna agevolazione. La detrazione spetta ad ogni condomino in base alla quota millesimale.



I lavori di **sostituzione del pavimento** sono considerati manutenzione ordinaria, salvo che l'opera non risulti parte di un intervento più ampio agevolabile, come ad esempio la realizzazione di nuove mura divisorie e lo spostamento dei servizi.

MANUTENZIONE STRAORDINARIA	Come modificato dal D.L. 133/2014, sono considerati interventi di manutenzione straordinaria le opere e le modifiche necessarie per rinnovare e sostituire parti anche strutturali degli edifici e per realizzare ed integrare i servizi igienico/sanitari e tecnologici, sempre che non vadano a modificare la volumetria complessiva degli edifici e non comportino mutamenti delle destinazioni d'uso. Rientrano tra gli interventi di manutenzione straordinaria anche quelli consistenti nel frazionamento o accorpamento delle unità immobiliari con esecuzione di opere, anche se comportano la variazione delle superfici delle singole unità immobiliari nonché del carico urbanistico, a condizione che non sia modificata la volumetria complessiva degli edifici e si mantenga l'originaria destinazione d'uso.
RESTAURO E RISANAMENTO CONSERVATIVO	Ai sensi dell'art. 3, comma 1, lett. c), del D.P.R. 380/2001, sono tali gli interventi sistematici volti a conservare l'edificio e ad assicurarne la funzionalità, mediante un insieme di opere che consentano destinazioni d'uso dell'organismo edilizio con essi compatibili. Tali interventi comprendono: il consolidamento, il ripristino ed il rinnovo degli elementi costitutivi dell'edificio, l'inserimento degli elementi accessori e degli impianti richiesti dalle esigenze dell'uso, l'eliminazione degli elementi estranei all'organismo edilizio. Ad esempio, sono considerati interventi di restauro e risanamento conservativo, quelli: • mirati all'eliminazione e alla prevenzione di situazioni di degrado; • di adeguamento delle altezze dei solai nel rispetto delle volumetrie esistenti; • di apertura di finestre per esigenze di areazione dei locali; • di innovazione delle strutture verticali e orizzontali; • di rinnovazione completa del tetto; • di rifacimento delle pareti perimetrali.
INTERVENTI DI RISTRUTTURAZIONE EDILIZIA	Ai sensi dell'art. 3, comma 1, lett. d), del D.P.R. 380/2001, sono interventi di ristrutturazione edilizia quegli interventi sistematici di trasformazione dell'edificio che non devono, però, portare alla totale demolizione dello stesso. Attraverso queste opere è possibile aumentare la superficie utile, ma non il volume preesistente degli edifici. Sono tali, ad esempio, gli interventi per la trasformazione dei locali accessori in locali residenziali, gli interventi di ampliamento delle superfici o la riorganizzazione distributiva degli edifici e delle unità immobiliari.



Riguardo agli interventi di **ristrutturazione edilizia** ammessi al beneficio della detrazione fiscale l'Agenzia delle Entrate ha chiarito, nella **C.M. 39/E/2010** che:

- per la **demolizione e ricostruzione con ampliamento**, la **detrazione non spetta** in quanto l'intervento si considera, nel suo complesso, una "nuova costruzione";
- se la ristrutturazione avviene **senza demolire l'edificio esistente** e con ampliamento dello stesso, la **detrazione spetta solo per le spese riguardanti la parte esistente** in quanto l'ampliamento configura, comunque, una "nuova costruzione".

Questi stessi criteri si applicano anche agli interventi di ampliamento previsti in attuazione del cosiddetto Piano Casa, come chiarito anche nella R.M. 4/E/2011.

ULTERIORI INTERVENTI AGEVOLABILI

Ulteriori interventi possono godere delle detrazioni in oggetto, in particolare:

- lavori finalizzati all'**eliminazione delle barriere architettoniche** aventi ad oggetto ascensori e montacarichi;
- opere finalizzate alla **cablatura degli edifici**;
- opere finalizzate al **contenimento dell'inquinamento acustico**;
- opere **finalizzate al risparmio energetico**, compresa l'installazione di impianti basati sull'impiego di fonti rinnovabili di energia, tra le quali rientrano gli impianti fotovoltaici per la produzione di energia elettrica;
- interventi **di messa a norma** degli edifici;
- opere interne;
- opere finalizzate alla **prevenzione di atti illeciti da parte di terzi**;

ATTI ILLECITI

Per "**atti illeciti**" si intendono quelli **penalmente illeciti** (per esempio, furto, aggressione, sequestro di persona e ogni altro reato la cui realizzazione comporti la lesione di diritti giuridicamente protetti).

In questi casi, **la detrazione è applicabile unicamente alle spese sostenute per realizzare interventi sugli immobili. Non rientra nell'agevolazione, per esempio, il contratto stipulato con un istituto di vigilanza.**

A titolo esemplificativo, rientrano tra queste misure:

- rafforzamento, sostituzione o installazione di cancellate o recinzioni murarie degli edifici;
- apposizione di grate sulle finestre o loro sostituzione;
- porte blindate o rinforzate;
- apposizione o sostituzione di serrature, lucchetti, catenacci, spioncini;
- installazione di rilevatori di apertura e di effrazione sui serramenti;
- apposizione di saracinesche;
- tapparelle metalliche con bloccaggi;
- vetri antisfondamento;
- casseforti a muro;
- fotocamere o cineprese collegate con centri di vigilanza privati;
- apparecchi rilevatori di prevenzione antifurto e relative centraline;
- opere finalizzate **alla prevenzione di infortuni domestici**;

SICUREZZA DOMESTICA

Con riferimento **alla sicurezza domestica**, il semplice **acquisto**, anche a fini sostitutivi, **di apparecchiature o elettrodomestici dotati di meccanismi di sicurezza non dà diritto** alla detrazione, in quanto tale fattispecie non integra un intervento sugli immobili (per esempio, non spetta alcuna detrazione per l'acquisto di una cucina a spegnimento automatico che sostituisca una tradizionale cucina a gas).

L'agevolazione compete, invece, per la riparazione **di impianti insicuri realizzati su immobili**, ad esempio **la sostituzione del tubo del gas o la riparazione di una presa mal funzionante**. Rientrano, inoltre, tra le opere agevolabili anche: **l'installazione di apparecchi di rilevazione di presenza di gas inerti, il montaggio di vetri antifurto e l'installazione del corrimano**.

- **realizzazione di parcheggi pertinenziali**;
- **interventi di bonifica dall'amianto**;
- **acquisto di immobili ristrutturati** da impresa di costruzione o di ristrutturazione o da cooperativa edilizia;

- interventi necessari **per la ricostruzione o ripristino di immobili** danneggiati a causa di eventi calamitosi a condizione che sia stato dichiarato lo stato di emergenza;
- **interventi per la realizzazione di ogni strumento** che, attraverso la comunicazione, la robotica e ogni altro mezzo di tecnologia più avanzata, sia **idoneo a favorire la mobilità interna ed esterna all'abitazione** per le persone portatrici di **handicap gravi**, ai sensi dell'articolo 3, comma 3, della legge 104/1992;
- **opere finalizzate alla sicurezza statica ed antisismica.**

DETRAZIONE PER MISURE ANTISISMICHE

L'art. 16-bis, comma 1, lett. I), del Tuir, **prevede** che possano godere della **detrazione del 36 – 50%** anche gli interventi relativi all'adozione di misure antisismiche con particolare riguardo all'esecuzione di opere per la messa in sicurezza statica, in particolare sulle parti strutturali.

Per quanto riguarda l'ambito di applicazione della norma, la **C.M. 29/E/2013** ha precisato che deve trattarsi di interventi per l'esecuzione di opere:

- per la **messa in sicurezza statica**, in particolare **sulle parti strutturali**;
- **per la redazione della documentazione obbligatoria atta a comprovare** la sicurezza statica del patrimonio edilizio;
- per la **realizzazione degli interventi necessari al rilascio** della suddetta documentazione.

Gli interventi relativi all'adozione di misure antisismiche e all'esecuzione di opere per la messa in sicurezza statica **devono essere realizzati sulle parti strutturali** degli edifici o complessi di edifici collegati strutturalmente, comprendere interi edifici e, ove riguardino i centri storici, devono essere eseguiti sulla base di progetti unitari e non su singole unità immobiliari.

Si tratta di interventi che devono riguardare spese sostenute per costruzioni **adibite ad abitazione principale** o ad **attività produttive** che ricadono **nelle zone sismiche ad alta pericolosità** (zone 1 e 2), di cui all'OPCM 20.3.2003 n. 3274.

L'art. 16, **comma 1-bis del D.L. 63/2013**, aggiunto in sede di conversione, ha stabilito, inoltre, che con riferimento a **tali tipologie di interventi** (finalizzati all'adozione di misure antisismiche - ex. art 16 bis comma 1 lett. I) del Tuir) le **cui procedure autorizzative sono state attivate dal 05/08/2013** (dopo l'entrata in vigore della legge di conversione n. 90/2013), **possono beneficiare della detrazione potenziata del 65% (da ripartire in 10 quote annuali), fino ad un ammontare complessivo non superiore a 96.000,00 euro per unità immobiliare. L'agevolazione potenziata al 65% spetta per le spese sostenute fino al 31.12.2013.**

Per quanto riguarda i **soggetti** beneficiari della detrazione, la **C.M.29/E/2013** ha precisato che l'agevolazione può essere fruita **dai soggetti passivi irpef ed Ires che:**

- **abbiano sostenuto le spese;**
- **possiedano o detengano** l'immobile in **base ad un titolo idoneo** (diritto di proprietà o altro diritto reale, contratto di locazione o altro diritto personale di godimento).

Infine, precisa ancora l'Agenzia, nel caso **in cui un unico edificio localizzato in una zona sismica ad alta pericolosità** che comprenda **unità immobiliari destinate ad attività produttive, ad abitazioni principali, nonché ad altre abitazioni:**

- **l'aliquota del 65%** potrà essere fruita solo per le spese sostenute fino al 31 dicembre 2013, riferite alle unità immobiliari destinate **ad attività produttive e ad abitazione principale;**
- l'aliquota del **50%** potrà essere applicata per **le altre unità immobiliari** residenziali, anche ad uso promiscuo, nei casi in cui le spese siano sostenute da soggetti che possono avvalersi della detrazione dall'Irpef di cui all'art. 16-bis, del Tuir.

La detrazione, con l'aliquota potenziata del **65%** fino ad un ammontare complessivo di **spesa non superiore a 96.000** euro per unità immobiliare è stata dapprima prorogata fino al **31 dicembre 2014** dalla L.

147/2013 (Legge di Stabilità 2014), poi prorogata fino al **31 dicembre 2015** dalla L. 190/2014 (Legge di Stabilità 2015).



La Legge di stabilità 2016 ha disposto una nuova proroga fino al 31/12/2016.

TIPOLOGIE DI SPESE AMESSE IN DETRAZIONE

Le spese sostenute che danno diritto alla detrazione sono riferite a:

- progettazione dei lavori;
- acquisto dei materiali;
- esecuzione dei lavori;
- altre prestazioni professionali richieste dal tipo d'intervento;
- relazione di conformità degli stessi alle leggi vigenti;
- perizie e sopralluoghi;
- imposta sul valore aggiunto, imposta di bollo e diritti pagati per le concessioni, le autorizzazioni, le denunce di inizio lavori;
- oneri di urbanizzazione;
- redazione della documentazione obbligatoria atta a comprovare la sicurezza statica del patrimonio edilizio;
- altri eventuali costi strettamente inerenti la realizzazione degli interventi e gli adempimenti posti dal regolamento di attuazione, D.M. n. 41/1998;
- messa a norma degli edifici, ai sensi del D.M. 37/2008, per gli impianti elettrici, e delle norme UNI-CIG, per gli impianti a metano.



C.M. 57/E/1998: non possono godere della detrazione in oggetto gli interessi per mutui contratti per la realizzazione di questi interventi.

R.M. 84/E/2007: non possono usufruire della detrazione i lavori di collettamento della rete fognaria o di sistemazione della rete idrica tanto meno se realizzati da un consorzio tra proprietari di immobili senza le caratteristiche del condominio.

R.M. 229/E/2009: la **TOSAP** (Tassa occupazione suolo pubblico) relativa all'area necessaria per l'impianto dei ponteggi può essere computata nelle spese sulle quali calcolare la detrazione d'imposta del 36%.



Non possono usufruire della detrazione le spese sostenute per il trasloco e l'affitto del locale per custodire temporaneamente i mobili durante il periodo di effettuazione degli interventi di recupero del patrimonio edilizio.



R.M. 118/E/2014: La redazione **dell'atto notarile** di vincolo unilaterale non costituisce un atto necessario alla realizzazione degli interventi edilizi cui è subordinato il rilascio del permesso di costruire, ma è un atto avente una finalità diversa, *ovvero quella di rendere la parte di sottotetto esistente "pertinenza" dell'unità immobiliare principale*. Tale atto è funzionale alla riduzione del **contributo da corrispondere per il rilascio della concessione edilizia, contributo commisurato agli oneri di urbanizzazione ed al costo di costruzione**, deducibile quale onere strettamente connesso all'intervento edilizio. Si ritiene che **il costo sostenuto per la redazione dell'atto notarile di costituzione del vincolo pertinenziale, in quanto rilevante per la determinazione dell'importo di detto contributo deducibile, debba seguirne il medesimo regime fiscale ed essere ammesso in detrazione**.



La **C.M. 39/E/2010** ha precisato che **non spetta la detrazione** quando si effettua un intervento di demolizione e ricostruzione con ampliamento, poiché qualificabile come nuova costruzione.

La detrazione è ammessa, invece, nel caso di ristrutturazione senza demolizione dell'esistente e di ampliamento, ma solo relativamente alle spese sostenute per la parte preesistente. Nonostante questo chiarimento sia stato espresso in relazione alle spese con detrazione al **55%**, si ritiene possa rimanere valido anche per le spese con detrazione al **36%**, come del resto confermato dalla **R.M. 4/E/2011**.

TIPOLOGIE DI IMMOBILI

Possono fruire della detrazione **Irpef del 36%, del 41%, del 50% o del 65%**, tutti gli interventi specificatamente individuati, effettuati su **edifici residenziali** (rimangono esclusi, pertanto, gli edifici a destinazione produttiva, commerciale e direzionale), che **siano iscritti in catasto** (o per i quali sia stato richiesto l'accatastamento), **ubicati nel territorio dello Stato** e per i quali si è in regola con il pagamento dell'**ICI/Imu**. Sono ammessi ad usufruire della detrazione prevista del **36%, del 41%, del 50% o del 65%**, tutti gli interventi di recupero del patrimonio edilizio effettuati su singole unità immobiliari di qualsiasi categoria catastale e relative pertinenze e su parti comuni di edifici residenziali, così come definite dall'art. 1117, n. 1, n. 2, n. 3, del codice civile.



È stata riconosciuta la possibilità di **usufruire della detrazione** per lavori di ristrutturazione di un **immobile accatastato come ufficio** che, a seguito di ristrutturazione, **viene trasformato in due unità di civile abitazione con conseguente variazione della categoria catastale**. Sul punto l'Agenzia ha confermato la possibilità di usufruire della detrazione, a condizione che nel provvedimento amministrativo che autorizza i lavori risulti chiaramente che i lavori che saranno effettuati comportano il cambio d'uso del fabbricato, da ufficio ad abitazione.



R.M. 7/E/2010: l'Agenzia delle entrate ha chiarito che, ai fini dell'individuazione delle parti comuni degli edifici, deve essere preso a riferimento il Decreto 18 febbraio 1998 n.41. Tale Decreto, fa un generico rinvio all'art. 1117 del codice civile, senza specificare i numeri contenuti in tale articolo.

Pertanto, saranno oggetto di agevolazione gli interventi realizzati su tutte le parti condominiali menzionate dall'art. 1117, nn. 1,2,3.

Lo stesso art. 16-bis del Tuir, nell'elencare gli interventi agevolabili, riporta anche quelli effettuati sulle parti comuni di edificio residenziale, di cui all'art. 1117 del codice civile e non solo quelli di cui al comma 1.

Per le **singole abitazioni** (comprese le unità immobiliari residenziali di qualsiasi categoria catastale, anche rurale), **sono esclusi gli interventi di manutenzione ordinaria.**



Se gli interventi sono stati eseguiti su **immobili storici e artistici**, di cui al D.Lgs. 42/2004, è possibile fruire **anche della detrazione del 19%** (ridotta del 50%) per le spese sostenute.



INTERVENTI SU PERTINENZE

L'agevolazione si applica anche per gli interventi effettuati sulle strutture e sulle aree pertinenziali dell'immobile principale. Tuttavia, il limite di spesa massimo agevolabile va inteso complessivamente per l'unità immobiliare a destinazione abitativa e le relative pertinenze.

ACQUISTO DI IMMOBILE RISTRUTTURATO

L'art. 16- bis, comma 3, del Tuir prevede la **detrazione d'imposta** sulle spese **sostenute per l'acquisto o assegnazione di unità immobiliari** facenti parte di un edificio interamente sottoposto **ad interventi di restauro e risanamento conservativo e di ristrutturazione edilizia**, eseguiti **da imprese di costruzione o ristrutturazione** o da **cooperative edilizie**, a condizione che le stesse provvedano alla successiva alienazione o assegnazione dell'immobile, entro uno specifico termine.



Con la Legge di Stabilità 2015 (Legge n. 190/2014) è stato allungato il termine **da 6 mesi a 18 mesi** dal termine dei lavori entro il quale l'impresa costruttrice o la cooperativa edilizia può provvedere alla cessione o all'assegnazione dell'immobile ristrutturato.

Come chiarito anche nella **C.M. 29/E/2013**, se le spese **per l'acquisto dell'immobile** sono state sostenute **dal 26 giugno 2012 al 31 dicembre 2013**, la detrazione spetta nella misura del **50%**. L'acquirente o l'assegnatario dell'immobile dovrà, pertanto, calcolare la detrazione, indipendentemente dal valore degli interventi eseguiti, su un importo forfetario pari **al 25% del prezzo di vendita o di assegnazione**, entro **l'importo massimo di 96.000 euro**.

Con riferimento alla **proroga** della detrazione in oggetto anche per l'anno 2014 con l'aliquota potenziata

al **50%** e al limite di spesa di **96.000 euro** l'Agenzia delle Entrate, già nella **citata C.M. 29/E/2013** ha precisato che l'innalzamento della percentuale di detrazione dal 36% al 50% e l'incremento delle spese ammissibili da euro 48.000 a euro 96.000 si applicano anche alle spese sostenute per gli interventi di cui **comma 3 del art. 16-bis del Tuir**, assunte in misura pari al 25% del prezzo di acquisto o di assegnazione dell'unità immobiliare.

Ciò in quanto *“gli interventi oggetto del comma 3 (restauro e risanamento conservativo o ristrutturazione edilizia) coincidono con quelli ammissibili alla detrazione in base al comma 1 (in particolare alle lett. a e b), così come sono i medesimi l'aliquota applicabile e l'importo massimo della spesa ammissibile”*.

Considerato che la disposizione contenuta nella Finanziaria 2014 stabilisce che “ferme restando le ulteriori disposizioni contenute nell'articolo 16-bis” si ritiene che anche per l'acquisto o l'assegnazione di immobili ristrutturati spetti la detrazione nella misura del 50% e fino a 96.000 euro per le fattispecie in esame.

A conferma di ciò le istruzioni alla compilazione del modello 730 indicano che per le spese sostenute **dal 26 giugno 2012 al 31 dicembre 2015** la detrazione spetta all'acquirente o assegnatario nella misura del **50%**. L'importo pari al 25% del prezzo di acquisto o assegnazione non può superare il limite di 96.000 euro.



La Finanziaria per il 2007 non aveva prorogato tale agevolazione per l'anno 2007 (nella norma mancava il richiamo al relativo riferimento normativo).



- Il limite di spesa su cui applicare la percentuale va riferito solo **alla singola unità immobiliare**. Quindi, se più persone hanno diritto alla detrazione (comproprietari ecc.), il limite di spesa va ripartito tra loro.
- **Gli acconti**, per i quali si è usufruito in anni precedenti della detrazione, concorrono al raggiungimento del limite massimo. Pertanto, nell'anno in cui viene stipulato il rogito, l'ammontare sul quale calcolare la detrazione sarà costituito dal limite massimo diminuito degli acconti già considerati, per il riconoscimento del beneficio.



Come precisato nella C.M. 24/E/2004:

- nel caso in cui con lo stesso atto vengano **acquistate più unità immobiliari** classificate catastalmente ad uso abitativo, il limite massimo di spesa agevolabile (48.000 euro) va riferito a ciascuna unità abitativa. Pertanto, nel caso di acquisto di due immobili è possibile beneficiare della detrazione nel limite di complessivi 96.000 euro.
- se due soggetti acquistano, l'uno **la nuda proprietà**, e l'altro **l'usufrutto dell'immobile ristrutturato**, la detrazione deve essere ripartita in base al costo d'acquisto sostenuto, nel limite di 48.000 euro, riferito a ciascun contribuente. **Pertanto, si deve considerare il costo riferibile all'acquisto della nuda proprietà e all'acquisto dell'usufrutto.**

SOGGETTI AMMESSI

La detrazione del 36%, 41%, 50%, 65% spetta **a tutti i soggetti passivi Irpef** che siano **residenti** nel territorio dello Stato ovvero **non residenti, che possiedano o detengano** l'immobile sul quale sono stati effettuati gli interventi di recupero edilizio.

Pertanto, i soggetti ammessi ad usufruire della detrazione in oggetto sono:

- il titolare del **diritto di proprietà**;
- il titolare di un **diritto reale**, quale l'usufrutto (previa autorizzazione del nudo proprietario), il diritto d'uso o il diritto di abitazione;
- **l'inquilino**;
- **il comodatario**;
- soci di cooperative a proprietà indivisa, assegnatari di alloggi;
- soci di cooperative a proprietà divisa, assegnatari di alloggi, anche se non ancora titolari di mutuo individuale;
- **imprenditori individuali**, purché l'immobile oggetto dell'intervento non sia strumentale all'esercizio d'impresa né sia immobile merce.



Per beneficiare della detrazione l'inquilino e il comodatario, in qualità di detentori devono essere in possesso di una dichiarazione rilasciata dal possessore dell'immobile.

CASI PARTICOLARI

- Se le abitazioni nelle quali vengono effettuati gli interventi **sono adibite promiscuamente ad attività d'impresa o professionale, la detrazione spetta al 50%.**
- Nel caso di spese sostenute **da società semplici, società di persone (s.n.c., s.a.s.) e da associazioni professionali**, la detrazione spetta ai soci o agli associati in rapporto alla quota di partecipazione agli utili.

Le spese sostenute dovranno essere indicate nel quadro RP e nel quadro RN del modello Unico Società di persone.



FAMILIARE CONVIVENTE

Come precisato dalla **R.M. 184/E/2002**, la detrazione compete anche al **familiare convivente** del possessore o detentore o comodatario dell'immobile a condizione che siano a carico del familiare convivente, riguardo le spese dei lavori sostenute già all'avvio della procedura (in sede di comunicazione di inizio lavori) e a condizione che **le fatture ed i bonifici siano a lui intestati**. È necessario, inoltre, che i lavori siano effettuati su uno degli immobili in cui, di fatto, si esplica la convivenza. Non è richiesto, invece, che l'immobile costituisca l'abitazione principale del possessore o detentore dell'immobile e del familiare convivente.

FAMILIARE CONVIVENTE E DOCUMENTAZIONE

Già con la **C.M. 20/E/2011** l'Agenzia delle Entrate **aveva riconosciuto la possibilità**

di usufruire della detrazione sulla spesa di ristrutturazione edilizia sostenuta al **familiare convivente non intestatario della fattura e/o dei bonifici**, secondo il principio che il beneficio deve essere riconosciuto al soggetto che ha **effettivamente sostenuto l'onere**. Pertanto, nel caso in cui la **fattura e il bonifico siano intestati ad un solo soggetto** mentre la spesa di ristrutturazione è sostenuta da **entrambi**, la **detrazione spetta anche a colui che non risulti indicato nei documenti** (fatture e bonifici), a condizione che nella fattura venga annotata la percentuale di spesa da quest'ultimo sostenuta.

Al riguardo la **C.M. 11/E/2014** ha precisato che l'annotazione sui documenti della percentuale di spesa sostenuta deve essere effettuata **fin dal primo anno di fruizione del beneficio e che il comportamento dei contribuenti deve essere coerente con detta annotazione**. È **esclusa** la possibilità di modificare, nei periodi d'imposta successivi, la ripartizione della spesa sostenuta.

Inoltre l'Agenzia precisa che **non è richiesta l'indicazione del codice fiscale** nell'apposito campo in quanto limitato ai lavori su parti comuni condominiali, agli interventi sostenuti da parte dei soggetti di cui all'art. 5 del Tuir e all'acquisto di immobile ristrutturato.

PROMISSARIO ACQUIRENTE

La detrazione può spettare anche al futuro acquirente se:

- il preliminare di compravendita dell'immobile sia regolarmente registrato;
- questi abbia fatto eseguire a proprie spese gli interventi di recupero del patrimonio edilizio;
- questi sia stato immesso nel possesso dell'immobile.



La detrazione può essere richiesta anche **dal soggetto che esegue in proprio** i lavori sull'immobile, **limitatamente, però, alle spese di acquisto dei materiali utilizzati**.

LIMITI DI SPESA E PERCENTUALE DI DETRAZIONE

A seguito delle modifiche introdotte dal **D.L. 83/2012**, per le spese sostenute dal **26/06/2012 al 30/06/2013** in relazione a tali interventi, la percentuale di detrazione è stata elevata **dal 36% al 50%** e l'ammontare massimo delle spese rilevanti è stato incrementato **a 96.000,00 euro (da 48.000,00 euro)**. Il **D.L. 63/2013** ha **prorogato tali agevolazioni (percentuale di detrazione 50% e ammontare massimo delle spese agevolabili a 96.000,00 euro) fino al 31/12/2013**, mentre le **Leggi di Stabilità 2014, 2015 e 2016 hanno prorogato tali agevolazioni fino al 31/12/2016** (detrazione al 50% e limite di spesa a 96.000 euro). I limiti di spesa su cui possono essere applicate le percentuali di detrazione (spese sostenute nell'anno ed effettivamente rimaste a carico del contribuente secondo **il criterio di cassa**), ammontano a:

PERIODO	% DETRAZIONE	SPESA AGEVOLABILE
2003, 2004, 2005	36%	€ 48.000
Dal 01/01/2006 al 30/09/2006	41%	€ 48.000

QUADRO RP SEZIONE III – SPESE PER INTERVENTI DI RECUPERO DEL PATRIMONIO EDILIZIO

Sezione III-A

PERIODO	% DETRAZIONE	SPESA AGEVOLABILE
Dal 01/10/2006 al 31/12/2006	36%	€ 48.000
2007, 2008, 2009, 2010, 2011	36%	€ 48.000
Dal 01/01/2012 al 25/06/2012	36%	€ 48.000
Dal 25/06/2012 al 30/06/2013	50%	€ 96.000
Dal 01/07/2013 al 31/12/2013	50%	€ 96.000
Dal 01/01/2014 al 31/12/2014	50%	€ 96.000
Dal 01/01/2015 al 31/12/2015	50%	€ 96.000
Dal 01/01/2016 al 31/12/2016	50%	€ 96.000

La **Legge di stabilità 2016** ha ulteriormente prorogato la detrazione anche per tutto il **2016**, confermando l'aliquota del 50% e il limite di spesa massimo di € 96.000



- Per l'anno **2012** la detrazione **del 50%** spetta per le spese sostenute **dal 26 giugno 2012 al 31 dicembre 2012, nel limite di 96.000 euro, al netto delle spese sostenute fino al 25 giugno 2012, nel limite di 48.000 euro;**
- per le spese sostenute dal **1 gennaio 2013 al 31 dicembre 2015**, la detrazione spetta sempre entro il limite massimo di 96.000 euro, anche in caso di mera prosecuzione delle spese sostenute in anni precedenti.

La tabelle che seguono riassumono le percentuali di detrazione e i limiti di spesa per ciascuna annualità, relativamente a:

- interventi di recupero del patrimonio edilizio;
- acquisto di immobili ristrutturati;
- salvaguardia di aree boschive,

per le varie annualità che possono interessare la compilazione del modello:

- Interventi di recupero del patrimonio edilizio

	2004/2005		2006		01/01/2007 25/06/2012		25/06/2012 31/12/2013		01/01/2014 31/12/2015	
	% Detraz.	Limite spesa	% Detraz.	Limite spesa	% Detraz.	Limite spesa	% Detraz.	Limite spesa	% Detraz.	Limite spesa
Recupero patrimonio edilizio	36%	48.000	36%* 41%*	48.000	36%	48.000	50%	96.000	50%	96.000

*Per le fatture emesse nel periodo dal 01/01/2006 al 30/09/2009: 41%

*Per le fatture emesse nel periodo dal 01/10/2006 al 31/12/2006: 36%

• Acquisto di immobile ristrutturato

	2005		2006		01/01/2008 25/06/2012		26/06/2012 31/12/2013		01/01/2014 31/12/2015	
	% Detraz.	Limite spesa	% Detraz.	Limite spesa	% Detraz.	Limite spesa	% Detraz.	Limite spesa	% Detraz.	Limite spesa
Acquisto di immobili ristrutturati	36%	48.000 77.469*	36%** 41%**	48.000	36%	48.000	50%	96.000	50%	96.000

*Se l'immobile è stato ristrutturato entro il 2002 e alienato entro il 30/06/2003

**Se il rogito è avvenuto dal 01/01/2006 al 30/09/2009: 41%

** Se il rogito è avvenuto nel periodo dal 01/10/2006 al 31/12/2006: 36%

• Salvaguardia di aree boschive

	2005		2006		2007/2012		2013	
	% Detraz.	Limite spesa	% Detraz.	Limite spesa	% Detraz.	Limite spesa	% Detra	Limite spesa
Salvaguardia aree boschive	36%	100.000	36%	100.000	-	-	-	-



APPROFONDIMENTI

PROSECUZIONE DI INTERVENTI INIZIATI IN ANNI PRECEDENTI

Se **gli interventi consistono nella prosecuzione di lavori iniziati negli anni precedenti sulla stessa unità immobiliare**, per determinare il limite massimo delle spese detraibili occorre tenere conto di quelle già sostenute negli anni passati. In particolare, nel caso di interventi iniziati **prima del 26 giugno 2012 e proseguiti negli anni successivi**, la detrazione **del 50% spetta** per le spese sostenute dal 26 giugno 2012 al 31 dicembre 2014 nel limite di 96.000 euro, **al netto delle spese sostenute fino al 25 giugno 2012**, nel limite di 48.000 euro.

In sostanza, nel caso in cui nel medesimo anno si effettuino nuovi interventi come prosecuzione di altri iniziati in esercizi precedenti, il limite massimo agevolabile va considerato complessivamente.



ESEMPIO

Si ipotizzi che un contribuente abbia sostenuto:

- nell'anno 2012 spese pari a 10.000 euro (prima del 25/06/2012);
- nell'anno 2013 spese in prosecuzione del medesimo intervento pari a 10.000 euro;

- nell'anno 2014 spese in prosecuzione del medesimo intervento pari a 30.000 euro;
 - nell'anno 2015 spese in prosecuzione del medesimo intervento pari a 60.000 euro.
- Nella dichiarazione dei redditi relativa all'anno 2015 potrà portare in detrazione un importo pari alla differenza tra:

€ 96.000 (limite massimo) - € 50.000 (somma complessivamente sostenuta negli anni 2012, 2013 e 2014) = € **46.000**

Tale valore corrisponde alla differenza tra il limite di spesa massimo agevolabile per ciascun intervento e quanto già sostenuto nel corso del 2012, del 2013 e del 2014. Non potrà quindi beneficiare della detrazione su tutta la spesa sostenuta nel 2015.



LIMITE DI SPESA ED AUTONOMIA DEGLI INTERVENTI EDILIZI

L'Agenzia delle Entrate, nella **C.M. 17/E/2015** ha fornito alcuni chiarimenti in merito alla possibilità di usufruire della detrazione per più interventi effettuati sul medesimo immobile.

In particolare, premesso che:

- in base al comma 1 dell'art. 16-bis del Tuir, il limite di spesa ammissibile previsto per i suddetti interventi è **annuale** e riguarda il **singolo immobile** interessato dagli interventi medesimi;
- in caso di interventi che consistano **nella mera prosecuzione** di interventi iniziati in anni precedenti, il comma 4 del medesimo articolo prevede che *“ai fini del computo del limite massimo delle spese ammesse a fruire della detrazione si tiene conto anche delle spese sostenute negli stessi anni”*,

L'Agenzia **ha chiarito** che questo **ulteriore vincolo non si applica agli interventi autonomi**, ossia non di mera prosecuzione, fermo restando che per gli interventi autonomi effettuati nel medesimo anno deve essere rispettato il limite annuale di spesa ammissibile.

L'autonoma configurabilità dell'intervento è subordinata ad **elementi riscontrabili** in via di fatto oltre che, ove richiesto, **all'espletamento degli adempimenti amministrativi** relativi all'attività edilizia, quali la denuncia di inizio attività ed il collaudo dell'opera o la dichiarazione di fine lavori. L'intervento per essere considerato autonomamente detraibile, rispetto a quelli eseguiti in anni precedenti sulla medesima unità immobiliare, deve essere anche autonomamente certificato dalla documentazione richiesta dalla normativa vigente.

Dato che la norma **non prevede** che debba trascorrere un periodo di tempo minimo tra i diversi interventi di recupero del patrimonio edilizio per poter beneficiare nuovamente della detrazione, se su un immobile già oggetto di interventi di recupero edilizio negli anni precedenti, **sia effettuata una nuova ristrutturazione** che non consista nella mera prosecuzione degli interventi già realizzati, il contribuente **potrà avvalersi della detrazione** nei limiti in vigore al momento dei bonifici di pagamento.

SOSTENIMENTO DELLA SPESA DA PARTE DI PIÙ SOGGETTI

Per le spese sostenute dal 1° ottobre 2006, il limite di spesa su cui applicare la percentuale **va riferito alla singola unità immobiliare** sulla quale sono stati effettuati gli interventi di recupero. In caso di più soggetti aventi diritto alla detrazione (comproprietari, ecc.), il limite di spesa di 48.000 euro o 96.000 euro va ripartito tra gli stessi, indipendentemente dalle **quote di proprietà, sulla base della percentuale di sostenimento della spesa da parte di ognuno di essi.**

Diversamente, come chiarito **nella C.M. 20/E/2011**, nel caso di **acquisto di immobile ristrutturato** da parte di più soggetti aventi il diritto alla detrazione, **il limite di spesa agevolabile va ripartito tra gli aventi diritto sulla base delle quote di proprietà.**



INTERVENTI SU PARTI COMUNI

Come precisato nella **R.M. 206/E/2007**, in caso di lavori di ristrutturazione su parti comuni di un edificio e di contemporanei lavori di ristrutturazione su un appartamento facente parte dello stesso edificio, il limite massimo di spesa, di 48.000 euro, si considera separatamente per i due interventi.

ACQUISTO DI BOX O POSTI AUTO PERTINENZIALI

Possono usufruire della detrazione anche **gli acquirenti di box o posti auto pertinenziali già realizzati**. Tuttavia, la detrazione compete esclusivamente con riferimento alle spese sostenute per la realizzazione, sempreché le stesse siano comprovate da attestazione rilasciata dal venditore.

Condizione essenziale per usufruire dell'agevolazione è, comunque, la sussistenza del vincolo pertinenziale tra l'abitazione e il box e che il prezzo di acquisto risultante dall'atto di compravendita sia pagato tramite bonifico bancario.

Nel caso in cui **l'atto definitivo di acquisto** sia stipulato successivamente al versamento **di eventuali acconti**, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che, in relazione ai pagamenti effettuati con bonifico bancario o postale, **la detrazione d'imposta spetta solo se è stato regolarmente registrato un compromesso di vendita dal quale risulti la sussistenza del vincolo pertinenziale tra l'edificio abitativo e il box**.

Se **manca un preliminare** di acquisto registrato, **eventuali pagamenti effettuati con bonifico prima della stipulazione dell'atto notarile non sono ammessi in detrazione**. In questo caso, infatti, al momento del pagamento non è ancora riscontrabile l'effettiva sussistenza del vincolo pertinenziale richiesto dalla norma. Tale condizione può essere considerata integrata nell'ipotesi particolare in cui il bonifico viene effettuato nello stesso giorno in cui si stipula l'atto, ma in un orario antecedente a quello della stipula stessa.



Nella **C.M. 11/E/2014** l'Agenzia delle entrate ha chiarito che nel caso in cui madre e figlia che risultino conviventi e procedano all'acquisto di un box pertinenziale e la fattura per l'acquisto venga emessa a nome della figlia proprietaria, ma il bonifico venga eseguito dalla madre, che ha sostenuto la spesa, **la detrazione compete al soggetto, familiare convivente, che ha effettivamente sostenuto la spesa**, attestando sulla fattura che le spese per gli interventi agevolabili sono dallo stesso sostenute ed effettivamente rimaste a carico.

PERTINENZE

La **R.M. 181/E/2008** ha chiarito che per i lavori di ristrutturazione edilizia eseguiti sia su un'abitazione che sulla relativa pertinenza, anche se accatastate separatamente, spetta un unico limite massimo di spesa di 48.000 euro, su cui calcolare la detrazione Irpef del 36%. In tale circostanza, pertanto, non è necessario procedere all'imputazione dei costi dell'intervento alle singole unità immobiliari.

RIPARTIZIONE DELLE RATE

La detrazione spetta fino a concorrenza dell'imposta lorda e deve essere obbligatoriamente ripartita in **10 rate annuali** di pari importo..

La quota di detrazione annuale che eccede l'Irpef lorda non può essere mai né riportata nell'anno successivo, né richiesta a rimborso o utilizzata in compensazione, né cumulata negli esercizi successivi.

Fino all'anno 2011, i contribuenti di età non inferiore a 75 anni, titolari di un diritto reale sull'immobile oggetto dell'intervento edilizio (ad esclusione quindi di inquilini e comodatari), potevano **optare** per una **diversa ripartizione** della spesa.

In particolare:

- coloro che alla data del 31 dicembre 2011 avevano compiuto **75 anni**, potevano optare anche per la ripartizione in 5 rate annuali di pari importo;
- coloro che alla data del 31 dicembre 2011 avevano compiuto **80 anni**, potevano optare anche per la ripartizione in 3 o 5 rate annuali di pari importo.

ADEMPIMENTI PER FRUIRE DELLA DETRAZIONE

È possibile fruire della detrazione a partire dalla dichiarazione dei redditi relativa all'anno nel quale le spese sono state sostenute, a condizione che vengano effettuati **alcuni adempimenti**.



Il **D.L. 70/2011**, entrato in vigore il **14 maggio 2011**, ha **eliminato l'obbligo** di inviare tramite raccomandata la comunicazione di inizio lavori al Centro Operativo di Pescara. In luogo della comunicazione di inizio lavori, il contribuente deve:

- **compilare**, nella dichiarazione dei redditi **la sezione III B** del quadro RP, indicando i dati catastali identificativi dell'immobile, gli estremi di registrazione dell'atto che ne costituisce titolo (ad esempio, contratto di affitto) se i lavori sono effettuati dal detentore, e gli altri dati richiesti ai fini del controllo della detrazione;
- **conservare ed esibire**, a richiesta dell'Ufficio, i documenti individuati dal **Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 2 novembre 2011**.

Il **D.L. 70/2011** ha, inoltre, disposto **l'eliminazione dell'obbligo di indicare il costo della manodopera in fattura**.



Anche per gli **acquisti di box e posti auto pertinenziali**, il **D.L. n. 70/2011** ha sostituito l'obbligo di invio della comunicazione al Centro Operativo di Pescara con l'indicazione dei dati sopra descritti nella dichiarazione dei redditi.

A seguito dell'entrata **in vigore del D.L. 70/2011**, sono stati modificati gli adempimenti che dovevano essere effettuati dal contribuente per godere della relativa detrazione Irpef, a seconda che gli interventi fossero iniziati prima del 13 maggio 2011 o dal 14 maggio 2011.

Interventi iniziati dal 14 maggio 2011 (entrata in vigore del D.L. 70/2011)

Il contribuente deve conservare ed esibire, a richiesta dell'Ufficio, i documenti individuati dal **Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 2 novembre 2011** ovvero:

- **abilitazioni amministrative richieste in relazione alla tipologia di lavori da realizzare** (concessione, autorizzazione o comunicazione di inizio lavori). Se non è previsto alcun titolo abilitativo per la realizzazione di determinati interventi per i quali viene ammessa la detrazione, il contribuente deve redigere una dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà, ai sensi del D.P.R. 445/2000, in cui indicare la data di inizio dei lavori ed attestare la circostanza che gli interventi rientrano tra quelli agevolabili;
- **la domanda di accatastamento** per gli immobili non ancora censiti;
- le **ricevute di pagamento dell'Ici o dell'IMU** se dovuta;
- la **delibera assembleare** di approvazione dell'esecuzione dei lavori, per gli interventi riguardanti parti comuni di edifici residenziali, e la tabella millesimale di ripartizione delle spese;
- in caso di lavori effettuati dal **detentore dell'immobile**, se diverso dai familiari conviventi, la dichiarazione di consenso del possessore all'esecuzione dei lavori;
- la **comunicazione preventiva all'Asl**, se obbligatoria per le vigenti disposizioni in materia di sicurezza, indicante la data di inizio dei lavori;
- fatture e ricevute fiscali comprovanti le spese sostenute;
- ricevute dei bonifici di pagamento. Le spese devono essere effettuate tramite **bonifico bancario o postale** da cui risulti la **causale del versamento (con indicazione della norma di riferimento art. 16-bis del tuir)**, il **codice fiscale del soggetto beneficiario** della detrazione ed il **numero di partita Iva** o il **codice fiscale del soggetto a favore del quale il bonifico è effettuato**.



Quando vi **sono più soggetti che** sostengono la spesa e tutti intendono fruire della detrazione, il **bonifico deve riportare il codice fiscale delle persone interessate al beneficio fiscale**.

Nel caso di non coincidenza delle fatture e dei bonifici effettuati, o nel caso in cui ci siano più soggetti beneficiari della detrazione che non risultano dalle fatture e dai bonifici, è possibile fruire della detrazione solo se i beneficiari provvedono ad integrare le fatture con l'indicazione della spesa sostenuta da ciascun soggetto.



Non è **necessario attestare mediante bonifico**:

- le spese relative agli oneri di urbanizzazione;
- le ritenute d'acconto operate sui compensi;
- l'imposta di bollo;
- i diritti pagati per le concessioni, le autorizzazioni e le denunce di inizio lavori.

- se il **bonifico** contiene l'indicazione del codice fiscale del solo soggetto che fino al 13 maggio 2011 era obbligato a presentare il modulo di comunicazione al Centro operativo di Pescara, **gli altri aventi diritto, per ottenere la detrazione, devono riportare in un apposito spazio della dichiarazione dei redditi il codice fiscale indicato sul bonifico**;
- per gli interventi realizzati sulle **parti comuni condominiali**, oltre al codice fiscale del condominio è **necessario indicare quello dell'amministratore o di altro condomino che effettua il pagamento**.



ORDINANTE DEL BONIFICO DIVERSO DAL BENEFICIARIO

Nella C.M. 17/E/2015 l'Agenzia delle Entrate ha precisato che nell'ipotesi in cui l'**ordinante** sia un soggetto diverso dal soggetto indicato nel bonifico quale **beneficiario della detrazione**, nel rispetto degli altri presupposti previsti dalla norma, **la detrazione deve essere fruita da quest'ultimo** ritenendosi in tal modo soddisfatto il requisito richiesto circa la titolarità del sostenimento della spesa.



COMUNICAZIONE ALL'AZIENDA SANITARIA LOCALE

Deve essere inviata **all'Azienda sanitaria locale competente per territorio** una comunicazione (con raccomandata A.R. o altre modalità stabilite dalla Regione) contenente:

- **dati identificativi dell'impresa** esecutrice dei lavori con esplicita assunzione di responsabilità da parte della medesima, in ordine al rispetto degli obblighi posti dalla vigente normativa in materia di sicurezza sul lavoro e contribuzione data di inizio dell'intervento di recupero;
- **natura dell'intervento da realizzare;**
- **generalità del committente dei lavori e ubicazione degli stessi;**
- **data di inizio dell'intervento di recupero.**

La comunicazione **non deve essere effettuata** in tutti i casi in cui i decreti legislativi relativi alle condizioni di sicurezza nei cantieri non prevedono l'obbligo della notifica preliminare all'Asl.

ACQUISTO DI BOX O POSTO AUTO PERTINENZIALE E NOVITÀ DEL D.L. 70/2011

Anche per gli acquisti di box auto, pertinentziali rispetto all'immobile abitativo, bisogna fare alcune precisazioni, distinguendo gli acquisti avvenuti entro il 13 maggio 2011 da quelli avvenuti successivamente. Per gli acquisti avvenuti **prima dell'entrata in vigore del D.L. 70/2011**, la comunicazione al Centro Operativo di Pescara era obbligatoria e doveva essere effettuata, pena decadenza dell'agevolazione, entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi nella quale si intendeva fruire della detrazione. Si precisa che era obbligatoria la distinta indicazione del costo della manodopera nelle fatture che attestavano le spese sostenute.

Per gli acquisti avvenuti **dopo dell'entrata in vigore del D.L. 70/2011**, il contribuente non deve inviare alcuna comunicazione al Centro Operativo di Pescara, ma **deve indicare nella dichiarazione i dati necessari** e conservare la **documentazione di cui al Provvedimento del 2 novembre 2011** per esibirla nel caso di richiesta da parte dell'Agenzia delle entrate (oltre **all'attestazione delle spese di realizzazione** rilasciata dall'impresa costruttrice e **all'atto dal quale risulti il vincolo pertinenziale con l'abitazione**).

INTERVENTI SU PARTI COMUNI CONDOMINIALI

Nel caso di lavori realizzati su parti comuni, l'amministratore del condomino deve rilasciare una certificazione che attesti **l'espletamento degli adempimenti connessi all'agevolazione e la somma detraibile per il contribuente**.

L'amministratore **deve conservare** la documentazione originale relativa all'intervento (indicata nel Provvedimento dell'Agenzia delle Entrate del 2 novembre 2011).

Prima dell'inizio dei lavori, l'amministratore è tenuto anche a presentare:

- la copia della delibera assembleare;
- la tabella millesimale di ripartizione delle spese.

I singoli condomini nella dichiarazione dei redditi dovranno indicare il codice fiscale del condominio e non i dati catastali.



RIPARTIZIONE DELLE SPESE IN ASSENZA DI CONDOMINIO

La **C.M. 11/E/2014** ha precisato che i condomini che, non avendone l'obbligo, **non hanno nominato un amministratore**, per **beneficiare della detrazione** per i lavori di ristrutturazione delle parti comuni **dovranno obbligatoriamente richiedere il codice fiscale** ed eseguire tutti gli **adempimenti previsti a nome del condominio stesso**. I **documenti giustificativi** delle spese relative alle parti comuni **dovranno essere intestati al condominio**; per quanto riguarda invece i pagamenti, è necessario effettuare i **bonifici** indicando, oltre al **codice fiscale del condominio**, **anche quello del condomino che effettua il pagamento**. Il pagamento può essere effettuato indifferentemente sul **c/c di uno dei condomini** o su un **c/c appositamente istituito** e per la **ripartizione delle spese** i condomini dovranno concorrere alle stesse **in ragione dei millesimi di proprietà** o ai diversi criteri applicabili ai sensi del Codice civile.

LAVORI DI RISTRUTTURAZIONE SU PARTI COMUNI ED IMMOBILE DI PROPRIETÀ DEL CONIUGE INCAPIENTE

Premesso che:

- la **C.M. 121/E/1998** ha precisato che la detrazione prevista per gli interventi di ristrutturazione edilizia compete anche al **familiare convivente** del possessore o detentore dell'immobile sul quale sono effettuati i lavori;
- la **C.M. 122/E/1999** ha chiarito che, ai fini della detrazione relativa alle spese sulle parti **condominiali**, nel caso in cui la **certificazione dell'Amministratore del condominio** indichi i dati relativi ad un solo condomino, mentre le spese per quel determinato alloggio sono state sostenute da altri soggetti, il contribuente, qualora ricorrano tutte le altre condizioni che comportano il riconoscimento del diritto alla detrazione, può fruirne a condizione che attesti sul documento comprovante il pagamento della quota relativa alla spese in questione il suo effettivo sostenimento e la percentuale di ripartizione;
- con il **Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 149646 del 2 novembre 2011**, è stato disposto che, nell'ipotesi di lavori su parti comuni di edifici residenziali, ogni contribuente è tenuto ad esibire **la delibera assembleare e la tabella millesimale di ripartizione delle spese**. Il citato Provvedimento non stabilisce le modalità con le quali i singoli condomini devono versare le somme al condominio, la **C.M. 11/E/2014** precisa che nel caso di **lavori di ristrutturazione su parti comuni ed immobile di proprietà del coniuge incapiente** il contribuente, **coniuge convivente** del proprietario dell'immobile, **possa portare in detrazione** nella propria dichiarazione dei redditi le spese sostenute relative ai lavori condominiali **pagate con assegno bancario tratto sul conto corrente cointestato ai due coniugi**. Sul documento rilasciato dall'amministratore comprovante il pagamento della quota millesimale relativa alla spese in questione il coniuge convivente dovrà indicare i propri estremi anagrafici e l'attestazione dell'effettivo sostenimento delle spese.



R.M. 353/2008: l'Agenzia delle Entrate **ha ammesso anche l'utilizzo del bonifico bancario on line.**

Nel caso in cui non sia stato possibile indicare nel bonifico bancario alcuni degli elementi essenziali richiesti (quali ad esempio il codice fiscale di chi ha effettuato il bonifico, o la partita iva del beneficiario o gli estremi della norma di riferimento) la detrazione è ammessa a condizione che tali dati vengano comunicati al più presto alla banca, la quale a sua volta provveda all'invio telematico degli stessi all'Agenzia delle entrate.

Come precisato anche nella **R.M. 1/E/2007**, nel caso di **acquisto di immobile ristrutturato**, il pagamento non deve **essere necessariamente effettuato mediante bonifico bancario**. È sufficiente, infatti, conservare il contratto di compravendita o il contratto di assegnazione dell'immobile.



APPROFONDIMENTO RITENUTA D'ACCONTO SUI BONIFICI

L'art. 25 del D.L. 78/2010, convertito con la L. 122/2011, ha imposto l'applicazione di **una ritenuta d'acconto del 10%** ai beneficiari dei bonifici bancari e postali effettuati dai contribuenti per ottenere le detrazioni d'imposta. La norma mira a combattere l'evasione e l'elusione fiscale da parte degli artigiani, lavoratori autonomi e aziende che effettuano i lavori di ristrutturazione negli edifici esistenti e che danno diritto alle detrazioni.



Il D.L. 98/2011 è intervenuto modificando l'art. 25 del D.L. 78/2010, ed ha disposto la riduzione della ritenuta d'acconto dall'originario 10% al 4%.



La Legge di Stabilità 2015 ha disposto l'aumento della ritenuta d'acconto dal 4% all'8% sui bonifici.

Il "sostituto di imposta", cioè **il soggetto che opera la ritenuta** e la versa all'Erario non è, però, il committente dei lavori, ma le banche o le Poste alle quali arrivano i bonifici in accredito. Saranno dunque questi soggetti a dover:

- **operare le ritenute d'acconto**, con obbligo di rivalsa all'atto dell'accreditamento dei pagamenti;
- **versare all'erario la ritenuta d'acconto** entro il giorno 16 del mese successivo, utilizzando il modello F24 (codice tributo 1039);
- **rilasciare**, a chiusura dell'anno fiscale, **la certificazione delle ritenute effettuate**, la quale potranno essere scomputate dalle imposte sul reddito.

La C.M. 40/E/2010 ha fornito una serie di chiarimenti in merito alle modalità applicative di tale adempimento:

- la ritenuta, effettuata dalla banca o dalle Poste, incide esclusivamente sull'imponibile della fattura e non sull'iva. Dunque, partendo dal totale di ogni bonifico, **il sostituto d'imposta dovrà scorporare**

l'iva. La ritenuta d'acconto va operata sul totale del bonifico, decurtato dell'iva forfetizzata nella misura del 20%. Essendo, infatti, diverse le aliquote a cui vanno assoggettati i differenti interventi, l'Agenzia delle entrate precisa che ci si deve sempre riferire all'aliquota più alta, e cioè al 20%.

- **nel caso in cui il corrispettivo sia già assoggettato ad una ritenuta d'acconto** (ad esempio i compensi di professionisti o i soggetti che forniscono prestazioni ai condomini), la circolare stabilisce che: *“al fine di evitare che le imprese e i professionisti che effettuano prestazioni di servizi o cessioni di beni per interventi di ristrutturazione edilizia o di riqualificazione energetica subiscano sullo stesso corrispettivo più volte il prelievo alla fonte, dovrà essere applicata la sola ritenuta del 10% prevista dal predetto decreto legge n. 78 del 2010”*;
- **nel caso di pagamenti effettuati in valuta estera**, la ritenuta d'acconto va operata sugli importi convertiti in euro, sulla base del cambio di cui all'art. 9, comma 2 del Tuir;
- la ritenuta deve essere operata anche su bonifici accreditati su c/c in Italia intestati a soggetti non residenti, i quali potranno scomputare la ritenuta subito dall'imposta eventualmente dovuta ovvero chiederne il rimborso ai sensi dell'art. 38 del D.P.R. 602/1973.



R.M. 55/E/2012: se un **contribuente ha pagato la spesa agevolabile con bonifico senza specificare nella causale** che per la stessa intende fruire della detrazione, perde il relativo diritto, in quanto la banca non ha potuto operare la ritenuta d'acconto.

Naturalmente, la detrazione in esame non potrà essere disconosciuta nell'ipotesi in cui l'istante proceda **alla ripetizione del pagamento** alla ditta beneficiaria mediante un **nuovo** bonifico bancario/postale, nel quale siano riportati, in maniera corretta, i dati richiesti dal citato art. 1, comma 3, del D.M. 41 del 1998, in modo da consentire alle banche o a Poste Italiane SPA di operare la ritenuta del 4%, secondo il disposto dell'art. 25 del D.L. 78/2010. In tale ipotesi, infatti, risulterebbero integrati nell'anno del pagamento i presupposti richiesti dalla norma agevolativa. In altri termini, la ripetizione del pagamento, nell'anno 2012, secondo le modalità previste, rendeva detraibile la spesa sostenuta dalla dichiarazione dei redditi relativa al medesimo anno 2012 (Unico 2013), considerato che l'art. 16-bis del Tuir, applicabile agli interventi di recupero del patrimonio edilizio, a decorrere dal periodo d'imposta 2012, ha reso strutturale la detrazione in esame. Per effetto del nuovo pagamento, nell'ambito della propria autonomia negoziale, le parti potranno definire le modalità di restituzione all'istante dell'importo originariamente pagato.



BONIFICO CON CAUSALE ERRATA

La C.M. 11/E/2014 ha precisato che nell'ipotesi in cui l'indicazione nella **causale del bonifico** dei riferimenti normativi **della detrazione per la riqualificazione energetica** degli edifici in luogo di quella per **gli interventi di recupero del patrimonio edilizio** sia dovuta a un mero **errore materiale** e **non** abbia pregiudicato l'applicazione della ritenuta d'acconto del 4%, **la detrazione può comunque essere riconosciuta**, nel rispetto degli altri presupposti previsti dalla norma agevolativa. Alla stessa conclusione si perviene anche nel **caso opposto** in cui, per un errore materiale, nella causale del bonifico siano stati indicati i riferimenti normativi degli interventi di recupero del patrimonio edilizio in luogo di quelli della detrazione per la riqualificazione energetica degli edifici, fermo restando il rispetto dei presupposti per la fruizione di quest'ultima detrazione.

SPESE PAGATE TRAMITE FINANZIAMENTO

Se i lavori sono stati **pagati da una società finanziaria** che ha concesso un finanziamento al contribuente, quest'ultimo potrà ugualmente richiedere l'agevolazione, in presenza degli altri presupposti, a condizione che:

- la società che concede il finanziamento paghi l'impresa che ha eseguito i lavori con **bonifico bancario o postale** da cui risultino tutti i dati previsti dalla legge (causale del versamento con indicazione degli estremi della norma agevolativa, codice fiscale del soggetto per conto del quale è eseguito il pagamento, numero di partita Iva del soggetto a favore del quale il bonifico è effettuato);
- il **contribuente sia in possesso della ricevuta del bonifico** effettuato dalla società finanziaria al fornitore della prestazione.

Ai fini della detrazione, l'anno di sostenimento della spesa sarà quello di effettuazione del bonifico da parte della finanziaria.

ADEMPIMENTI ANTE 13 MAGGIO 2011

Si riportano di seguito gli adempimenti che dovevano essere posti in essere per gli interventi iniziati prima del 13 maggio 2011:

- il contribuente deve aver trasmesso **la comunicazione preventiva di inizio lavori**, relativa ad ogni singola unità immobiliare iscritta al catasto o per la quale sia stata presentata domanda di accatastamento, in relazione alla quale s'intende fruire della detrazione.

La comunicazione, redatta su apposito modulo, deve riportare la data di inizio lavori e contenere, in allegato, la prescritta documentazione o, in alternativa, una dichiarazione sostitutiva di atto notorio che attesti il possesso della documentazione stessa.

A decorrere dal 1° gennaio 2002, tutte le istanze devono essere inviate all'ufficio dell'Agenzia delle Entrate, Centro Operativo di Pescara, Via Rio Sparto, 21 – 65100 Pescara.



La trasmissione del modulo di comunicazione al Centro Operativo di Pescara deve essere effettuata prima di iniziare i lavori, ma non necessariamente prima di aver effettuato tutti i pagamenti delle relative spese di ristrutturazione.



In caso di lavori di ristrutturazione e/o pagamenti a cavallo di due anni, non è necessario inviare una nuova comunicazione, anche se, ai fini della detrazione, le spese devono essere imputate all'anno nel corso del quale sono state sostenute (criterio di cassa).



Se ci sono una pluralità di soggetti aventi diritto alla detrazione, ma sul bonifico bancario che attesta il sostenimento delle spese è indicato il solo codice fiscale del soggetto che ha trasmesso il modulo di comunicazione al Centro Operativo di Pescara, la detrazione è consentita anche nell'ipotesi in cui non ci sia coincidenza tra intestazione della fattura e ordinanti del bonifico bancario, se nell'apposito spazio della dichiarazione dei redditi viene esposto il codice fiscale già riportato sul bonifico bancario;

- le spese devono essere effettuate tramite **bonifico bancario o postale** da cui risulti la **causale del versamento, il codice fiscale del soggetto beneficiario** della detrazione ed il **numero di partita Iva** o il **codice fiscale del soggetto a favore del quale il bonifico è effettuato**, ai sensi del regolamento n. 41 del 18 febbraio 1998, attuativo delle norme dettate dall'art. 1 della L. 449/97;
- per le spese sostenute **a partire dal 4 luglio 2006** le fatture dell'impresa che esegue i lavori devono evidenziare, in maniera distinta, **il costo della manodopera utilizzata**;
- devono essere conservate le fatture o le ricevute fiscali che comprovano le spese sostenute.

Nel caso di interventi effettuati dal **detentore dell'immobile** (locatario, comodatario) devono essere presentati anche gli estremi di registrazione del contratto e la dichiarazione di consenso del proprietario per l'esecuzione dei lavori.



APPROFONDIMENTO *CESSIONE O DONAZIONE DELL'IMMOBILE*

Nei casi di vendita o donazione dell'immobile prima che sia trascorso il periodo di godimento della detrazione, l'acquirente o il donatario acquisiscono il diritto di portare in detrazione le quote residue di credito non ancora utilizzate dal cedente.

In base al disposto **del comma 8 dell'art. 16-bis del Tuir**, in caso di cessione dell'immobile, le quote di detrazione residua vengono trasferite, per la parte non ancora fruita, all'acquirente persona fisica, salvo diverso accordo tra le parti.

Come precisato dalla **C.M. 19/E/2012**, nonostante la norma faccia riferimento alla vendita, si ritiene che il disposto normativo possa valere anche per le ipotesi di cessione a titolo gratuito.

Si ritiene che il diritto alla detrazione possa permanere in capo al cedente **solo se ciò è espressamente previsto nell'atto di compravendita**. In assenza di specifiche indicazioni nell'atto di trasferimento, si ritiene che le detrazioni residue competano all'acquirente.



R.M. 77/2009: il trasferimento della quota del 50% da un proprietario all'altro comporta il trasferimento dell'intera proprietà dell'immobile in capo ad un unico proprietario. In tal caso, pertanto, la detrazione spetta all'acquirente.

TRASFERIMENTO DELL'INQUILINO O DEL COMODATARIO

La **cessazione dello stato di locazione o comodato non** fa venire meno il diritto alla detrazione **in capo all'inquilino o al comodatario che ha eseguito gli interventi oggetto della detrazione**, i quali continueranno quindi a fruirne fino alla conclusione del periodo di godimento.

DECESSO DEL BENEFICIARIO DELLA DETRAZIONE

In tale situazione il diritto viene trasferito agli eredi a decorrere dall'anno in cui è avvenuto il decesso e in proporzione alle quote spettanti. Tuttavia, la Legge finanziaria 2003 ha disposto che in caso di decesso dell'avente diritto, la detrazione si trasmette per intero esclusivamente **all'erede che conservi la detenzione materiale diretta del bene**, la quale sussiste (come precisato nella C.M. 24/2004) se l'erede può disporre del bene immediatamente e liberamente, anche se tale bene non è stato adibito ad abitazione principale.

Per il coniuge che ha rinunciato all'eredità e mantiene il solo diritto di abitazione, **la rinuncia all'eredità fa venir meno la condizione** di erede e, pertanto, egli non può usufruire delle residue quote di detrazione.

EROGAZIONE DI CONTRIBUTI

Nel caso in cui il contribuente abbia percepito **contributi o sovvenzioni pubbliche**:

- se il contributo viene erogato prima della dichiarazione dei redditi nella quale viene portata in detrazione la prima rata, in dichiarazione va riportato il valore netto, ovvero il contributo scorporato delle spese sostenute nell'anno.
- se il contributo viene erogato in anni successivi, il contribuente deve ridurre l'importo della rata scorporando il contributo dal totale delle spese sostenute e assoggettando a tassazione separata (quadro RM) l'importo per il quale non si poteva fruire della detrazione, relativo alle rate degli anni precedenti.



APPROFONDIMENTO

I CHIARIMENTI DELLA C.M. 13/E/2013

DECESSO DEL CONDUTTORE TRASFERIMENTO DELLA DETRAZIONE

La **C.M. 13/E/2013**, richiamando la C.M. 57/E/1998, ha dapprima ricordato che il conduttore detentore dell'immobile in base a un contratto di locazione può avvalersi, ricorrendone i presupposti, della detrazione in esame, precisando poi che, nel caso di decesso dell'avente diritto, "la fruizione del beneficio fiscale si trasmette, per intero, esclusivamente all'erede che conservi la detenzione materiale e diretta del bene".

Pertanto, solo l'erede del conduttore che subentri nella titolarità del contratto di locazione e che conservi la detenzione materiale e diretta del bene può portare in detrazione le rate residue.



TRASFERIMENTO MORTIS CAUSA E RATE RESIDUE

L'Agenzia delle Entrate nella **C.M. 17/E/2015** ha ulteriormente precisato che la condizione della "*detenzione materiale e diretta del bene*" debba essere sussistere **non solo per l'anno dell'accettazione dell'eredità**, ma anche **per ciascun anno per il quale il contribuente intenda fruire delle residue rate di detrazione**. Nel caso in cui l'erede, che deteneva direttamente l'immobile, abbia **successivamente concesso in comodato o in locazione** l'immobile stesso, non potrà fruire delle rate di detrazione di competenza degli anni in cui l'immobile non è detenuto direttamente. Tuttavia, potrà beneficiare delle eventuali rate residue di competenza degli anni successivi al termine del contratto di locazione o di comodato, riprendendo la detenzione materiale e diretta del bene.

SEPARAZIONE LEGALE E LAVORI SUCCESSIVI ALLA SEPARAZIONE

Nel caso di separazione legale, la C.M. 13/E/2013 precisa che la **sentenza di separazione** con cui è assegnato a un coniuge l'immobile intestato all'altro coniuge, costituisce, ricorrendone ogni altro presupposto, **titolo idoneo per fruire della detrazione**. Quindi al coniuge assegnatario dell'immobile spetta il beneficio per le spese dallo stesso sostenute.

COMUNICAZIONE DI FINE LAVORI PER SPESE SUPERIORI A 51.645,69 EURO

Come noto, per le spese di ristrutturazione sostenute **dal 26 giugno 2012, il limite di spesa sul quale calcolare la detrazione del 50% passa da 48.000 a 96.000 euro**. Con la C.M. 21/E/2010, la stessa l'Agenzia delle entrate aveva chiarito che la **comunicazione** di cui al Decreto Interministeriale n. 41/1998, per i **lavori che superavano il limite di 51.645,69 euro**, non costituiva più un adempimento obbligatorio, in quanto il limite di spesa detraibile era al di sotto dell'importo stabilito. La questione ora è stata riproposta proprio in virtù dell'aumento dell'importo massimo agevolabile.

L'Agenzia nella C.M. 13/E/2013 ha chiarito che nell'ambito del provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate n. 149646 del 2 novembre 2011, tra i documenti la cui conservazione è necessaria al fine del controllo, sono indicati; la comunicazione preventiva all'Azienda sanitaria locale, le fatture e le ricevute fiscali, le ricevute dei bonifici di pagamento (di cui alle lettere b e c dell'art. 1, comma 1, del regolamento), **mentre non viene richiesta la dichiarazione di esecuzione dei lavori**.

SOSTENIMENTO NEL 2012 DI SPESE PER IMPORTI CHE SUPERANO 96.000 EURO

Nel caso in cui un contribuente **abbia sostenuto nel corso del 2012** spese per un importo pari ad **48.000 euro fino al 25/06/2012**, e spese per un importo pari a **96.000 euro dal 26/06/2012 al 31/12/2012**, la C.M. 13/E/2013 **ha riconosciuto** al contribuente la facoltà di beneficiare della detrazione del 50% con riguardo alle spese sostenute nel 2012, a decorrere dal 26 giugno e fino al 31 dicembre 2012, in luogo della detrazione di quelle sostenute fino al 25 giugno 2012.

PERDITA DELL'AGEVOLAZIONE

La **detrazione non è riconosciuta**, e l'importo eventualmente fruito viene recuperato dagli uffici, quando:

- non è stata effettuata la comunicazione preventiva all'Asl competente, se obbligatoria;
- il pagamento non è stato eseguito tramite bonifico bancario o postale o è stato effettuato un bonifico che non riporti le indicazioni richieste (causale del versamento, codice fiscale del beneficiario della detrazione, numero di partita Iva o codice fiscale del soggetto a favore del quale il bonifico è effettuato);
- non sono esibite le fatture o le ricevute che dimostrano le spese effettuate;
- non è esibita la ricevuta del bonifico;
- le opere edilizie eseguite non rispettano le norme urbanistiche ed edilizie Comunali;
- sono state violate le norme sulla sicurezza nei luoghi di lavoro e quelle relative agli obblighi contributivi. Per queste violazioni il contribuente non decade dal diritto all'agevolazione se è in possesso della dichiarazione di osservanza delle suddette disposizioni resa dalla ditta esecutrice dei lavori (ai sensi del D.P.R. 28 dicembre 2000, n. 445).

SEZIONE III – MODALITÀ DI COMPILAZIONE

La **sezione III del quadro RP** si divide in tre parti:

- la **sezione III A**, in cui devono essere indicate le spese per interventi di recupero del patrimonio edilizio che beneficino **della detrazione del 36%, del 41%, del 50% o del 65%**. Nell'ambito di tale se-

zione vi è la colonna 10 denominata “n. d’ordine immobile”, per individuare un immobile e collegarlo ad un rigo della sezione III B;

- la **sezione III B**, in cui devono essere indicati i dati catastali identificativi degli immobili e altri dati necessari per fruire delle detrazioni sui lavori iniziati a decorrere dal 2011;
- la **sezione III C**, in cui devono essere indicate le spese per l’acquisto di mobili e di grandi elettrodomestici finalizzati all’arredo di un immobile oggetto di ristrutturazione, per le quali è riconosciuta una detrazione del 50%.



- per ciascuna annualità e per ogni singola unità immobiliare oggetto di interventi di recupero del patrimonio edilizio, deve essere compilato un singolo rigo. Allo stesso modo deve essere compilato un distinto rigo per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio, effettuati sulle parti comuni di edifici residenziali.
- vanno indicate non solo le spese sostenute nell’anno 2015, ma anche le spese sostenute negli anni precedenti le cui rate non sono ancora concluse.

SEZIONE III-A – MODALITÀ DI COMPILAZIONE

Sezione III A Spese per interventi di recupero del patrimonio edilizio (detrazione d’imposta del 36%, del 41%, del 50% o del 65%)	2006 e 2012 (antisismico dal 2013 al 2015)			Situazioni particolari				Numero rate		Importo spesa	Importo rata	N. d’ordine immobile
	Anno		Codice fiscale	Interventi particolari	Codice	Anno	Rideterminazione rate	5	10			
RP41	1	2	3	4	5	6	7	8	9	,00	,00	11
RP42										,00	,00	
RP43										,00	,00	
RP44										,00	,00	
RP45										,00	,00	
RP46										,00	,00	
RP47										,00	,00	
RP48 TOTALE RATE	Detrazione 41% 1			Righi col. 2 con codice 1	Detrazione 36% 2	Righi col. 2 con codice 2 o non compilata	Detrazione 50% 3	Righi con anno 2013/2015 o col. 2 con codice 3	Detrazione 65% 4	Righi col. 2 con codice 4		
				,00		,00			,00		,00	

SEZIONE III-A: righe da RP41 a RP47 COLONNA 1

Nella **colonna 1**, va indicato l’anno in cui sono state sostenute le spese.

SEZIONE III-A: righe da RP41 a RP47 COLONNA 2

La **colonna 2** deve essere compilata solo se le spese sono state sostenute nel **2006 o nel 2012, oppure nel 2013, 2014 o 2015 nel caso di interventi relativi all’adozione di misure antisismiche**.

In particolare:

- va indicato il **codice “1”** se le spese riguardano fatture emesse dal 1° gennaio al 30 settembre 2006 (per le quali spetta una detrazione pari al 41%);
- va indicato il **codice “2”** per le spese sono relative a fatture emesse dal 1° ottobre al 31 dicembre 2006 o in data antecedente al 1° gennaio 2006 e per le spese sostenute dal 1° gennaio 2012 al 25 giugno 2012 (per le quali spetta una detrazione pari al 36%);

- va indicato il **codice “3”** per le spese sostenute dal 26 giugno 2012 al 31 dicembre 2012 (detrazione 50%);
- va indicato il **codice “4”** per le spese sostenute **dal 4 agosto al 31 dicembre 2015**, per interventi relativi **all'adozione di misure antisismiche su edifici** ricadenti nelle zone antisismiche ad alta pericolosità, riferite a costruzioni adibite ad abitazione principale o ad attività produttive (il soggetto che presta assistenza fiscale calcolerà la detrazione **nella misura del 65%**, su un ammontare massimo di spesa di **96.000 euro**).



La **colonna non va compilata** se le spese si riferiscono a interventi di **manutenzione o salvaguardia dei boschi**. Pertanto, nella colonna 4 viene indicato il codice 3, in quanto la detrazione spettante per tale tipologia di oneri è sempre stata pari al 36% per tutto l'anno.

RP41	2006 e 2012 (antisismico dal 2013 al 2015)		Codice fiscale	Situazioni particolari				Numero rate		Importo spesa ,00	Importo rata ,00	N. d'ordine immobile
	Anno 1	2		Interventi particolari 4	Codice 5	Anno 6	Ridetermina- zione rate 7	5	10			

codice “1”: spese sostenute dal 01/01/2006 al 30/09/2006 (detrazione 41%);
codice “2”: spese sostenute prima del 01/01/2006
 spese sostenute dal 01/10/2006 al 31/12/2006
 spese sostenute dal 01/01/2012 al 25/06/2012
codice “3”: spese sostenute dal 26/06/2012 al 31/12/2012
codice “4”: spese sostenute dal 04/08/2013 al 31/12/2015 (solo per interventi antisismici).

SEZIONE III-A: righi da RP41 a RP47 COLONNA 3

Per gli interventi effettuati dopo l'entrata in vigore della norma che ha soppresso l'obbligo dell'invio della comunicazione al Centro Operativo di Pescara, la colonna 3 deve essere compilata solo nei seguenti casi:

Lavori su parti comuni condominiali:

nel caso di **interventi effettuati su parti comuni condominiali**, i singoli condomini devono indicare in questa colonna il codice fiscale del condominio e devono barrare la casella di colonna 2 “Condominio” di uno dei righi da RP51 a RP53, **senza riportare i dati catastali identificativi dell'immobile**, in quanto tali dati saranno indicati dall'amministratore di condominio nel quadro AC della propria dichiarazione dei redditi. Per interventi iniziati prima del **14 maggio 2011**, i condomini devono indicare il codice fiscale del condominio o della cooperativa senza compilare la sezione III B;

Interventi da parte di soggetti di cui all'articolo 5 del Tuir:

con riferimento agli interventi effettuati dal 14 maggio 2011 da parte di uno dei soggetti di cui all'articolo 5 del Tuir (es. società di persone), i soggetti cui si imputano i redditi devono indicare in questa colonna il codice fiscale della società o ente e devono riportare i dati catastali identificativi dell'immobile nella sezione III-B del quadro RP;

Comunicazione al Centro Operativo di Pescara:

per gli interventi iniziati **prima del 14 maggio 2011**, in questa colonna va indicato il codice fiscale del soggetto che ha inviato, eventualmente anche per conto del dichiarante, **la comunicazione al Centro Operativo di Pescara** (ad esempio, il comproprietario o contitolare di diritti reali sull'immobile, le società semplici e gli altri enti indicati nell'art. 5 del Tuir). La colonna non va compilata se la comunicazione è stata effettuata dal dichiarante;

Acquisto o assegnazione di immobili ristrutturati:

con riferimento all'acquisto o all'assegnazione di unità immobiliari che fanno parte di edifici ristrutturati, deve essere indicato il codice fiscale dell'impresa di costruzione o ristrutturazione o della cooperativa che ha effettuato i lavori.

SEZIONE III-A: righe da RP41 a RP47
COLONNA 4

La **colonna 4** deve essere compilata esclusivamente in situazioni particolari, indicando il relativo codice:

- **codice "1"**, nel caso di spese sostenute dal 2006 al 2015 per lavori iniziati in anni precedenti ed ancora in corso in tale anno;
- **codice "3"**, nel caso di interventi di manutenzione e salvaguardia dei boschi (spese sostenute nel 2006);
- **codice "4"**, nel caso di acquisto o assegnazione di immobili ristrutturati.



Il contribuente che non rientra nei casi precedenti non deve indicare alcun codice.

SEZIONE III-A : righe da RP41 a RP47
colonne 5, 6, 7 SITUAZIONI PARTICOLARI

Situazioni particolari		
Codice	Anno	Rideterminazione rate
5	6	7

Le **colonne 5, 6, 7** devono essere compilate solamente da:

- contribuenti **di età non inferiore a 75 anni** che, con riferimento alle spese sostenute in anni precedenti il 2012, hanno rideterminato negli anni dal 2010 al 2011 il numero delle rate;
- contribuenti che **hanno ereditato, acquistato o ricevuto in donazione l'immobile** nel 2015.

SEZIONE III-A: righe da RP41 a RP47
COLONNA 5

Nella **colonna 5** va riportato uno dei seguenti codici:

- **codice "1"**, nel caso in cui il contribuente abbia ereditato, acquistato o ricevuto in donazione l'immobile da un soggetto che, avendo un'età non inferiore a 75 anni, aveva scelto di rateizzare ovvero aveva rideterminato la spesa in 5 rate;
- **codice "4"**, nel caso in cui, nel corso dell'anno 2015, il contribuente abbia ereditato, acquistato o ricevuto in donazione l'immobile da un soggetto che aveva ripartito la spesa in 10 rate. In questo caso, le colonne 6 e 7 non devono essere compilate.

SEZIONE III-A: righe da RP41 a RP47
COLONNA 6

Nella **colonna 6** deve essere indicato l'anno in cui è **stata effettuata la rideterminazione del numero delle rate**.

SEZIONE III-A: righi da RP41 a RP47
COLONNA 7

Nella **colonna 7** il contribuente deve indicare il numero delle rate (10) in cui originariamente aveva determinato la ripartizione della detrazione nell'anno di sostenimento della spesa.



Se il numero delle rate residue risulta inferiore o uguale al numero delle rate previste per la rideterminazione, questa colonna non va compilata.

SEZIONE III-A: righi da RP41 a RP47
COLONNA 8

Nella **colonna 8** va indicato il numero della rata che **si utilizza per il 2015**, indicandolo nella casella corrispondente al numero delle rate prescelte (**“5”**, **“10”**).

Per le spese sostenute nel 2015, va indicato il numero **“1”** nella casella relativa alla ripartizione della spesa in 10 rate.

Ad esempio, per una spesa sostenuta nel 2011 da un contribuente che aveva compiuto in quell'anno 75 anni e che aveva scelto di ripartire in cinque rate, andrà indicato il numero **“5”** nella casella relativa alla rateizzazione in 5 rate.

SEZIONE III-A: righi da RP41 a RP47
COLONNA 9

Nella **colonna 9** va indicato **l'intero importo delle spese sostenute nell'anno**, come riportate in colonna 1, anche se è stata effettuata la rideterminazione del numero delle rate.



Nel **caso di acquisto o assegnazione di immobili ristrutturati** (codice **“4”** in colonna 4), l'importo da indicare è pari al 25% del prezzo di acquisto.

Nel caso di **spese sostenute per lavori che proseguono in più anni** (codice **“1”** in colonna 4), se le spese sostenute nel 2015 riguardano la prosecuzione di un intervento iniziato in anni precedenti su una singola unità immobiliare posseduta da un unico proprietario, l'importo da indicare nella colonna 9 non può essere superiore alla differenza tra 96.000 euro e quanto speso negli anni pregressi dal contribuente, in relazione allo stesso intervento:

- nel caso di spese sostenute da più soggetti è necessario rapportare la spesa alla percentuale di sostenimento di ciascuno nel limite massimo consentito (€ 48.000/€ 96.000);
- nel caso di interventi su un immobile e relativa pertinenza il limite massimo di spesa (€ 48.000/ € 96.000) va inteso complessivamente.

Per le spese sostenute **dal 26 giugno 2012 al 31 dicembre 2015**, la detrazione spetta nel limite di 96.000 euro, al netto delle spese sostenute, nel limite di 48.000 euro, dal 1° gennaio al 25 giugno 2012 e negli anni precedenti.

SEZIONE III-A: righe da RP41 a RP47 COLONNA 10

Nella **colonna 10 (Importo rata)** va indicato l'**importo di ciascuna rata** delle spese sostenute. Tale importo si ottiene dividendo l'ammontare di colonna 9 (spesa sostenuta nei limiti sopra indicati), per il numero delle rate relativo alla rateazione scelta nella colonna 8.



Nel caso di acquisto o assegnazione di immobili ristrutturati la rata deve essere determinata con riferimento al 25% per cento del prezzo di acquisto.

Nel caso in cui l'importo delle spese sostenute nel 2015 sia relativo alla prosecuzione di un intervento iniziato in anni precedenti (codice 1 in colonna 4) su una singola unità immobiliare, l'importo su cui calcolare la rata spettante non può essere superiore alla differenza tra euro 96.000 e quanto speso negli anni pregressi dal contribuente, in relazione al medesimo intervento.

SEZIONE III-A: righe da RP41 a RP47 COLONNA 11

Per le spese sostenute **nel 2015**, deve essere compilata la colonna 10 e la successiva sezione III-B, relativa ai dati identificativi dell'immobile oggetto dei lavori.

Nella **colonna 11 va riportato un numero progressivo**, per identificare l'immobile oggetto degli interventi di ristrutturazione. Lo stesso numero va indicato anche nella colonna 1 della seguente sezione III-B. Se **sono stati effettuati più interventi** sullo stesso immobile e, quindi, sono stati compilati più righe della sezione III-A, nella colonna 11 va riportato lo stesso numero d'ordine identificativo per tutti i righe compilati per il medesimo immobile e va compilato un unico rigo nella sezione III-B.

Gli interventi su parti comuni condominiali devono, comunque, essere individuati con uno specifico numero progressivo.

SEZIONE III-A: rigo RP48 TOTALE RATE

RP48 TOTALE RATE	Righi col. 2 con codice 1		Righi col. 2 con codice 2 o non compilata		Righi con anno 2013/2015 o col. 2 con codice 3		Righi col. 2 con codice 4	
	Detrazione 41%	1	Detrazione 36%	2	Detrazione 50%	3	Detrazione 65%	4
		,00		,00		,00		,00

- **Colonna 1 (detrazione del 41%):** va riportata la somma degli importi indicati nei righe da RP41 a RP47, **nei quali è compilata la colonna 2 con il codice "1"**. Su questa somma si determina la detrazione del 41%, che va riportata nel rigo **RN14 col.1**;
- **colonna 2 (detrazione del 36%):** riportare la somma degli importi indicati nei righe da RP41 a RP47 nei quali la colonna 2 non è compilata e l'anno, indicato in col. 1, è diverso dal 2013, 2014 e 2015 ovvero la col. 2 è compilata con **il codice "2"**. Su questa somma si determina la detrazione del **36%** che va riportata nel rigo **RN14 col. 2**;
- **colonna 3 (detrazione del 50%):** riportare la somma degli importi indicati nei righe da RP41 a RP47 nei quali la colonna 2 non è compilata e l'anno indicato in col. 1 è il 2015, ovvero la col. 2 è compilata con **il codice "3"**. Su questa somma si determina la detrazione del **50%** che va riportata nel rigo **RN14 col. 3**;

- **colonna 4 (detrazione del 65%):** riportare la somma degli importi indicati nei righi da RP41 a RP47, nei quali la colonna 2 è compilata con il **codice “4”**. Su questa somma si determina la detrazione del 65% che va riportata nel rigo **RN14 col. 4**.

SEZIONE III-B – DATI CATASTALI IDENTIFICATIVI DEGLI IMMOBILI E ALTRI DATI PER FRUIRE DELLA DETRAZIONE

Sezione III B		Dati catastali identificativi degli immobili e altri dati per fruire della detrazione del 36% o del 50% o del 65%								
Altri dati	RP51	N. d'ordine immobile 1	Condominio 2	Codice comune 3	T/U 4	Sez. urb./comune catast. 5	Foglio 6	7	Particella /	Subalterno 8
	RP52	N. d'ordine immobile 1	Condominio 2	Codice comune 3	T/U 4	Sez. urb./comune catast. 5	Foglio 6	7	Particella /	Subalterno 8
CONDUTTORE (estremi registrazione contratto)										
DOMANDA ACCATASTAMENTO										
Altri dati	RP53	N. d'ordine immobile 1	Condominio 2	Data 3	Serie 4	Numero e sottonumero 5	Cod. Ufficio Ag. Entrate 6	Data 7	Numero 8	Provincia Off. Agenzia Entrate 9

ASPETTI GENERALI

La **sezione III-B** deve essere compilata in relazione ai lavori iniziati a partire dal 2011, per evidenziare gli interventi di recupero del patrimonio edilizio per i quali è stato eliminato l'obbligo della comunicazione al Centro operativo di Pescara e per i quali, pertanto, **vanno indicati i dati catastali identificativi degli immobili** e gli altri **dati necessari per fruire della detrazione**.



d'imposta.

La sezione **deve essere compilata** per le **spese sostenute nel 2015**; mentre per le **spese sostenute negli anni precedenti**, **non è obbligatorio** indicare nuovamente i dati identificativi degli immobili, se questi sono già stati riportati nelle dichiarazioni dei redditi presentate con riferimento a tali anni

Se i righi disponibili non sono sufficienti, va compilato un modulo aggiuntivo.

La sezione si compone di **tre rigi, da RP51a RP53**:

- i **rigi RP51 e RP52** sono destinati all'indicazione dei dati catastali identificativi degli immobili;
- il **rigo RP53** è destinato all'indicazione degli “altri dati”, quali; gli estremi di registrazione del contratto di locazione o comodato, nel caso in cui i lavori siano stati eseguito dall'inquilino o dal comodatario, oppure i dati relativi alla domanda di accatastamento, nel caso in cui l'immobile nel quale sono stati effettuati i lavori non sia stato ancora censito al momento della presentazione della dichiarazione.

SEZIONE III-B – MODALITÀ DI COMPILAZIONE

SEZIONE III-B: righi RP51 e RP52

DATI CATASTALI IDENTIFICATIVI DEGLI IMMOBILI

RP51	N. d'ordine immobile 1	Condominio 2	Codice comune 3	T/U 4	Sez. urb./comune catast. 5	Foglio 6	7	Particella /	Subalterno 8
RP52	N. d'ordine immobile 1	Condominio 2	Codice comune 3	T/U 4	Sez. urb./comune catast. 5	Foglio 6	7	Particella /	Subalterno 8

In particolare nella sezione vanno riportati:

- **colonna 1 (N. d'ordine immobile):**
va indicato il **numero progressivo**, che **identifica l'immobile** oggetto degli interventi di ristrutturazione, già **indicato nella colonna 10 della Sezione III A del quadro RP**. Nel caso in cui siano stati effettuati più interventi con riferimento allo stesso immobile e, quindi, siano stati compilati più righi della Sezione III A, indicando lo stesso numero d'ordine nella colonna 10, nella presente sezione deve essere compilato un solo rigo;
- **colonna 2 (Condominio):**
la colonna deve essere barrata nel caso di **interventi effettuati su parti comuni condominiali**. I singoli condomini, barrando questa casella, dichiarano che la spesa riportata nella sezione III-A del quadro RP si riferisce ad interventi effettuati su parti comuni condominiali. **Pertanto, non devono essere compilate** le successive colonne dei righi RP51 e RP52, relative ai dati catastali dell'immobile, in quanto tali dati saranno indicati dall'amministratore di condominio nel quadro AC della propria dichiarazione dei redditi.
- **colonna 3 (Codice Comune):**
va indicato il **codice catastale del comune** dove è situata l'unità immobiliare. Il codice Comune può essere, a seconda dei casi, di quattro o cinque caratteri, come indicato nel documento catastale;
- **colonna 4 (Terreni/Urbano):**
va indicato **'T'** se l'immobile è censito nel catasto terreni ed **'U'** se l'immobile è censito nel catasto edilizio urbano;
- **colonna 5 (Sezione Urbana/Comune Catastale):**
vanno riportate le lettere o i numeri indicati nel documento catastale, se presenti. Per gli immobili siti nelle zone in cui vige il sistema tavolare, deve essere indicato il codice "Comune catastale";
- **colonna 6 (Foglio):**
specificare il numero di foglio indicato nel documento catastale;
- **colonna 7 (Particella):**
riferita al numero di particella, indicato nel documento catastale, che può essere composto di due parti, rispettivamente, di cinque e quattro cifre, separati da una barra spaziatrice. Se la particella è composta da una sola serie di cifre, quest'ultima va riportata nella parte a sinistra della barra spaziatrice;
- **colonna 8 (Subalterno):**
se presente, va indicato il numero di subalterno presente sul documento catastale;

SEZIONE III-B: rigo RP53

ALTRI DATI

RP53	N. d'ordine immobile 1	Condominio 2	CONDUTTORE (estremi registrazione contratto)			DOMANDA ACCATASTAMENTO			Provincia Uff. Agenzia Entrate 9
			Data 3	Serie 4	Numero e sottonumero 5	Cod. Ufficio Ag. Entrate 6	Data 7	Numero 8	

Nel caso in cui i lavori per i quali si vuole usufruire della detrazione siano effettuati dal conduttore (o comodatario), devono essere indicati, oltre ai dati catastali identificativi dell'immobile (compilando i righe RP51 e RP52) anche gli estremi di registrazione del contratto di locazione o di comodato (colonne da 3 a 6 del rigo RP53).

Se l'immobile non è ancora stato censito al momento di presentazione della dichiarazione, devono essere riportati gli estremi della domanda di accatastamento (colonne da 7 a 9 del rigo RP53).

In particolare, vanno indicate le seguenti colonne:

- **colonna 1 (N. d'ordine immobile):**
relativa al numero progressivo che identifica l'immobile oggetto degli interventi di ristrutturazione, già indicato nella colonna 10 della sezione III A del quadro RP. Nella presente sezione deve essere compilato un solo rigo nel caso in cui siano stati effettuati più interventi con riferimento allo stesso immobile e, quindi, siano stati compilati più righe della sezione III A indicando lo stesso numero d'ordine nella colonna 10.;
- **colonna 2 (Condominio):**
per la quale devono essere seguite le istruzioni relative alla colonna 2 dei righe E51 e E52. Se è barrata questa casella, non devono essere compilate le successive colonne del rigo E53.

Conduttore - Estremi di registrazione del contratto di locazione o comodato

I dati possono essere ricavati:

- dal contratto di locazione o di comodato registrato presso l'Ufficio;
- dalla ricevuta rilasciata dai servizi telematici nel caso di registrazione tramite Siria, Iris, 'Locazioni web' o 'Contratti online';
- **colonna 3 (Data):** riferita alla data di registrazione del contratto;
- **colonna 4 (Serie):** riferita al codice relativo alla modalità di registrazione ovvero:
 - "3": registrazione del contratto presso l'ufficio dell'Agenzia delle Entrate;
 - "3P": registrazione telematica tramite Siria e Iris;
 - "3T": registrazione telematica tramite altre applicazioni (Locazioni web, contratti online e RLI);
 - "3A, 3B": codici di serie in uso in passato presso gli uffici;
- **colonna 5 (Numero e sottonumero):** riguardante il numero e l'eventuale sottonumero di registrazione del contratto;
- **colonna 6 (Codice Ufficio Agenzia Entrate):** relativo al codice identificativo dell'Ufficio dell'Agenzia delle Entrate presso il quale è stato registrato il contratto. I codici degli uffici dell'Agenzia delle Entrate sono reperibili sul sito www.agenziaentrate.gov.it, nell'apposita Tabella presente nella sezione relativa ai contratti di locazione.

Domanda di accatastamento

Se l'immobile non è ancora stato censito al momento di presentazione della dichiarazione devono essere riportati gli estremi della domanda di accatastamento.

- **colonna 7 (Data):** riguardante la data di presentazione della domanda di accatastamento;
- **colonna 8 (Numero):** riferita al numero della domanda di accatastamento.
- **colonna 9 (Provincia Ufficio Agenzia Territorio):** concernente la sigla della Provincia in cui è situato l'Ufficio Provinciale dell'Agenzia del Territorio presso il quale è stata presentata la domanda.

CASI PRATICI DI COMPILAZIONE



ESEMPIO DI COMPILAZIONE

SPESE DI RISTRUTTURAZIONE SOSTENUTE NEL 2015

Due **contribuenti sono comproprietari al 50%** di un immobile ed hanno sostenuto nel corso del 2015 65.000 euro per la sua ristrutturazione. La spesa è stata sostenuta per il 70% da fratello A e per la restante parte dal fratello B. L'importo della spesa complessiva, pari a 65.000 euro non supera il limite massimo agevolabile, che ammonta a 96.000 euro per ciascuna immobiliare. Pertanto, la detrazione dovrà essere calcolata sul totale della spesa sostenuta, rapportata alle quote di spesa riferite a ciascun contribuente.

Il fratello A compilerà così il quadro RP:

Nella **colonna 1** va indicato l'anno di sostenimento della spesa.
La **colonna 2** non deve essere compilata
La **colonna 3** non deve essere compilata

Nella **colonna 9** va indicato l'importo della spesa sostenuta nell'anno, così determinato:
€ 65.000 (limite massimo di spesa)*70% (percentuale di sostenimento della spesa) = € 45.500.
€ 45.500 : 10 (numero di rate obbligatorie) = € 4.550

Sezione III A Spese per interventi di recupero del patrimonio edilizio (detrazione d'imposta del 36%, del 41%, del 50% o del 65%)	2006 e 2012 (antisismico dal 2013 al 2015)			Situazioni particolari							Numero rate		Importo spesa	Importo rata	N. d'ordine immobile
	Anno	2	3	Codice fiscale	Interventi particolari	Codice	Anno	Rideterminazione rate	5	10					
									8	9					
RP41	2015									1	4.550	,00			1
RP42												,00		,00	
RP43												,00		,00	
RP44												,00		,00	
RP45												,00		,00	
RP46												,00		,00	
RP47												,00		,00	
RP48	TOTALE RATE			Detrazione 41%	1	Righi col. 2 con codice 1	Detrazione 36%	2	Righi col. 2 con codice 2 o non compilata	Detrazione 50%	3	Righi col. 2 con codice 3 o col. 2 con codice 3	Detrazione 65%	4	Righi col. 2 con codice 4
						,00			,00		4.550				,00

Nella **colonna 8** (numero rate 10) va indicato "1", in quanto è la prima delle rate portate in detrazione

Nella **colonna 11** per le spese **sostenute nel 2015**, va indicato un numero progressivo per identificare l'immobile oggetto degli interventi di ristrutturazione, che sarà riportato anche nella colonna 1 della sezione III-B

Nella sezione III- B, per fruire della detrazione, dovranno essere riportati i dati catastali identificativi degli immobili:

Sezione III B Dati catastali identificativi degli immobili e altri dati per fruire della detrazione del 36% o del 50% o del 65%	N. d'ordine immobile		C Condominio	Codice comune	T/U	Sez. urb./comune catast.	Foglio	Particella	Subalterno
	1	2							
RP51									
RP52									

Nella **colonna 1** va indicato il numero progressivo che identifica l'immobile oggetto degli interventi di ristrutturazione, indicato nella colonna 10 della sezione III A
La **colonna 2 non deve essere compilata**, mentre nelle **colonne successive** vanno riportati i dati catastali dell'immobile oggetto della ristrutturazione

L'importo della detrazione spettante ammonta ad euro:

$$€ 4.550 * 50\% = € 2.275$$

e va riportata al rigo **RN14 colonna 3**:

RN14	Detrazione spese Sez. III-A quadro RP	(41% di RP48 col.1)	(36% di RP48 col.2)	(50% di RP48 col.3)	(65% di RP48 col.4)
	1	,00	,00	2.275 ,00	,00

Il **fratello B** compilerà così il suo **quadro RP**:

Sezione III A Spese per interventi di recupero del patrimonio edilizio (detrazione d'imposta del 36%, del 41%, del 50% o del 65%)	2006 e 2012 (antisismico dal 2013 al 2015)			Situazioni particolari							Numero rate		Importo spesa	Importo rata	N. d'ordine immobile
	Anno	2	3	Codice fiscale	Interventi particolari	Codice	Anno	Ridetermina- zione rate	5	10					
	RP41	2015				4	5	6	7	8	1	9			11
												,00	1.950,00		
RP42												,00	,00		
RP43												,00	,00		
RP44												,00	,00		
RP45												,00	,00		
RP46												,00	,00		
RP47												,00	,00		
RP48 TOTALE RATE												,00			
				</											

L'importo della detrazione spettante ammonta ad euro:

$$€ 1.950 * 50\% = € 975$$

e va riportata al rigo **RN14 colonna 3**.



ESEMPIO DI COMPILAZIONE

SPESE ACQUISTO DI IMMOBILE RISTRUTTURATO

Un contribuente ha acquistato in data 30 aprile 2015 un'unità immobiliare facente parte di un edificio interamente sottoposto a intervento di restauro e di risanamento conservativo da parte della stessa impresa di costruzione e ristrutturazione. Il prezzo pattuito corrisposto all'atto del rogito notarile ammonta a 150.000 euro. Il contribuente potrà godere della detrazione del 50% su un importo pari al 25% del prezzo di acquisto.

Il contribuente compilerà così il quadro RP della sua dichiarazione dei redditi:

Sezione III A Spese per interventi di recupero del patrimonio edilizio (detrazione d'imposta del 36%, del 41%, del 50% o del 65%)	2006 e 2012 (antisismico dal 2013 al 2015)			Situazioni particolari								N. d'ordini immobiliare	
	Anno			Codice fiscale	Interventi particolari	Codice	Anno	Ridetermina- zione rate	Numero rate	Importo spesa	Importo rata		
RP41	2015	2	3		4	5	6	7	8	10	9	10	11
RP42													
RP43													
RP44													
RP45													
RP46													
RP47													
RP48	TOTALE RATE			Detrazione 41%	Detrazione 36%	Detrazione 50%		Detrazione 65%					
				1	2	3	4						
				00	00	00	00						

Va indicato il numero della rata per la quale il contribuente intende fruire della detrazione. Nel nostro esempio sarà la prima di dieci rate.

Nella **colonna 9**, nel caso di spese sostenute per l'acquisto di immobili ristrutturati, va indicato l'importo pari al 25% del prezzo di acquisto.
 $€ 150.000 * 25\% = € 37.500$
 Importo rata:
 $€ 37.500 / 10 = € 3.750.$

Nella **colonna 10**, per le spese sostenute nel 2015, va indicato un numero progressivo per identificare l'immobile oggetto degli interventi di ristrutturazione, che sarà riportato anche nella colonna 1 della sezione III-B.

Nella sezione III- B, per fruire della detrazione, dovranno essere riportati i dati catastali identificativi degli immobili:

Sezione III B									
Dati catastali identificativi degli immobili e altri dati per fruire della detrazione del 36% o del 50% o del 65%									
RP51	N. d'ordine immobile	Condominio	Codice comune	T/U	Sez. urb./comune catast.	Foglio	Particella	Subalterno	
	1	2	3	4	5	6	7	8	
RP52	N. d'ordine immobile	Condominio	Codice comune	T/U	Sez. urb./comune catast.	Foglio	Particella	Subalterno	
	1	2	3	4	5	6	7	8	

L'importo della detrazione spettante ammonta ad euro: € 3.750 * 50% = € 1.875 e va riportata al rigo **RN14 colonna 3:**

RN14	Detrazione spese Sez. III-A quadro RP	(41% di RP48 col.1)	(36% di RP48 col.2)	(50% di RP48 col.3)	(65% di RP48 col.4)
	1	2	3	4	
		,00	,00	1.875	,00



ESEMPIO DI COMPILAZIONE

PROSECUZIONE DI INTERVENTI DI ANNI PRECEDENTI

Un **contribuente** ha sostenuto le seguenti spese per la ristrutturazione dell'immobile:

Anno 2012 prosecuzione del medesimo intervento (Ante 26/06/2012): 5.000 euro

Anno 2012 prosecuzione del medesimo intervento (Post 26/06/2012): 5.000 euro

Anno 2013 prosecuzione del medesimo intervento: 60.000 euro

Anno 2015 prosecuzione del medesimo intervento: 30.000 euro

Il contribuente compilerà così il **quadro RP** della sua dichiarazione dei redditi:

Nella **colonna 1** va indicato l'anno di sostenimento della spesa.

Nella **colonna 2** va indicato il codice "2", in corrispondenza del **rigo RP41**, che identifica le spese sostenute dal **01/01/2012 – al 25/06/2012**; andrà indicato il **codice "3"** in corrispondenza del **rigo RP42**, che identifica le spese sostenute dal **26/06/2012 al 31/12/2012**. La **colonna 3** non deve essere compilata

In corrispondenza dei righe RP43, RP44, alla **colonna 4** va indicato il codice "1", che identifica spese relative ad interventi iniziati in anni precedenti a ancora in corso

Sezione III A										
Spese per interventi di recupero del patrimonio edilizio (detrazione d'imposta del 36%, del 41%, del 50% o del 65%)										
	2006 e 2012 (antisismico dal 2013 al 2015)			Situazioni particolari						
	Anno		Codice fiscale	Interventi particolari	Codice	Anno	Rideterminazione rate	Numero rate	Importo spesa	Importo rata
RP41	2012	2						3	500,00	,00
RP42	2012	3						2	500,00	,00
RP43	2013			1				2	6.000,00	,00
RP44	2015			1				1	2.600,00	,00
RP45									,00	,00
RP46									,00	,00
RP47									,00	,00
RP48	TOTALE RATE									
	Detrazione 41%			Detrazione 36%		Detrazione 50%			Detrazione 65%	
			,00		,00			,00		,00

In **colonna 8** va indicato il numero della rata che il contribuente **utilizza** per l'anno 2015.

Nella **colonna 9**, in corrispondenza del rigo RP44, l'importo su cui calcolare la rata spettante, non può essere superiore alla differenza tra 96.000 euro e quanto speso negli anni pregressi dal contribuente: € 96.000 (limite massimo) - € 70.000 (somma complessiva della spesa sostenuta negli anni 2012 e 2013) = € 26.000.

€ 26.000 / 10 = € 2.600
Sulla parte residua della spesa sostenuta nel 2015 il contribuente non godrà di alcuna detrazione

Nella sezione III- B per fruire della detrazione dovranno essere riportati i dati catastali identificativi degli immobili:

Sezione III B Dati catastali identificativi degli immobili e altri dati per fruire della detrazione del 36% o del 50% o del 65%									
RP51	N. d'ordine immobile	Condominio	Codice comune	T/U	Sez. urb./comune catast.	Foglio	Particella	Subalterno	
	1	2	C632	U	5	Q	2 0 / 4 3 5 7	8	4
RP52	N. d'ordine immobile	Condominio	Codice comune	T/U	Sez. urb./comune catast.	Foglio	Particella	Subalterno	
	1	2	3	4	5	6	7	8	

Nella **colonna 1** va indicato il numero progressivo che identifica l'immobile oggetto degli interventi di ristrutturazione, indicato nella colonna 10 della sezione III A

La **colonna 2 non deve essere compilata**, mentre nelle **colonne successive** vanno riportati i dati catastali dell'immobile oggetto della ristrutturazione

L'importo della detrazione spettante ammonta ad euro:

€ 500 * 36% = € 180

€ 9.100 * 50% = € 4.550

e va riportata al rigo **RN14 colonne 2 e 3:**

RN14 Detrazione spese Sez. III-A quadro RP		(41% di RP48 col.1)	(36% di RP48 col.2)	(50% di RP48 col.3)	(65% di RP48 col.4)
1		,00	2 180 ,00	3 4.550 ,00	4 ,00

SEZIONE III-C – SPESE PER L'ARREDO DEGLI IMMOBILI RISTRUTTURATI

ASPETTI GENERALI

Sezione III C Spese arredo immobili ristrutturati (detraz. 50%)							
RP57	N. Rata	Spesa arredo immobile	Importo rata	N. Rata	Spesa arredo immobile	Importo rata	Totale rata
	1	2	3	4	5	6	7
		,00	,00		,00	,00	,00

DETRAZIONE PER ACQUISTO DI MOBILI ED ELETTRODOMESTICI

Tra le principali novità del **D.L. 63/2013** vi è quella relativa all'introduzione della **detrazione Irpef del 50% per le spese sostenute per l'acquisto di mobili finalizzati all'arredo di un immobile oggetto di ristrutturazione**.

In sede di conversione del D.L., è stato poi modificato l'art. 16 comma 2, il quale ha esteso l'agevolazione, oltre che all'acquisto di:

- **grandi elettrodomestici di classe non inferiore alla categoria A+;**
- **forni di classe non inferiore alla categoria A;**
- **apparecchiature per le quali sia prevista l'etichetta energetica.**



La **Legge di Stabilità 2014** (L. 147/2013), **Legge di Stabilità 2015** (L. 190/2014) e la Legge di stabilità 2016 (L. 208/2015), modificando l'art. 16 comma 2 del D.L. 63/2013 hanno rispettivamente prorogato per gli anni 2014, 2015 e 2016 la **detrazione del 50%** per le spese sostenute per **l'acquisto di mobili** finalizzati all'arredo di un immobile oggetto di ristrutturazione nonché **di grandi elettrodomestici rientranti nella categoria A+** (A per i forni). La detrazione spetta su un importo **massimo non superiore a 10.000 euro** ed è riconosciuta ai soggetti che usufruiscono della detrazione per interventi di recupero del patrimonio edilizio.

Le **principali caratteristiche** dell'agevolazione sono:

- le spese sostenute devono essere finalizzate all'arredo di un immobile oggetto di ristrutturazione, per il quale il soggetto interessato usufruisce della detrazione del 50%;
- l'agevolazione spetta per le spese sostenute dalla data di entrata in vigore del D.L. 63/2013 (ovvero dal 06/06/2013), fino al 31/12/2016;
- la detrazione viene calcolata su un ammontare di spesa complessivo non superiore a 10.000 euro;



L'importo massimo di spesa agevolabile (10.000 euro) si aggiunge all'importo massimo agevolabile previsto per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio (96.000 euro).

- la detrazione deve essere ripartita tra gli aventi diritto, in dieci quote annuali di pari importo.

Tale tipologia di detrazione non rappresenta una novità nel nostro ordinamento. L'art. 2 del D.L. 5/2009, aveva introdotto, infatti, una nuova detrazione Irpef, pari al 20%, per le spese di arredamento sostenute nell'ambito di interventi di recupero del patrimonio edilizio.

Tale agevolazione, interessava le spese sostenute nel periodo dal 7 febbraio 2009 al 31 dicembre 2009 per l'acquisto di:

- mobili;
- apparecchi televisivi;
- computer;
- elettrodomestici di classe energetica non inferiore ad A+;

nell'ambito di interventi di recupero del patrimonio edilizio, iniziati a decorrere dal 1° luglio 2008.

La novità maggiormente rilevante è rappresentata dall'aliquota prevista per la detrazione, **che passa dal 20%, al 50%.**

Tuttavia, come precisato **nella C.M. 29/E/2013**:

*“la detrazione in esame, pur **presentando sostanziali analogie** con la detrazione a suo tempo prevista dall'art. 2 del D.L. 5/2009 (anch'essa diretta ad agevolare le ulteriori spese sostenute per l'acquisto di mobili ed elettrodomestici finalizzati all'arredo dell'immobile oggetto di ristrutturazione) **se ne distingue**, tuttavia, per **alcune differenze**, sia nel testo della disposizione agevolativa che nel contesto normativo di riferimento, che non **consentono di fare un mero rinvio alle istruzioni già emanate con riguardo alla precedente agevolazione** (cfr. circolare n. 35/E del 16 luglio 2009, circolare n. 21/E del 23 aprile 2010, paragrafo 2)”.*

SOGGETTI BENEFICIARI

Come precisato nella **C.M. 29/E/2013**, i soggetti che possono avvalersi del beneficio fiscale sono “i contribuenti che fruiscono della detrazione di cui al comma 1”, ossia **i soggetti che fruiscono della detrazione per interventi di recupero del patrimonio edilizio, di cui all'art. 16-bis del Tuir** (con la maggiore aliquota del 50% e con il maggior limite di 96.000 euro di spese ammissibili).

PRESUPPOSTI

Il **principale presupposto** per avere la detrazione è **l'effettuazione di un intervento di recupero del patrimonio edilizio**, sia su **singole unità immobiliari residenziali**, sia su **parti comuni di edifici residenziali**. Le spese per tali interventi devono essere state sostenute a partire dal 26 giugno 2012.



il proprio immobile.

Nel caso di interventi su parti comuni condominiali, i condòmini hanno diritto alla detrazione, ciascuno per la propria quota, solo per i beni acquistati e destinati ad arredare le stesse (per esempio, guardiole, appartamento del portiere, lavatoi). Il bonus non è concesso, invece, se acquistano beni per arredare

L'Agenzia delle Entrate, nella **C.M. 29/E/2013**, ha inoltre precisato che gli interventi edilizi che consentono di richiedere la detrazione sono quelli:

- di **manutenzione ordinaria**, di cui alla lett. a) dell'art. 3 del D.P.R. 380/2001, **effettuati sulle parti comuni di edificio residenziale**;
- di **manutenzione straordinaria**, di cui alla lett. b) dell'art. 3 del D.P.R. 380/2001, **effettuati sulle parti comuni di edificio residenziale e su singole unità immobiliari residenziali**;
- di **restauro e di risanamento conservativo**, di cui alla lett. c) dell'art. 3 del D.P.R. 380/2001, **effettuati sulle parti comuni di edificio residenziale e su singole unità immobiliari residenziali**;
- di **ristrutturazione edilizia**, di cui alla lett. d) dell'art. 3 del D.P.R. 380/2001, **effettuati sulle parti comuni di edificio residenziale e su singole unità immobiliari residenziali**;
- necessari **alla ricostruzione o al ripristino dell'immobile danneggiato a seguito di eventi calamitosi**, ancorché non rientranti nelle categorie precedenti, sempreché sia stato dichiarato lo stato di emergenza;
- di **restauro e di risanamento conservativo, e di ristrutturazione edilizia**, di cui alle lettere c) e d) dell'art. 3 del D.P.R. 380/2001, riguardanti interi fabbricati, eseguiti da imprese di costruzione o ristrutturazione immobiliare e da cooperative edilizie, che provvedano entro diciotto mesi dal termine dei lavori alla successiva alienazione o assegnazione dell'immobile.



PREVENZIONE DI ATTI ILLECITI E BONUS ARREDI

L'Agenzia delle Entrate nella **C.M. 10/E/2010** ha precisato che gli **interventi per la prevenzione di atti illeciti da parte di terzi** sono stati stabilmente inseriti tra quelli agevolabili mediante la loro espressa previsione nella lett. f) del comma 1 dell'art. 16-bis del Tuir. In linea generale, si tratta di interventi ammissibili alla detrazione esclusivamente in base alla loro finalità, a prescindere dal loro inquadramento tra gli interventi edilizi di cui all'art. 3 del D.P.R. 380 del 2001, che potrebbe anche non sussistere, basti pensare all'installazione di sensori, serrature, spioncini. La fruizione della detrazione per le spese sostenute per l'adozione di misure finalizzate a prevenire il rischio

del compimento di atti illeciti da parte di terzi, quindi, **non consente di per sé di fruire dell'ulteriore detrazione per l'acquisto di mobili e grandi elettrodomestici**. Nell'ipotesi, tuttavia, in cui le misure di prevenzione, per le loro particolari caratteristiche, **siano anche inquadrabili tra gli interventi edilizi** di cui al citato art. 3, comma 1, lettere a), b), c), e d) del D.P.R. 380 del 2001 (rispettivamente, manutenzione ordinaria, manutenzione straordinaria, restauro o risanamento conservativo, ristrutturazione edilizia), si ritiene possibile avvalersi anche dell'ulteriore detrazione per l'acquisto di mobili e grandi elettrodomestici, fermo restando che gli interventi di manutenzione ordinaria rilevano solo se effettuati sulle parti comuni di un edificio residenziale.

Per usufruire della detrazione per l'acquisto di mobili e grandi elettrodomestici è, inoltre, **necessario che:**

- che **la data di inizio lavori** sia **anteriore** a quella **in cui sono sostenute le spese**;
- le spese riguardanti gli interventi di recupero del patrimonio edilizio siano state sostenute **dal 26 giugno 2012**, data di entrata in vigore dell'art. 11 comma 1 del D.L. 83/2012. L'acquisto deve essere effettuato nel periodo compresp tra il 6 giugno 2013 e il 31 dicembre 2016.

Non è necessario, invece, che le spese di ristrutturazione siano sostenute prima di quelle per l'arredo dell'abitazione, purché siano già avviati i lavori di ristrutturazione dell'immobile cui i detti beni sono destinati. La data di avvio dei lavori può essere dimostrata da eventuali abilitazioni amministrative, dalla comunicazione preventiva all'Asl, quando la stessa è obbligatoria, o da dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà, per lavori per i quali non sono necessarie comunicazioni o titoli abilitativi.

BENI AGEVOLABILI

La detrazione spetta per **le spese sostenute dal 6 giugno 2013 al 31 dicembre 2016** per l'acquisto di:

- **mobili nuovi** (tra questi, letti, armadi, cassettiere, librerie, scrivanie, tavoli, sedie, comodini, divani, poltrone, credenze, nonché i materassi e gli apparecchi di illuminazione). **È escluso l'acquisto di porte, pavimentazioni** (per esempio, il parquet), tende e tendaggi, nonché di altri complementi di arredo;
- **grandi elettrodomestici nuovi di classe energetica non inferiore alla A+ (A per i forni), per le apparecchiature per le quali sia prevista l'etichetta energetica**. Per gli elettrodomestici che ne sono sprovvisti, l'acquisto è agevolato solo se per essi non è ancora previsto l'obbligo di etichetta energetica. Rientrano tra i grandi elettrodomestici, per esempio: frigoriferi, congelatori, lavatrici, asciugatrici, lavastoviglie, apparecchi di cottura, stufe elettriche, piastre riscaldanti elettriche, forni a microonde, apparecchi elettrici di riscaldamento, radiatori elettrici, ventilatori elettrici, apparecchi per il condizionamento.

Tra le spese da portare in detrazione possono essere incluse quelle di trasporto e di montaggio dei beni acquistati.

AMMONTARE DELLA SPESA DETRAIBILE

L'importo massimo della spesa agevolabile **ammonta ad euro 10.000** (cumulabile con l'importo massimo di spesa prevista per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio, di euro 96.000), mentre la detrazione spettante, nella misura del 50%, deve essere ripartita tra gli aventi diritto **in dieci quote** annuali di pari importo.

Sul punto, la **C.M. 29/E/2013**, ha precisato che l'importo massimo di euro 10.000 è riferito alla **singola unità immobiliare, comprensiva delle pertinenze**, o alla **parte comune dell'edificio** oggetto di ristrutturazione, i cui dati catastali devono essere riportati nella dichiarazione dei redditi, prescindendo dal numero dei contribuenti che partecipano alla spesa.

Se un contribuente esegue lavori di ristrutturazione su più unità immobiliari, il diritto al beneficio dovrà essere riconosciuto più volte e l'importo massimo, di euro 10.000, dovrà essere riferito a ciascuna unità abitativa oggetto di ristrutturazione.

ADEMPIMENTI PER FRUIRE DELLA DETRAZIONE

In merito alle modalità di sostenimento della spesa, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che, per usufruire della detrazione del 50%, i pagamenti devono essere effettuati mediante bonifico bancario e postale, con le medesime modalità già previste per i pagamenti dei lavori di ristrutturazione fiscalmente agevolati. Nei bonifici, pertanto, dovranno essere indicati:

- la **causale del versamento** attualmente utilizzata dalle banche e da Poste Italiane SPA per i bonifici relativi ai lavori di ristrutturazione fiscalmente agevolati;
- il **codice fiscale del beneficiario della detrazione**;
- il **numero di partita Iva ovvero il codice fiscale** del soggetto a favore del quale il bonifico è effettuato.

Nella **C.M. 29/E/2013**, l'Agenzia ha specificato che è **consentito** effettuare il pagamento per gli acquisti di mobili o di grandi elettrodomestici anche mediante **carte di credito o carte di debito**. In questo caso, la data di pagamento è rappresentata dal giorno di utilizzo della carta di credito o di debito da parte del titolare, evidenziata nella ricevuta telematica di avvenuta transazione, e non nel giorno di addebito sul conto corrente del titolare stesso.

Non è consentito, invece, effettuare il pagamento mediante assegni bancari, contanti o altri mezzi di pagamento.

Le spese sostenute, inoltre, devono essere "documentate", e il contribuente è tenuto a:

- conservare la documentazione attestante l'effettivo pagamento (ricevute dei bonifici, ricevute di avvenuta transazione per i pagamenti mediante carte di credito o di debito, documentazione di addebito sul conto corrente);
- le fatture di acquisto dei beni con la usuale specificazione della natura, qualità e quantità dei beni e servizi acquisiti.



C.M. 11/E/2014

INTERVENTI DI RISPARMIO ENERGETICO E BONUS MOBILI

Gli interventi per i quali si usufruisce della **detrazione del 65%**, finalizzati al **risparmio energetico non consentono** di poter ottenere la detrazione per acquisto di mobili e grandi elettrodomestici.

Fatta salva l'assimilazione alla **manutenzione straordinaria degli interventi di risparmio energetico** che utilizzano **fonti rinnovabili di energia**, negli altri casi dovrà essere valutata la riconducibilità degli interventi finalizzati al risparmio energetico di cui alla lett. h) del comma 1 dell'art. 16-bis del Tuir, alla manutenzione straordinaria (o alle altre categorie ammissibili), tenendo conto che gli interventi sugli impianti tecnologici diretti a sostituirne componenti essenziali con altri che consentono di ottenere risparmi energetici rispetto alla situazione preesistente, rispondono al criterio dell'innovazione e sono tendenzialmente riconducibili alla manutenzione straordinaria.

ACQUISTO DI MOBILI ALL'ESTERO

È **possibile usufruire della detrazione** anche nel caso in cui vengano acquistati **mobili all'estero** fermo restando il **possesso della documentazione** richiesta dalla legge e a condizione che si eseguono i **medesimi adempimenti** previsti per gli acquisti effettuati in Italia.

Nel caso in cui il pagamento delle spese per mobili e grandi elettrodomestici avvenga mediante **bonifico bancario o postale**, come già precisato nella **C.M. 40/E/2010** la **ri-**

tenuta d'acconto deve essere operata anche sulle somme **accreditate su conti in Italia di soggetti non residenti** i quali potranno scomputare la ritenuta subita dall'imposta eventualmente dovuta per i redditi prodotti in Italia o recuperare il prelievo mediante istanza di rimborso ai sensi dell'art. 38 del D.P.R. 602/1973.

Se il destinatario del bonifico è un soggetto **non residente** e non dispone di un conto in Italia, il pagamento dovrà essere eseguito mediante un **ordinario bonifico internazionale** (bancario o postale) e dovrà **riportare il codice fiscale del beneficiario** della detrazione e la **causale del versamento**, mentre il numero di partita Ica o il codice fiscale del soggetto a favore del quale il bonifico è effettuato possono essere sostituiti dall'analogo codice identificativo eventualmente attribuito dal paese estero.

La ricevuta del bonifico dovrà essere conservata unitamente agli altri documenti richiesti per essere esibiti in sede di controllo.

PAGAMENTO TRAMITE BONIFICO, BANCOMAT E CARTE DI CREDITO

Viene confermata la **possibilità di pagamento con carta di credito o bancomat**.

Già la **C.M. 29/E/2013** ha previsto, per esigenze di semplificazione legate alle tipologie di beni acquistabili, la possibilità di effettuare il pagamento degli acquisti di mobili e grandi elettrodomestici, oltre che con bonifico bancario o postale, anche con carta di credito o carta di debito (bancomat). Nella medesima circolare è stato specificato che occorre conservare la **documentazione** attestante l'effettivo pagamento (ricevute dei bonifici, ricevute di avvenuta transazione per i pagamenti mediante carte di credito o di debito, documentazione di addebito sul conto corrente) e le **fatture di acquisto** dei beni con la usuale specificazione della natura, qualità e quantità dei beni e servizi acquisiti.

Lo **scontrino** che riporta il **codice fiscale dell'acquirente**, unitamente all'indicazione **della natura, qualità e quantità dei beni acquistati**, è equivalente alla fattura ai fini in esame.

Lo scontrino che **non riporta il codice fiscale dell'acquirente** si ritiene possa comunque consentire la fruizione della detrazione **se contenga l'indicazione della natura, qualità e quantità dei beni acquistati e sia riconducibile al contribuente titolare del bancomat** in base alla corrispondenza con i dati del pagamento (esercente, importo, data e ora).

Quando il pagamento viene effettuato con **bonifico bancario** troverà applicazione l'art. 25 del D.L. 78/2010, che prevede l'obbligo per banche o Poste Spa di applicare una ritenuta che, dal **1 gennaio 2015 è stata elevata all'8% (4% fino al 31 dicembre 2014)**.

BONUS MOBILI E ACQUISTO BOX AUTO PERTINENZIALE

Tra gli interventi di recupero del patrimonio edilizio che permettono di avere la detrazione per l'acquisto di mobili e grandi elettrodomestici **non** sono compresi quelli per la **realizzazione di box o posti auto pertinenziali** rispetto all'abitazione principale.

DATA DI ACQUISTO MOBILI E GRANDI ELETTRODOMESTICI

La legge di stabilità 2014, nel sostituire l'art. 16, comma 2, del DL n. 63 del 2013, ha esteso al 31 dicembre 2014 l'arco temporale entro cui è possibile sostenere le spese per l'acquisto dei mobili, senza **introdurre alcun vincolo temporale** nella consequenzialità tra l'esecuzione dei lavori e l'acquisto dei mobili. Pertanto, viene confermato **anche per il 2014** la possibilità di fruire del bonus mobili per i contribuenti che abbiano sostenuto

a decorrere dal 26 giugno 2012 spese per gli interventi edilizi, anche se la spesa per i mobili risulta successiva alla fine dei lavori.



La data entro cui acquistare i beni agevolati è stata prorogata al 31/12/2016; la Legge che ha prorogato l'agevolazione non ha previsto alcun vincolo temporale nella consequenzialità tra esecuzione dei lavori e l'acquisto dei beni.

IMPORTO COMPLESSIVO AGEVOLABILE

L'ammontare complessivo di **10.000 euro** deve essere calcolato considerando le spese sostenute nel corso **dell'intero arco temporale** che va dal 6 giugno 2013 al 31 dicembre 2016, anche **nel caso di successivi e distinti interventi edilizi** che abbiano interessato un'unità immobiliare.



DETRAZIONE PER ACQUISTO DI MOBILI E SUCCESSIONE

L'Agenzia delle Entrate nella **C.M. 17/E/2015** ha precisato che il bonus mobili, seppure presupponga la fruizione della detrazione per le spese sostenute per interventi di recupero del patrimonio edilizio, è comunque una detrazione da questa autonoma, con proprie norme sul limite di spesa e sulla ripartizione in dieci rate della detrazione stessa, che **non** prevedono il trasferimento della detrazione: **in caso di decesso del contribuente** l'Agenzia ritiene che non possa applicarsi la disposizione di cui al comma 8 dell'art. 16-bis del Tuir e la detrazione in esame, **non utilizzata in tutto o in parte, non si trasferisca agli eredi per i rimanenti periodi di imposta.**

SEZIONE III-C – MODALITÀ DI COMPILAZIONE

Sezione III C		N. Rata		Spesa arredo immobile		Importo rata		N. Rata		Spesa arredo immobile		Importo rata		Totale rate	
Spese arredo immobili ristrutturati (detraz. 50%)		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
RP57															

La **sezione III – C** del quadro RP, è composta solo dal **rigo RP57**; **ciascuna colonna** deve essere compilata per ciascuna unità abitativa oggetto di ristrutturazione **dove indicare la spesa sostenuta entro il limite di 10.000 euro.**

In presenza di più di due immobili ristrutturati, va compilato un quadro aggiuntivo, ricordando di numerare progressivamente la casella "Mod. N.", posta in alto a destra del Modello.

In particolare:

- **colonne 1, 2, 4, 5 (N. rata e Spesa arredo immobile)** – indicare per ciascuna unità abitativa oggetto di ristrutturazione il numero di rata (colonne 1 e 4) e la spesa sostenuta (colonne 2 e 5) entro il limite di 10.000 euro.
- **colonne 3 e 6 (Importo rata)** – indicare l'importo di ciascuna rata, dividendo per dieci l'ammontare complessivo della spesa sostenuta indicata rispettivamente nelle colonne 2 e 5.

- **colonna 7 (Totale rate)** – riportare la somma degli importi indicati nelle delle colonne 3 e 6 di tutti i moduli compilati. Su questo importo si determina la detrazione del 50% che va riportata nel rigo RN15. Nel caso siano stati compilati più moduli, questa colonna deve essere compilata unicamente sul primo di tali moduli, riportando la somma degli importi indicati in tutte le colonne 3 e 6 dei moduli compilati.

QUADRO RP SEZIONE IV

SPESE PER INTERVENTI DI RISPARMIO ENERGETICO

Sezione IV Spese per interventi finalizzati al risparmio energetico (detrazione d'imposta del 55% o 65%)	Tipo intervento	Anno	Periodo 2013	Casi particolari	Periodo 2008 ridetern. rate	Rateazione	N. rata	Spesa totale	Importo rata
	1	2	3	4	5	6	7	8	9
RP61								,00	,00
RP62								,00	,00
RP63								,00	,00
RP64								,00	,00
RP65	TOTALE RATE - DETRAZIONE 55%								,00
RP66	TOTALE RATE - DETRAZIONE 65%								,00

La **sezione IV** del **quadro RP** è dedicata all'indicazione delle spese sostenute per interventi finalizzati al risparmio energetico per le quali spetta **la detrazione del 55% o del 65%**.



La Legge Finanziaria **per l'anno 2015**, Legge n. 190/2014 ha disposto la **proroga** della detrazione **del 65%** delle spese sostenute **fino al 31/12/2015** per gli **interventi di riqualificazione energetica**. Per gli interventi **su parti comuni condominiali** la detrazione per le spese di riqualificazione energetica spetta nella misura del **65% se sostenute nel periodo 06/06/2013 – 31/12/2015**; rispetto alle precedenti disposizioni è stato uniformato il periodo agevolato per tali interventi a quelli eseguiti su singole unità immobiliari.

Inoltre **la detrazione del 65%** spetta anche **alle spese sostenute nell'anno 2015 per l'acquisto e la posa in opera di:**

- **schermature solari** ex Allegato M, D.Lgs n. 311/2006 nel **limite di detrazione massima pari ad euro 60.000**;
- **impianti di climatizzazione invernale** dotati di **generatori di calore alimentati da biomasse combustibili**, nel **limite di detrazione massima pari euro 30.000**.

la Legge di Stabilità per il 2015 ha poi **disposto l'aumento della ritenuta** sui pagamenti effettuati con bonifico, dal **4% all' 8%**.

STRUTTURA E COMPOSIZIONE DEL QUADRO

La struttura della **sezione IV** del **quadro RP**, composta dai righi da **RP61 a RP64**, non presenta novità rispetto a quella dello scorso anno.

	Tipo intervento	Anno	Periodo 2013	Casi particolari	Periodo 2008 ridetern. rate	Rateazione	N. rata	Spesa totale	Importo rata
	1	2	3	4	5	6	7	8	9
RP61								,00	,00



La Legge di Stabilità 2016 ha ulteriormente prorogato al **31 dicembre 2016** la detrazione Irpef/Ires nella misura del **65%** prevista **per gli interventi di riqualificazione energetica**, compresi **gli interventi su parti comuni condominiali** o che interessano tutte le unità immobiliari di cui si compone il

condominio.

La medesima detrazione del **65%** spetta anche alle spese sostenute **nel periodo dal 1/1/2015 al 31/12/2016** per l'acquisto e la posa in opera di:

- schermature solari, nel limite di detrazione massima di euro 60.000;
- climatizzazione invernale con impianti dotati di generatori di calore alimentati da biomasse combustibili, nel limite di detrazione massima di euro 30.000.

Inoltre è stata estesa **la detrazione del 65%** anche alle spese sostenute per **l'acquisto, l'installazione e la messa in opera di dispositivi multimediali** per il controllo da remoto degli impianti di riscaldamento o produzione di acqua calda o di climatizzazione delle unità abitative, volti ad **aumentare la consapevolezza dei consumi energetici** da parte degli utenti e a **garantire un funzionamento** efficiente degli impianti. Tali dispositivi devono:

- a. mostrare attraverso canali multimediali i **consumi energetici**, mediante la fornitura periodica dei dati;
- b. mostrare le **condizioni di funzionamento correnti** e la temperatura di regolazione degli impianti;
- c. **consentire l'accensione, lo spegnimento e la programmazione** settimanale degli impianti da remoto.

Infine, il comma 74 della Legge di Stabilità 2016 ha previsto:

- per le spese sostenute dal **1.1.2016 al 31.12.2016**;
- per interventi di **riqualificazione energetica** di parti comuni degli edifici condominiali;

i soggetti "incapienti" di cui all'articolo 11, comma 2, e all'articolo 13, comma 1, lettera a), e comma 5, lettera a), del Tuir, in luogo di beneficiare della detrazione, possono optare per **la cessione del corrispondente credito ai fornitori che hanno effettuato gli interventi agevolabili**; un apposito provvedimento del direttore dell'Agenzia, da emanarsi entro sessanta giorni dalla data di entrata in vigore della legge di Stabilità dovrà definirne le modalità.

SOGGETTI AMMESSI

La platea di soggetti ammessi alla detrazione del **55% - 65%** è molto ampia e non è limitata alle sole persone fisiche.

Possono usufruire della detrazione tutti i contribuenti residenti e non residenti, anche se titolari di reddito d'impresa, che possiedono a qualsiasi titolo l'immobile oggetto di intervento.

In particolare rientrano **nell'ambito soggettivo** di applicazione della detrazione:

- persone fisiche: privati, imprenditori e lavoratori autonomi;
- società di persone;
- società di capitali;
- società semplici e associazioni tra professionisti;
- enti pubblici e privati che non svolgono attività commerciale.

Tali soggetti possono fruire della detrazione a condizione che **sostengano** le spese, che queste **siano rimaste a loro carico** e che **possiedano o detengano** l'immobile sulla base di un titolo idoneo ovvero:

- **diritto di proprietà** (proprietario o nudo proprietario);
- **diritto reale di godimento** (usufruttuario, titolare del diritto d'uso o di abitazione);
- **socio di cooperativa a proprietà divisa;**
- **contratto di locazione;**
- comodato;
- socio di cooperativa a proprietà indivisa.

Tra le persone fisiche possono quindi fruire dell'agevolazione anche:

- i titolari di un diritto reale sull'immobile;
- i condomini per interventi su parti comuni;
- gli inquilini;
- i comodati dell'immobile.



LEASING

Si ha diritto all'agevolazione anche quando **il contribuente** finanzia la realizzazione dell'intervento di riqualificazione energetica **mediante un contratto di leasing**; in tale circostanza la detrazione spetta al contribuente stesso (**utilizzatore**) e si calcola sul costo sostenuto dalla società di leasing. Non hanno rilievo i canoni di leasing addebitati all'utilizzatore.



INTERVENTI ESEGUITI SU IMMOBILI STRUMENTALI PRESSO I QUALI È SVOLTA L'ATTIVITÀ

Nella **C.M. 11/E/2014** l'Agenzia delle Entrate ha precisato che l'agevolazione in esame spetta anche ad imprenditori individuali o società che eseguono in proprio un intervento su un immobile strumentale.

Tendo presente infatti che:

- già con la **C.M. 36/E/2007** è stato specificato che l'agevolazione in esame, a differenza di quanto previsto per la detrazione relativa agli interventi di ristrutturazione edilizia – che compete per i soli edifici residenziali – **interessa i fabbricati appartenenti a qualsiasi categoria catastale, anche rurale, ivi compresi gli immobili strumentali**;
- nella **C.M. 121/E/1998** (con riferimento alle spese per interventi di recupero del patrimonio edilizio) era stato precisato che, **sussistendo gli altri presupposti**, la detrazione compete anche per **gli interventi realizzati in economia** con riferimento ai costi imputabili all'intervento (quali, ad esempio, i materiali acquistati o prelevati dal magazzino quando l'acquisto di tali materiali non sia stato effettuato in modo specifico per la realizzazione dell'intervento, la mano d'opera diretta, i costi industriali imputabili all'intervento) in base alla corretta applicazione dei principi contabili,

l'Agenzia arriva alla **conclusione** che: *“con riferimento al quesito posto – concernente la possibilità di fruire della detrazione da parte di imprese individuali e società per interventi (installazione di caldaie e infissi esterni) realizzati in proprio su immobili strumentali presso i quali è svolta l'attività – si osserva che la normativa di riferimento non prevede ostacoli al riconoscimento della detrazione nell'ipotesi prospettata, ammettendo al beneficio i soggetti in precedenza indicati per particolari tipologie di interventi realizzati su immobili dagli stessi posseduti o detenuti”*.

CESSIONE O DONAZIONE DELL'IMMOBILE

Nel caso di **trasferimento per atto tra vivi** (sia per donazione che vendita) **dell'immobile residenziale**, nel quale sono stati effettuati gli interventi, le quote di detrazione residue, **sono attribuite al soggetto acquirente**, salvo diverso accordo tra le parti.

Le parti possono scegliere che le quote di detrazione residue rimangano in capo al venditore (o al donante), o vengano trasferite in capo all'acquirente (o donatario); in caso di mancato accordo il diritto alla detrazione viene automaticamente trasferito all'acquirente/donatario.

TRASFERIMENTO DELL'INQUILINO O DEL COMODATARIO

La **cessazione dello stato di locazione o comodato**, **non** fa venire meno il diritto alla detrazione **in capo all'inquilino o al comodatario**, che hanno eseguito gli interventi oggetto della detrazione, i quali continueranno, quindi, a fruirne fino alla conclusione del periodo di godimento.

DECESSO DEL BENEFICIARIO DELLA DETRAZIONE

In tale situazione **il diritto viene trasferito agli eredi**, a decorrere dall'anno in cui è avvenuto il decesso e in proporzione alle quote spettanti.

In caso di decesso dell'avente diritto la detrazione, essa si trasmette per intero esclusivamente **all'erede che conservi la detenzione materiale diretta del bene**, la quale sussiste (come precisato nella C.M. 24/E/2004) se l'erede può disporre del bene immediatamente e liberamente, anche se tale bene non è stato adibito ad abitazione principale.

Per quanto riguarda **il coniuge che ha rinunciato all'eredità** e mantiene il solo diritto di abitazione, **la rinuncia all'eredità fa venir meno la condizione** di erede e pertanto **non** può usufruire delle residue quote di detrazione.

EDIFICI INTERESSATI

L'agevolazione può riguardare interventi effettuati su immobili, o parti di immobili **già esistenti** (pertanto **sono esclusi** dal beneficio fiscale i lavori effettuati su **edifici in fase di costruzione o edifici non ancora costruiti**) appartenenti a **qualunque categoria catastale e indipendentemente dalla destinazione** (sia abitativa, produttiva o commerciale e anche rurale).

La prova dell'esistenza dell'edificio può essere fornita dall'**iscrizione dello stesso in catasto**, o **dalla richiesta di accatastamento** per immobili non censiti o dal **pagamento dell'ICI (IMU)**.



PRESENZA DELL'IMPIANTO DI RISCALDAMENTO

La C.M. 36/E/2007 ha precisato che per poter beneficiare dell'agevolazione, gli edifici devono essere già dotati di impianto di riscaldamento, che deve essere presente anche negli ambienti interessati agli interventi (tranne quando si installano pannelli solari); la R.M. 215/E/2009, ha chiarito che la **condizione richiesta di esistenza** di un impianto di riscaldamento, è da ritenersi **soddisfatta**, anche in presenza di **tre camini e una stufa**, poiché trattasi di apparecchi fissi e con una potenza nominale uguale o superiore a 15 kw.

Infine la C.M. 21/E/2010 ha precisato che, nel caso in cui si voglia realizzare un intervento in un edificio formato **da più unità immobiliari**, di cui solo alcune dotate di **riscaldamento preesistente**, l'agevolazione spetta solo per le spese sostenute su **tali unità immobiliari**. È necessario utilizzare **un criterio proporzionale** e scomputare dall'intera spesa sostenuta, la parte relativa alle unità immobiliari già dotate di riscaldamento.

RISTRUTTURAZIONE CON DEMOLIZIONE E RICOSTRUZIONE

Nel caso di **ristrutturazioni con demolizione e ricostruzione** dell'immobile si può

accedere al beneficio purché venga rispettata la volumetria di quello precedente, non rilevando ai fini della detrazione il rispetto dell'originaria sagoma.

RISTRUTTURAZIONE CON AMPLIAMENTO

La C.M. 39/E/2010 ha precisato che non spetta la detrazione quando si effettua un intervento di demolizione e ricostruzione con ampliamento, mentre è ammessa la detrazione solo per le spese sostenute per la parte preesistente, in caso di **ristrutturazione dell'immobile esistente, senza demolizione ma con ampliamento**.

RISTRUTTURAZIONE CON FRAZIONAMENTO

Se a seguito di **un intervento di ristrutturazione**, si effettua **un frazionamento** dell'unità immobiliare, con conseguente aumento del numero delle unità stesse, **l'agevolazione è possibile** solo se viene realizzato un impianto termico **centralizzato per tutte le nuove unità**.

TIPOLOGIE DI INTERVENTI AGEVOLABILI

Gli interventi che possono essere oggetto di agevolazione sono espressamente indicati ai commi 344, 345, 346, 347, dell'art. 1, della L. 296/2006.

In particolare:

NORMA	INTERVENTO
COMMA 344	INTERVENTI DI RIQUALIFICAZIONE GLOBALE ENERGETICA
COMMA 345	INTERVENTI SULL'INVOLUCRO DEGLI EDIFICI PER LA RIDUZIONE DELLA TRASMITTANZA TERMICA
COMMA 346	INSTALLAZIONE DI PANNELLI SOLARI
COMMA 347	SOSTITUZIONE DI IMPIANTI DI CLIMATIZZAZIONE INVERNALE

Con il **D.M. del 19 febbraio 2007** (successivamente modificato dal decreto 7 aprile 2008) sono stati individuati gli interventi ammessi all'agevolazione; il **D.L. 63/2013** non ha sostanzialmente modificato il novero degli interventi detraibili. In sede di conversione al decreto, la detrazione **del 65%** è stata nuovamente estesa anche agli interventi (inizialmente esclusi) di sostituzione di impianti di riscaldamento con pompe di calore ad alta efficienza ed impianti geotermici a bassa entalpia, nonché interventi di sostituzione di caldaie tradizionali con caldaie a pompa di calore, dedicati alla produzione di acqua calda sanitaria.

La Legge di stabilità **2015** ha previsto la detrazione del **65%** anche per le spese, documentate e rimaste a carico del contribuente sostenute per l'acquisto e la posa in opera di:

- **schermature solari** ex Allegato M, D.Lgs. 311/2006 sostenute nel periodo 1/1/2015 – 31/12/2015, nel limite di detrazione massima pari a 60.000 euro;
- **climatizzazione invernale** con impianti dotati di generatori di calore alimentati da biomasse combustibili, sostenute nel periodo 1/1/2015 – 31/12/2015 nel limite di detrazione massima pari a 30.000 euro.

Nel seguente schema vengono riepilogate le tipologie di interventi oggetto di agevolazioni:

RIF. NORMATIVO	DESCRIZIONE ESEMPI
Comma 344	INTERVENTI DI RIQUALIFICAZIONE ENERGETICA si intendono quelli diretti alla riduzione del fabbisogno di energia primaria necessaria per soddisfare i bisogni connessi ad un uso standard dell'edificio che permettono di conseguire un indice di prestazione energetica per la climatizzazione invernale inferiore di almeno il 20%, rispetto ai valori indicati nelle tabelle di cui all'allegato C del D.M. del 19/2/2007. Per gli interventi realizzati a partire dall'anno 2008, l'indice di prestazione energetica per la climatizzazione invernale, non deve essere superiore ai valori definiti dal decreto del Ministro dello sviluppo economico 11 marzo 2008 – Allegato A. Non viene identificata una specifica tipologia di interventi agevolabili: deve trattarsi tuttavia di interventi strutturali, che permettono un risparmio energetico mediante una minore dispersione del calore, quali ad esempio: • la sostituzione o l'installazione di impianti di climatizzazione invernale, anche con generatori di calore non a condensazione, con pompe di calore, con scambiatori per tele-riscaldamento, con caldaie a biomasse; • gli impianti di cogenerazione, rigenerazione; • gli impianti geotermici; • gli interventi di coibentazione. Come precisato nella C.M. 36/E/2007: nel caso di interventi che abbiano i requisiti richiesti, per beneficiare della detrazione anche in applicazione di altri riferimenti normativi, il contribuente deve optare per una delle agevolazioni, indicando il riferimento normativo nella documentazione che deve essere inviata all'ENEA.
Comma 345	INTERVENTI SULL'INVOLUCRO DI EDIFICI ESISTENTI: Sono tali gli interventi su edifici esistenti o parti di essi relativi a strutture opache verticali (pareti), strutture opache orizzontali (coperture e pavimenti), nuove finestre comprensive di infissi, a condizione che siano rispettati i requisiti richiesti di trasmittanza termica U, espressa in W/m²K, definiti dal decreto del Ministro dello sviluppo economico dell'11 marzo 2008 e successivamente modificati dal decreto 6 gennaio 2010. Ad esempio, rilevano le spese sostenute per: • fornitura e posa in opera di materiale coibente nelle strutture esistenti; • fornitura e posa in opera di materiali ordinari, anche per la realizzazione, demolizione e successiva ricostruzione di elementi costruttivi; • fornitura e posa in opera di nuove finestre, comprensive di infissi; • l'integrazione e/o la sostituzione dei vetri esistenti. R.M. 475/E/2008: la detrazione spetta anche per la sostituzione del portone d'ingresso (assimilabile ad una porta-finestra) a condizione che vengano rispettati i requisiti di trasmittanza termica richiesti dalla normativa. C.M. 21/E/2010: anche la sostituzione del classico portone d'ingresso (non assimilabile ad una porta finestra) rientra tra le spese agevolabili, a condizione che si tratti di serramenti che delimitano l'involucro riscaldato dell'edificio verso l'esterno o verso locali non riscaldati e risultino rispettati gli indici di trasmittanza termica richiesti per la sostituzione delle finestre.

INFISSI

Gli **infissi** sono comprensivi anche delle strutture accessorie che hanno effetto sulla dispersione di calore, tra cui scuri o persiane o che risultino strutturalmente accorpate al manufatto come, ad esempio, cassonetti incorporati nel telaio dell'infisso.



La **semplice sostituzione degli infissi** o il rifacimento dell'involucro degli edifici, qualora questi siano originariamente già conformi agli indici richiesti, **non consente di fruire della detrazione** poiché il beneficio è teso ad agevolare gli interventi da **cui consegue un risparmio energetico**. In questo caso, è necessario quindi che, a seguito dei lavori, tali indici di trasmittanza termica si riducano ulteriormente: il tecnico che redige l'asseverazione deve perciò specificare il valore di trasmittanza originaria del componente su cui si interviene e asseverare che successivamente all'intervento, la trasmittanza dei medesimi componenti sia inferiore o uguale ai valori prescritti.



A decorrere dell'anno 2015 è riconosciuta la detrazione, sempre nella misura massima di 60.000 euro, anche per le spese sostenute per l'acquisto e la posa in opera delle schermature solari elencate nell'allegato M del D.Lgs. 311/2006.



La detrazione è stata confermata anche per le spese sostenute nel 2016.

Comma 346

PANNELLI SOLARI PER LA PRODUZIONE DI ACQUA CALDA

Sono agevolabili le spese sostenute **per l'installazione di pannelli solari per la produzione di acqua calda**, sia per usi domestici che industriali, o per la copertura del fabbisogno di acqua calda in piscine, strutture sportive, case di ricovero e cura, istituti scolastici e università. È necessario, tuttavia, che vengano rispettati i seguenti requisiti:

- i pannelli solari e i bollitori impiegati devono essere garantiti per almeno cinque anni;
- i pannelli solari devono disporre di una certificazione di qualità conforme alle norme UNI EN 12975 o UNI EN 12976, rilasciato da un laboratorio accreditato;
- gli accessori e i componenti elettrici ed elettronici devono essere garantiti per almeno due anni;
- l'installazione dell'impianto deve essere conforme ai manuali di installazione dei principali componenti.

Sono ammesse in detrazione anche le spese per:

- installazione di sistemi termodinamici a concentrazione solare utilizzati per la sola produzione di acqua calda;
- installazione di sistemi termodinamici finalizzati alla produzione combinata di energia elettrica e di energia termica, limitatamente alla parte riferibile alla produzione di energia termica. In questo caso, come precisato nella R.M. 12/E/2011, la quota di spesa detraibile può essere determinata in misura percentuale, sulla base del rapporto tra l'energia termica prodotta e quella complessivamente sviluppata dall'impianto.

Comma 347

IMPIANTI DI CLIMATIZZAZIONE INVERNALE

Per interventi **di sostituzione di impianti di climatizzazione invernale**, si intendono quelli concernenti la sostituzione, integrale o parziale, di impianti di climatizzazione invernale esistenti con **impianti dotati di caldaie a condensazione e contestuale messa a punto del sistema di distribuzione**.

Per fruire dell'agevolazione, è necessario sostituire gli impianti preesistenti e installare le caldaie a condensazione: non godono dell'agevolazione né l'installazione di sistemi di climatizzazione invernale in edifici che ne erano sprovvisti, né, se effettuata nel 2007, la sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con generatori di calore ad alto rendimento, ma diversi dalle caldaie a condensazione.

Dal 2008 l'agevolazione è ammessa anche per la sostituzione di impianti di riscaldamento con impianti dotati di pompe di calore ad alta efficienza ed impianti geotermici a bassa entropia.

Dal 1° gennaio 2012, inoltre, la detrazione è stata estesa alle spese per interventi di sostituzione di scaldacqua tradizionali, con scaldacqua a pompa di calore dedicati alla produzione di acqua calda sanitaria.



Per queste ultime due tipologie di interventi, il DL n. 63/2013 aveva inizialmente escluso la proroga della detrazione al 31 dicembre 2013. La legge di conversione del decreto (legge n. 90/2013) ha però soppresso tale esclusione, con effetto dalla data di entrata in vigore del decreto - 6 giugno 2013 - e non dalla data di entrata in vigore della legge di conversione - 4 agosto 2013 (come precisato nella **C.M. 29/E/2013**).

Sono agevolabili anche le seguenti tipologie di interventi:

- trasformazione degli impianti individuali autonomi in impianto di climatizzazione invernale centralizzato con contabilizzazione del calore;
- trasformazione degli impianti centralizzati per rendere applicabile la contabilizzazione del calore.

Nella **C.M. 21/E/2010** è stato chiarito che per l'installazione di un impianto di riscaldamento centralizzato in un fabbricato, in cui solo tre appartamenti sono già dotati di un impianto di riscaldamento, la detrazione del 55%, può essere riconosciuta solo limitatamente alla parte di spesa imputabile alle unità nelle quali tale impianto era presente.



A decorrere dall'anno 2015 è riconosciuta la detrazione, sempre nella misura massima di 30.000 euro, anche per le spese sostenute **per l'acquisto e la posa in opera di impianti di climatizzazione invernale dotati di generatore di calore alimentate da biomasse combustibili**.



La detrazione è stata confermata anche per le spese sostenute nel 2016.



NUOVI INTERVENTI AGEVOLABILI – LEGGE DI STABILITA' 2016

La Legge n. 208/2015 (Legge di Stabilità 2016) ha esteso **la detrazione del 65%** anche alle spese sostenute per **l'acquisto, l'installazione e la messa in opera di dispositivi multimediali** per il controllo da remoto degli impianti di riscaldamento o produzione di acqua calda o di climatizzazione delle unità abitative, volti ad **aumentare la consapevolezza dei consumi energetici** da parte degli utenti e a **garantire un funzionamento efficiente** degli impianti. Tali dispositivi devono:

- a. mostrare attraverso canali multimediali **i consumi energetici**, mediante la fornitura periodica dei dati;
- b. mostrare le **condizioni di funzionamento correnti** e la temperatura di regolazione degli impianti;
- c. **consentire l'accensione, lo spegnimento e la programmazione** settimanale degli impianti da remoto.

SPESE AMMESSE IN DETRAZIONE

Sono detraibili:

- le **spese per prestazioni professionali** necessarie, sia per **la realizzazione dell'intervento**, sia per **l'acquisizione delle certificazioni energetica** necessaria per fruire del beneficio;
- le **spese inerenti i lavori effettuati**;
- **spese per le opere edilizie** funzionali all'intervento destinato al risparmio energetico.

In particolare poi con riferimento agli specifici interventi:

- per gli interventi di riqualificazione energetica dell'edificio sono detraibili, oltre alle spese professionali, quelle relative alla fornitura ed alla posa in opera di materiali di coibentazione e di impianti di climatizzazione, nonché la realizzazione di opere murarie ad essi collegate.

Per gli **interventi finalizzati alla riduzione della trasmittanza termica**, sono invece detraibili le spese riguardanti:

- a) interventi che comportino una riduzione della trasmittanza termica "U" degli **elementi opachi** costituenti **l'involucro edilizio**, comprensivi delle opere provvisoriale e accessorie, attraverso
 - la fornitura e la messa in opera di **materiale coibente** per il miglioramento delle **caratteristiche termiche** delle strutture esistenti;
 - la fornitura e la messa in opera di **materiali ordinari**, anche necessari alla realizzazione di ulteriori strutture murarie a ridosso di quelle preesistenti, per il miglioramento delle caratteristiche termiche delle strutture esistenti;
 - la demolizione e la ricostruzione dell'elemento costruttivo;
- b) interventi che comportino una riduzione della trasmittanza termica "U" delle **finestre, comprensive degli infissi**, attraverso:
 - il miglioramento delle caratteristiche termiche delle strutture esistenti con la fornitura e la posa in opera di una nuova finestra comprensiva di infisso;
 - il miglioramento delle caratteristiche termiche dei componenti vetrati esistenti, con integrazioni e sostituzioni;
- c) interventi impiantistici concernenti la **climatizzazione invernale e/o la produzione di acqua calda**, attraverso:
 - la **fornitura e la posa in opera** di tutte le apparecchiature termiche, meccaniche, elettriche ed elettroniche, nonché delle opere idrauliche e murarie necessarie per la realizzazione a regola

d'arte di impianti solari termici organicamente collegati alle utenze, anche in integrazione con impianti di riscaldamento;

- lo **smontaggio e la dismissione dell'impianto** di climatizzazione invernale esistente, parziale o totale; la **fornitura e la posa in opera** di tutte le apparecchiature termiche, meccaniche, elettriche ed elettroniche, delle opere idrauliche e murarie necessarie per la sostituzione a regola d'arte di impianti di climatizzazione invernale, con impianti dotati di caldaie a condensazione. Negli interventi ammissibili sono compresi, oltre a quelli relativi al generatore di calore, anche gli eventuali interventi sulla rete di distribuzione, sui sistemi di trattamento dell'acqua, sui dispositivi di controllo e di regolazione, nonché sui sistemi di emissione.

PAGAMENTO DELLE SPESE

Per i contribuenti persone fisiche **non titolari di reddito d'impresa** le spese sostenute sono detraibili sulla base **del principio di cassa**; vanno pertanto considerate **le spese effettivamente pagate nel 2013**; il pagamento delle spese per le quali viene richiesta la detrazione deve essere effettuato **tramite bonifico bancario o postale** dal quale risulti:

- la causale del versamento;
- il codice fiscale del contribuente beneficiario della detrazione;
- il numero di partita Iva ovvero il codice fiscale del soggetto in favore del quale il bonifico è effettuato.

Per i **soggetti titolari di reddito d'impresa** le spese sono detraibili secondo il **principio di competenza**, seguendo le indicazioni di cui all'art. 109 del Tuir; tali soggetti possono eseguire i pagamenti delle spese anche con modalità diverse dal bonifico bancario o postale (assegno bancario).



Nel caso dell'imprenditore individuale il principio di competenza è applicabile per interventi effettuati su immobili relativi all'attività d'impresa; se gli interventi agevolati sono effettuati su immobili privati si dovrà applicare il principio di cassa.



La **C.M. 20/E/2011**, ha precisato che le spese sostenute per la riqualificazione energetica degli edifici, è condizionata dalle regole di imputazione degli oneri e delle spese stabilite dal Tuir (principio di cassa in linea generale e di competenza per chi esercita attività d'impresa).

In particolare, se una persona fisica non imprenditore sostiene spese per interventi finalizzati al risparmio energetico, in ossequio al principio di cassa, porterà in **detrazione le spese sostenute e rimaste a carico nel 2010**, nella dichiarazione **dei redditi relativa all'anno 2010** e **quelle sostenute e rimaste a carico nel 2011**, nella **dichiarazione dei redditi relativa al 2011**, anche se riferite ad un unico intervento che prosegue per diversi periodi di imposta (2010 e 2011).

Poiché, a partire dall'anno 2011, le spese per interventi di risparmio energetico devono essere ripartite in dieci rate, anziché in cinque, come previsto precedentemente, si rileva che le stesse, anche se riferite al medesimo intervento, dovranno essere rateizzate in base alla normativa vigente nell'anno di sostenimento dell'onere.

RITENUTA D'ACCONTO SUI BONIFICI

L'art. 25 del D.L. 78/2010, convertito con la L. 122/2010, ha imposto l'applicazione di **una ritenuta d'acconto del 10%** ai beneficiari dei bonifici bancari e postali effettuati dai contribuenti per ottenere le

detrazioni d'imposta. La norma mira a combattere l'evasione e l'elusione fiscale da parte degli artigiani, lavoratori autonomi e aziende che effettuano i lavori di ristrutturazione negli edifici esistenti e che danno diritto alle detrazioni.



Il D.L. 98/2011 è intervenuto modificando l'art. 25 del D.L. 78/2010 ed ha disposto la riduzione della ritenuta d'acconto dall'originario 10% al 4%.

La disposizione ha effetto dalla data di entrata in vigore del D.L. 98/2011; pertanto a decorrere dal **06/07/2011** sui pagamenti effettuati con bonifico bancario o postale, relativi ai lavori per i quali l'ordinante intende beneficiare della detrazione del 36% ovvero del 55%, la banca/Posta è tenuta ad operare la ritenuta d'acconto **nella nuova misura del 4%**, calcolata sull'importo del bonifico, decurtando l'Iva forfetariamente determinata.



Dal 1 gennaio 2015 la ritenuta operale delle banche o parte è raddoppiata dal 4% all'8%.



BONIFICO CON CAUSALE ERRATA

La C.M. 11/E/2014 ha precisato che nell'ipotesi in cui l'indicazione nella **causale del bonifico** dei riferimenti normativi **della detrazione per la riqualificazione energetica** degli edifici in luogo di quella per **gli interventi di recupero del patrimonio edilizio** sia dovuta a un mero **errore materiale** e non abbia pregiudicato l'applicazione della ritenuta d'acconto del 4%, la detrazione **può comunque essere riconosciuta**, nel rispetto degli altri presupposti previsti dalla norma agevolativa. Alla stessa conclusione si perviene anche nel **caso opposto** in cui, per un errore materiale, nella causale del bonifico siano stati indicati i riferimenti normativi degli interventi di recupero del patrimonio edilizio in luogo di quelli della detrazione per la riqualificazione energetica degli edifici, fermo restando il rispetto dei presupposti per la fruizione di quest'ultima detrazione.

SPESE PAGATE TRAMITE FINANZIAMENTO

Se i lavori sono stati **pagati da una società finanziaria** che ha concesso un finanziamento al contribuente, quest'ultimo potrà ugualmente richiedere l'agevolazione, in presenza degli altri presupposti, a condizione che:

- la società che concede il finanziamento paghi l'impresa che ha eseguito i lavori con **bonifico bancario o postale** da cui risultino tutti i dati previsti dalla legge (causale del versamento con indicazione degli estremi della norma agevolativa, codice fiscale del soggetto per conto del quale è eseguito il pagamento, numero di partita Iva del soggetto a favore del quale il bonifico è effettuato);
- il **contribuente sia in possesso della ricevuta del bonifico** effettuato dalla società finanziaria al fornitore della prestazione.

Ai fini della detrazione, l'anno di sostenimento della spesa sarà quello di effettuazione del bonifico da parte della finanziaria.

LIMITI DI SPESA E RIPARTIZIONE DELLA DETRAZIONE

In materia di interventi di riqualificazione energetica la **principale novità** del **D.L. 63/2013** è stata, oltre **alla proroga dell'agevolazione al 31/12/2013**, l'**innalzamento** dell'aliquota per la detrazione dal 55% **al 65%**.



La Legge di Stabilità 2015 ha prorogato l'agevolazione al 31/12/2015

L'Agenzia precisa che l'utilizzo dell'espressione **"spese sostenute"**, senza aver introdotto altre condizioni volte a circoscrivere l'applicazione della più elevata aliquota del 65% in relazione **alla data di avvio degli interventi**, comporta che, ai fini dell'imputazione delle stesse, occorre fare riferimento:

- **per le persone fisiche**, compresi gli esercenti arti e professioni e gli enti non commerciali, **al criterio di cassa** e, quindi, alla **data dell'effettivo pagamento**, indipendentemente dalla data di avvio degli interventi cui i pagamenti si riferiscono;
- **per le imprese individuali, le società e gli enti commerciali**, al criterio di competenza e, quindi, **alla data di ultimazione della prestazione**, indipendentemente dalla data di avvio degli interventi cui le spese si riferiscono e indipendentemente dalla data dei pagamenti.

L'Agenzia ricorda che i medesimi principi devono essere applicati anche per quanto riguarda la verifica del sostenimento delle spese entro il 31 dicembre 2013, termine finale previsto dal comma 1 dell'art. 14 del decreto, ovvero entro il 30 giugno 2014, per gli interventi su edifici condominiali indicati al successivo comma 2 .

L'art. 14, comma 3, della **Legge di conversione al D.L. 63/2012**, prevede l'applicazione, per quanto compatibili, delle disposizioni di cui agli artt. 1, comma 24, della Legge n. 244/2007 e 29, comma 6, del D.L. 185/2008; pertanto è confermata la soglia massima di detrazione spettante (di fatto, si riduce il limite massimo di spesa agevolabile per i bonifici effettuati a decorrere dal 06/06/2013), come si evince dal seguente prospetto:

NORMA	TIPOLOGIA DI INTERVENTO	DETRAZIONE MASSIMA	LIMITE DI SPESA Detrazione 55% Fino al 5/06/2013	LIMITE DI SPESA Detrazione 65% Dal 06/06/2013
c. 344	interventi di riqualificazione globale energetica	€ 100.000	€ 181.818,18	€ 153.846,15
c. 345	interventi sull'involucro degli edifici per la riduzione della trasmittanza termica	€ 60.000	€ 109.090,90	€ 92.307,69
c. 346	installazione di pannelli solari	€ 60.000	€ 109.090,90	€ 92.307,69
c. 347	sostituzione di impianti di climatizzazione invernale	€ 30.000	€ 54.545,45	€ 46.153,85

NORMA	TIPOLOGIA DI INTERVENTO	DETRAZIONE MASSIMA	LIMITE DI SPESA Fino al 31/12/2014	LIMITE DI SPESA Detrazione 65%
	acquisto e posa in opera di schermature solari ex Allegato M D. Lgs. 311/2006	€ 60.000	€ 0	€ 92.307,69
	acquisto e posa in opera di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di generatori di calore alimentati da biomasse combustibili	€ 30.000	€ 0	€ 46.153,85

Tale **principio è stato confermato** anche nella stessa **C.M. 29/E/2013**, la quale ricorda che: “ *per le detrazioni in esame, diversamente da quelle per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio di cui all’art. 16-bis del Tuir, è previsto un limite di importo detraibile, variabile in funzione dell’intervento agevolato, e non un limite di spesa ammissibile. Ne consegue che la maggiore aliquota del 65%, rispetto all’applicazione dell’aliquota del 55%, comporta nella sostanza una riduzione dei limiti massimi di spesa agevolabile*”.



La **Legge di Stabilità per il 2014**, L. n. 147/2013, ha ulteriormente prorogato l’agevolazione in questione al **31/12/2014** nella misura **del 65%** (per **gli interventi su parti comuni condominiali fino al 30/06/2015 nella misura del 65%**), prevedendo per **l’anno 2015** la riduzione **dell’aliquota al 50%** (per interventi su parti comuni condominiali l’aliquota al 50% si applica per le spese sostenute dal 01/07/2015 al 30/06/2016; per **l’anno 2016** (per i condomini dal 01/07/2016) l’agevolazione sarà, invece, sostituita con la detrazione fiscale del 36%, prevista per le spese relative alle ristrutturazioni edilizie.

Infine, la **Legge di Stabilità 2015**, L. n. 190/2014 ha ulteriormente prorogato al 31 dicembre 2015 la detrazione Irpef/Ires nella misura del 65% prevista per gli interventi di riqualificazione energetica.

Inoltre la detrazione del 65% spetta anche alle spese sostenute per l’acquisto e la posa in opera di:

- schermature solari Allegato M D.Lgs. n. 311/2006 sostenute nel periodo 1/1/2015 – 31/12/2015, nel limite di detrazione massima di euro 60.000;
- climatizzazione invernale con impianti dotati di generatori di calore alimentati da biomasse combustibili, sostenute nel periodo 1/1/2015 – 31/12/2015 nel limite di detrazione massima di euro 30.000.

Inoltre, per gli interventi **su parti comuni condominiali** la detrazione per le spese di riqualificazione energetica spetta nella misura del **65%** se sostenute nel periodo **06/06/2013 – 31/12/2015**; rispetto alle precedenti disposizioni è stato uniformato il periodo agevolato per tali interventi a quelli eseguiti su singole unità immobiliari.



La Legge di Stabilità 2016 ha ulteriormente prorogato al **31 dicembre 2016** la detrazione Irpef/Ires nella misura del **65%** prevista **per gli interventi di riqualificazione energetica**, compresi **gli interventi su parti comuni condominiali** o che interessano tutte le unità immobiliari di cui si compone il condominio.

La medesima detrazione del **65%** spetta anche alle spese sostenute nel **periodo dal 1/1/2015 al 31/12/2016** per l’acquisto e la posa in opera di:

- schermature solari, nel limite di detrazione massima di euro 60.000;
- climatizzazione invernale con impianti dotati di generatori di calore alimentati da biomasse combustibili, nel limite di detrazione massima di euro 30.000.

Inoltre è stata estesa **la detrazione del 65%** anche alle spese sostenute **per l’acquisto, l’installazione e la messa in opera di dispositivi multimediali** per il controllo da remoto degli impianti di riscaldamento o produzione di acqua calda o di climatizzazione delle unità abitative, volti ad **aumentare la consapevolezza dei consumi energetici** da parte degli utenti e a **garantire un funzionamento** efficiente degli impianti.

DETRAZIONE 55% - 65% ED ALTRE AGEVOLAZIONI

La detrazione del 55%/65% **non è cumulabile con la detrazione** del 50%.

Se un contribuente sostiene una spesa che potrebbe fruire di entrambe le agevolazioni, deve scegliere per quale agevolazione optare.

La detrazione spettante per questa tipologia di spese deve essere **rateizzata**:

ANNI	NUMERO DI RATE
2008	numero di quote compreso tra 3 e 10
2009	5 rate
2010	5 rate
2011	10 rate
2012	10 rate
2013	10 rate
2014	10 rate
2015	10 rate

SPESE SOSTENUTE DA PIU SOGGETTI

Il **limite massimo di detrazione** spettante va riferito all'unità immobiliare e pertanto va suddiviso **tra i soggetti detentori o possessori** dell'immobile che partecipano alla spesa, in ragione dell'importo effettivamente sostenuto.

Anche **per gli interventi condominiali**, l'ammontare massimo di detrazione deve essere riferito a ciascuna delle unità immobiliari che compongono l'edificio, ad eccezione per le spese di riqualificazione energetica che si riferiscono all'intero edificio e non a parti di esso.



Se sono stati realizzati più **interventi di risparmio energetico agevolabili**, il limite massimo di detrazione applicabile sarà costituito dalla somma degli importi previsti per ciascuno degli interventi realizzati.



ESEMPIO

Se sono stati installati dei pannelli solari, per i quali è previsto un importo massimo di detrazione di 60.000 euro, e sostituito l'impianto di climatizzazione invernale, per il quale la detrazione massima applicabile è di 30.000 euro, sarà possibile usufruire della detrazione massima di 90.000 euro.

Invece, il contribuente potrà richiedere una sola agevolazione quando effettua interventi caratterizzati da requisiti tecnici tali da poter essere ricompresi in due diverse tipologie. Questo accade, per esempio, quando sono stati realizzati interventi di coibentazione delle pareti esterne, inquadrabili sia nell'ambito della riqualificazione energetica dell'edificio, sia in quello degli interventi sulle strutture opache verticali. In questa situazione, il contribuente dovrà indicare nella scheda informativa da inviare all'Enea a quale beneficio intende fare riferimento.



Quando gli interventi realizzati consistono nella **prosecuzione di lavori** appartenenti alla stessa categoria effettuati in precedenza sullo stesso immobile, per il calcolo del limite massimo di detrazione bisogna tener conto anche delle detrazioni fruiti negli anni precedenti. Inoltre, per gli interventi in corso di realizzazione, la detrazione spetta comunque nel periodo d'imposta in cui la spesa è sostenuta, a condizione che il contribuente attesti che i lavori non sono ancora ultimati.

ADEMPIMENTI E DOCUMENTAZIONE NECESSARIA

I **soggetti che intendono usufruire dell'agevolazione fiscale del 55%/65%** sulle spese energetiche, devono porre in essere una serie di adempimenti e devono acquisire, trasmettere e conservare specifica documentazione:



Non è necessario **per fruire dell'agevolazione fiscale** effettuare alcuna **comunicazione preventiva**: nè al Centro Operativo di Pescara, né alla Asl per comunicare l'inizio dei lavori (a meno che tale adempimento non sia previsto dalle norme in materia di tutela della salute e di sicurezza sul luogo di lavoro).

- a) le **FATTURE** in cui sia indicato il costo della manodopera utilizzata per la realizzazione dell'intervento;



Nelle fatture emesse dal 14 maggio 2011 non è più necessaria l'indicazione del costo della manodopera (D.L. 70/2011).

- b) l'**ASSEVERAZIONE** di un tecnico abilitato che attesti la corrispondenza degli interventi effettuati ai requisiti tecnici richiesti dalle specifiche norme (D.I. 19/02/2007 e D.I. 11/03/2008).



Se vengono eseguiti più interventi sullo stesso immobile, l'asseverazione può fornire i dati e le informazioni richieste in modo unitario.

L'**asseverazione può essere sostituita da una certificazione dei produttori**, se sono stati utilizzati beni con determinate caratteristiche energetiche per determinate tipologie di interventi, quali:

- sostituzione di finestre ed infissi (comma 345);
- impianto di caldaie a condensazione con potenza inferiore a 100 Kw (comma 347).

In base alle nuove disposizioni introdotte dal **D.M. 6 agosto 2009**, l'**asseverazione non è necessaria se**:

- viene sostituita da **una dichiarazione resa dal direttore dei lavori** sulla conformità al progetto delle opere realizzate;

- se è **esplicitata** nella relazione tecnica prevista dall'art. 28, L. 10/1991, la quale attesti la rispondenza alle prescrizioni per il contenimento del consumo di energia degli edifici e relativi impianti termici, da depositare presso le amministrazioni competenti insieme alla denuncia dei lavori, da parte del proprietario dell'immobile o di chi ne ha titolo.
- c) il tecnico abilitato incaricato deve redigere anche **L'ATTESTATO DI CERTIFICAZIONE ENERGETICA** che contiene i dati relativi all'efficienza energetica dell'edificio.
Tale attestazione deve essere prodotta successivamente all'esecuzione degli interventi, in base alle procedure indicate dalla normativa locale emanata dai Comuni o dalle Regioni. In assenza di tali procedure, dopo l'esecuzione dei lavori, può essere prodotto l'attestato di **"QUALIFICAZIONE ENERGETICA"**, in luogo di quello di "certificazione energetica", predisposto secondo lo schema riportato in allegato al D.I. del 19 febbraio 2007, come modificato dal D.I. del 7 aprile 2008 e dal D.I. del 6 agosto 2009.



- Per gli interventi conclusi dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2008, non è richiesto l'attestato di qualificazione/certificazione energetica:
- per gli interventi di sostituzione di finestre comprensive di infissi in singole unità immobiliari;
 - per gli interventi di installazione di pannelli solari.

L'art. 31 L. 99/2009, ha abolito l'obbligo di produrre l'attestato di certificazione/qualificazione energetica per **gli interventi di sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale**. Per tali tipologie lavori, se eseguiti dal 19 agosto 2009, va acquisita la sola asseverazione del tecnico abilitato.

- La **SCHEDA INFORMATIVA** (rilasciata dal tecnico abilitato) sugli interventi realizzati, che deve contenere:
 - i dati identificativi del soggetto che ha sostenuto le spese;
 - i dati dell'edificio su cui i lavori sono stati eseguiti;
 - la tipologia di intervento eseguito ed il risparmio di energia che ne è conseguito,
 nonché il relativo costo, specificando quello delle spese professionali, e l'importo utilizzato per il calcolo della detrazione.



L'asseverazione, l'attestato di certificazione/qualificazione energetica e la scheda informativa devono essere rilasciati da **tecnici abilitati** alla progettazione di edifici ed impianti nell'ambito delle competenze ad essi attribuite dalla legislazione vigente, iscritti ai rispettivi ordini e collegi professionali quali: ingegneri, architetti, geometri, periti industriali, dottori agronomi, dottori forestali e i periti agrari.

DOCUMENTAZIONE DA TRASMETTERE ALL'ENEA

Entro **90 giorni** dalla fine dei lavori, devono essere trasmessi all'ENEA (attraverso il sito internet www.acs.enea.it, ottenendo ricevuta informatica di presentazione) tramite la procedura "pratica riqualificazione energetica PRQ":

- **copia dell'attestato di certificazione energetica**, ovvero **dell'attestato di qualificazione energetica** (allegato A);
- la **scheda informativa** relativa agli interventi realizzati (allegato E e F).

È ammesso l'invio della documentazione in forma cartacea, entro 90 giorni dalla fine lavori a mezzo raccomandata con ricevuta semplice, qualora la complessità dei lavori eseguiti non trovi adeguata descrizione negli schemi resi disponibili dall'ENEA.

ENEA – Dipartimento ambiente cambiamenti globali e sviluppo sostenibile:

via Anguillarese 301, 00123, Santa Maria di Galeria (Roma).

deve essere specificato come riferimento:

- detrazioni fiscali - riqualificazione energetica.



Dato che per **gli interventi di sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale** realizzati dopo il 15 agosto 2009 non è più obbligatorio produrre l'attestato di qualificazione, o certificazione energetica, sarà sufficiente inviare/trasmettere all'ENEA solo la scheda informativa relativa agli interventi realizzati.

DOCUMENTI DA CONSERVARE

Per fruire dell'agevolazione fiscale è necessario conservare ed esibire, su richiesta dell'Amministrazione Finanziaria, la seguente documentazione:

- **l'asseverazione del tecnico abilitato;**
- **la ricevuta dell'invio della documentazione all'ENEA;**
- **le fatture o le ricevute fiscali relative alle spese effettuate;**
- **le ricevute del bonifico attestante il pagamento** (nel caso di contribuenti non titolari di reddito d'impresa).



Nel caso in cui gli interventi **riguardino parti comuni di edifici**, deve essere acquisita e conservata copia **della delibera assembleare** e della **tabella millesimale di ripartizione delle spese**.

Nel caso in cui le spese siano state effettuate dal **detentore dell'immobile**, deve essere acquisita e conservata la dichiarazione di consenso all'esecuzione dei lavori resa dal possessore.

INTERVENTI PER PIÙ PERIODI D'IMPOSTA

A partire dall'anno 2009, per effetto del disposto dell'art. 29, comma 6 del D.L. 185/2008, **nel caso in cui i lavori di riqualificazione energetica proseguano oltre il singolo periodo d'imposta**, è necessario inviare un'apposita comunicazione telematica all'Agenzia delle Entrate, **entro 90 giorni dal termine del periodo d'imposta** nel quale i lavori hanno avuto inizio.

Il modello di comunicazione, approvato con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate del 6 maggio 2009 è disponibile sul sito dell'Agenzia delle Entrate.

Nel caso in cui l'intervento si protragga per più periodi d'imposta, **il limite di spesa deve essere inteso complessivamente**: per interventi iniziati nel 2013 e terminati nel 2013, l'importo detraibile per l'anno 2014 va calcolato considerando la spesa complessiva.

Nel caso in cui i lavori si protragano per più di due periodi d'imposta, il modello deve essere inviato

entro 90 giorni dal termine del periodo d'imposta nel quale sono state sostenute le spese per interventi non terminati nello stesso periodo.

La comunicazione, quindi, non deve essere effettuata:

- Se i lavori sono iniziati e conclusi nel medesimo periodo d'imposta;
- Se nel periodo d'imposta cui la comunicazione si riferisce non sono state sostenute spese



OMESSO O TARDIVO INVIO

C.M. 21/E/2010: dato che la norma non disciplina le ipotesi di mancato o irregolare assolvimento dell'adempimento, l'Agenzia ritiene che la mancata osservanza del predetto termine e l'omesso invio del modello, non possano comportare la decadenza dal beneficio fiscale; sarà invece applicabile la sanzione in misura fissa (da 258 a 2.065 euro) prevista dall'art. 11, comma 1, del D.Lgs. 471/1997, per l'omesso o irregolare invio di ogni comunicazione prescritta dalle norme tributarie.



Abolizione dell'obbligo di comunicazione all'Agenzia delle Entrate

Con l'entrata in vigore del decreto sulle semplificazioni fiscali, D.Lgs. 175/2014 è stato eliminato l'obbligo di comunicare all'Agenzia delle Entrate gli interventi che proseguono oltre il periodo d'imposta.

La cancellazione dell'obbligo di comunicazione riguarda:

- i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, per le spese sostenute nel 2014 in relazione a lavori che proseguiranno nel 2015;
- i soggetti con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare, per le spese sostenute nel periodo d'imposta rispetto al quale il termine di 90 giorni scade e a decorrere dalla data di entrata in vigore del decreto sulle semplificazioni fiscali (13 dicembre 2014).

SEZIONE IV – MODALITÀ DI COMPILAZIONE

Sezione IV Spese per interventi finalizzati al risparmio energetico (detrazione d'imposta del 55% o 65%)	Tipo intervento	Anno	Periodo 2013	Casi particolari	Periodo 2008 ridetrm. rate	Rateazione	N. rata	Spesa totale	Importo rata
	1	2	3	4	5	6	7	8	9
RP61								,00	,00
RP62								,00	,00
RP63								,00	,00
RP64								,00	,00
RP65	TOTALE RATE – DETRAZIONE 55%								,00
RP66	TOTALE RATE – DETRAZIONE 65%								,00

Nella **sezione IV** devono essere indicate le spese sostenute per interventi finalizzati al risparmio energetico di edifici esistenti per le quali spetta la detrazione del 55% - 65%. Tale sezione, è composta dai righi da **RP61 a RP64**, dove indicare le spese sostenute e l'importo di ciascuna rata, e dai **rigli RP65 e RP66**, dove indicare il totale delle rate su cui calcolare la detrazione del 55% e del 65%.

La detrazione d'imposta spettante sarà pari al:

- 55%, per le spese sostenute dal 2008 al 2012 e dal 1 gennaio 2013 al 5 giugno 2013;
- 65%, per le spese sostenute dal 6 giugno 2013 al 31 dicembre 2015.

Si ricorda poi che:

- Per **le spese sostenute dal 2011 al 2015**, la detrazione è ripartita in **dieci rate annuali** di pari importo (entro il limite massimo previsto per ciascuna tipologia di intervento effettuato);
- Per **le spese sostenute nel 2009 e nel 2010**, la detrazione è ripartita in **cinque rate annuali pertanto non troveranno più collocazione nel modello Unico 2016**;
- Per **le spese sostenute nel 2008**, le rate annuali continuano a essere quelle scelte (**da tre a dieci**), salvo il caso di rideterminazione del numero delle rate.

SEZIONE IV: righe RP61 – RP64 COLONNA 1

Nella **colonna 1** deve essere indicato il codice che identifica **la tipologia di intervento** effettuato:

- **codice “1” per gli interventi di riqualificazione energetica di edifici esistenti:**
Per interventi di **riqualificazione energetica**, si intendono quelli diretti alla riduzione del fabbisogno di energia primaria necessaria per soddisfare i bisogni connessi ad un uso standard dell’edificio, che permettono di conseguire un indice di prestazione energetica per la climatizzazione invernale non superiore ai valori definiti dal decreto del Ministro dello Sviluppo economico dell’11 marzo 2008 – allegato A. Rientrano in tale tipo di intervento, la sostituzione o l’installazione di climatizzazione invernale, anche con generatori di calore non a condensazione, con pompe di calore, con scambiatori per teleriscaldamento, con caldaie a biomasse gli impianti di cogenerazione, rigenerazione, gli impianti geotermici e gli interventi di coibentazione, il riscaldamento, la produzione di acqua calda, interventi su strutture opache orizzontali (coperture e pavimenti).
- **codice “2” per interventi sull’involucro degli edifici esistenti:**
Sono tali gli interventi su edifici esistenti o parti di essi, relativi a **strutture opache verticali** (pareti), **strutture opache orizzontali** (coperture e pavimenti), fornitura e posa in opera di materiale coibente, di materiale ordinario, di nuove finestre comprensive di infissi, miglioramento termico di componenti vetrati esistenti, demolizione e ricostruzione dell’elemento costruttivo a condizione che siano rispettati i requisiti richiesti di trasmittanza termica U, espressa in W/m²K, definiti nell’allegato B, del decreto del Ministro dello sviluppo economico 11 marzo 2008 e successivamente modificati dal decreto 6 gennaio 2010.
- **codice “3” per l’installazione di pannelli solari**
Sono tali gli interventi per l’installazione di pannelli solari, anche realizzati in autocostruzione, bollitori, accessori e componenti elettrici ed elettronici utilizzati per la produzione di acqua calda ad uso domestico.
- **codice “4” per interventi di sostituzione di impianti di climatizzazione invernale**
ovvero interventi di sostituzione, integrale o parziale, di impianti di climatizzazione invernale esistenti, con impianti dotati di caldaie a condensazione, e contestuale messa a punto del sistema di distribuzione.
Dal 2008 rientrano in tale tipologia anche gli interventi per la sostituzione, anche solo parziale, di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di pompa di calore ad alta efficienza, ovvero con impianti geotermici a bassa entalpia. Dal 1° gennaio 2012 sono compresi anche gli interventi di sostituzione di scaldacqua tradizionali con scaldacqua a pompa di calore dedicati alla produzione di acqua calda sanitaria.

QUADRO RP SEZIONE IV – SPESE PER INTERVENTI DI RISPARMIO ENERGETICO

Sezione IV – Modalità di compilazione

	Tipo intervento	Anno	Periodo 2013	Casi particolari	Periodo 2008 rideterm. rate	Rateazione	N. rata	Spesa totale	Importo rata
RP61	1	2	3	4	5	6	7	8 ,00	9 ,00

codice "1": interventi di riqualificazione energetica;
 codice "2": interventi sull'involucro di edifici esistenti;
 codice "3": installazione di pannelli solari;
 codice "4": sostituzione di impianti di climatizzazione invernale

SEZIONE IV: righe RP61 – RP64
COLONNA 2

Nella **colonna 2** va indicato l'**anno** in cui sono state sostenute le spese.

SEZIONE IV: righe RP61 – RP64
COLONNA 3

Per le spese sostenute nel 2013 nella **colonna 3** va riportato uno tra i seguenti codici:

- **Codice "1"**, per le spese sostenute dal **1 gennaio 2013 al 5 giugno 2013** per le quali spetta la detrazione del **55%**;
- **Codice "2"**, per le spese sostenute dal **6 giugno 2013 al 31 dicembre 2013** per le quali spetta la detrazione del **65%**.

SEZIONE IV: righe RP61 – RP64
COLONNA 4

La **colonna 4 (Casi particolari)** è riservata ai contribuenti che si trovano in una delle situazioni particolari previste. Nella casella va riportato il codice:

- **codice "1"**, nel caso di spese sostenute per lavori iniziati in anni precedenti e ancora in corso nel 2015;
- **codice "2"**, nel caso in cui, le spese sostenute in anni precedenti al 2015 riguardino un immobile ereditato acquistato o ricevuto in donazione nel 2015;
- **codice "3"**, se si verificano entrambe le condizioni di cui ai codici 1 e 2.

SEZIONE IV: righe RP61 – RP64
COLONNA 5

La **colonna 5 (Rideterminazione rate)** deve essere compilata dai contribuenti che nell'anno 2015 (o negli anni precedenti 2009-2014) hanno acquistato, ricevuto in donazione o ereditato, un immobile, oggetto di lavori di riqualificazione energetica nel corso dell'anno 2008, e che intendono rideterminare il numero di rate in cui ripartire la detrazione residua.

In questa colonna deve essere riportato il numero delle rate in cui è stata inizialmente ripartita la detrazione (scelta effettuata dal soggetto dal quale l'immobile è stato ereditato o acquistato).



La detrazione può essere rideterminata solo in **10 rate**.

SEZIONE IV: righe RP61 – RP64
COLONNA 6

Nella **colonna 6 (Rateazione)**, va indicato il numero di rate in cui va ripartita la detrazione. In particolare:

- se la spesa è stata sostenuta nel **2011, 2012, 2013, 2014, 2015**, va indicato obbligatoriamente il **numero “10”**;
- se la spesa è stata sostenuta **nel 2008**, va indicato il numero di rate, compreso tra “8” e “10”, in cui si è scelto di ripartire la detrazione.

Per le spese sostenute nel 2008, infatti, è stata data la possibilità di recuperare la detrazione in un numero di quote compreso tra 3 e 10. **La scelta del numero di rate inizialmente operata è irrevocabile.**

Nel caso in cui sia stata compilata la colonna 5 (“rideterminazione rate”), in questa colonna va indicato il numero “10”.

SEZIONE IV: righe RP61 – RP64
COLONNA 7

Nella **colonna 7** va indicato il numero della rata che il contribuente utilizza per il 2015.

SEZIONE IV: righe RP61 – RP64
COLONNA 8

Nella **colonna 8 (Spesa totale)** va indicato l’ammontare della spesa sostenuta in relazione alla tipologia dell’intervento, contraddistinto dallo specifico codice, entro i limiti di spesa previsti.

CODICE	TIPOLOGIA DI INTERVENTO	DETRAZIONE MASSIMA	LIMITE DI SPESA Detrazione 55% Fino al 5/06/2013	LIMITE DI SPESA Detrazione 65% Dal 06/06/2013
1	interventi di riqualificazione globale energetica	€ 100.000	€ 181.818,18	€ 153.846,15
2	interventi sull’involucro degli edifici per la riduzione della trasmittanza termica	€ 60.000	€ 109.090,90	€ 92.307,69
3	installazione di pannelli solari	€ 60.000	€ 109.090,90	€ 92.307,69
4	sostituzione di impianti di climatizzazione invernale	€ 30.000	€ 54.545,45	€ 46.153,85

SEZIONE IV: righi RP61 – RP64
COLONNA 9

Nella **colonna 9 (importo rata)**, va indicato l'importo di ciascuna rata delle spese sostenute. Tale importo si ottiene dividendo l'ammontare della spesa sostenuta (colonna 8), per il numero delle rate scelte indicato nella colonna 6.



Se è stata compilata la casella **“Rideterminazione rate”** (col. 5,) la rata deve invece essere determinata:

$$1) \text{ “Rate utilizzate”} = (8 - \text{n. rata di col. 7}) \times \frac{\text{col. 8}}{\text{col. 5}}$$

$$2) \text{ “Importo rata”} = \frac{\text{col. 8} - \text{“Rate utilizzate”}}{10}$$

SEZIONE IV: rigo RP65
TOTALE RATE – DETRAZIONE 55%

Nel **rigo RP65** (Totale rate – Detrazione 55%), va riportata la **somma degli importi indicati nei rigi da RP61 a RP64**, nei quali la colonna 3 non è compilata, oppure è compilata con il codice “1”. Su questa somma si determina la detrazione del 55%, che va riportata nel rigo RN16 col. 1.

SEZIONE IV: rigo RP66
TOTALE RATE – DETRAZIONE 65%

Nel **rigo RP66** (Totale rate – Detrazione 65%), va riportata la somma degli importi indicati nei rigi da RP61 a RP64, nei quali la colonna 3 è compilata con il codice “2”. Su questa somma si determina la detrazione del 65 per cento, che va riportata nel rigo RN16 col. 2.

CASI PRATICI DI COMPILAZIONE



ESEMPIO DI COMPILAZIONE ACQUISTO CALDAIA E SOSTITUZIONE DI INFISSI

Due coniugi hanno sostenuto nel **corso del 2013** le seguenti **spese sull'immobile in comproprietà al 50%**:

- sostituzione della caldaia a condensazione, per una spesa pari a 9.000 euro (pagamento con bonifico bancario effettuato in data 5 giugno 2013);
- sostituzione delle vecchie finestre con nuove a ridotta trasmittanza termica, per una spesa complessiva di 10.000 euro (pagamento con bonifico bancario effettuato il data 7 giugno 2013).

La spesa è stata sostenuta al 50% da entrambi i coniugi, i quali dovranno così compilare il proprio quadro RP:

Nella **colonna 1**, per ciascun rigo, deve essere indicato l'intervento di risparmio energetico specifico, contraddistinto dal relativo codice.
Nella **colonna 2** deve essere indicato l'anno di sostenimento della spesa.

Nella **colonna 3** va indicato lo specifico codice, a seconda della data di sostenimento della spesa: **"1"**, se le spese sono state sostenute **entro il 5 giugno 2013** (spetta la detrazione del 55%); **"2"**, se le spese sono state sostenute dal **6 giugno 2013** (spetta la detrazione del 65%).

Nella **colonna 6** va indicato il numero di rate obbligatorie per le spese sostenute nel 2013.

Sezione IV Spese per interventi finalizzati al risparmio energetico (detrazione d'imposta del 55% o 65%)										
	Tipo intervento	Anno	Periodo 2013	Casi particolari	Periodo 2008 ridetrm. rate	Rateazione	N. rata	Spesa totale	Importo rata	
RP61	1	2013	1	4	5	10	3	4.500	,00	450
RP62	2	2013	2			10	3	5.000	,00	500
RP63								,00	,00	,00
RP64								,00	,00	,00
RP65	TOTALE RATE – DETRAZIONE 55%									450
RP66	TOTALE RATE – DETRAZIONE 65%									500

Nella **colonna 7** va indicata la prima delle 10 rate.

Nella **colonna 8** va riportata la spesa totale sulla base della percentuale di sostenimento:
€ 9.000*50% = € 4.500;
€ 10.000*50% = € 5.000.

Nella **colonna 9** va indicato l'importo di ciascuna rata delle spese sostenute, **dividendo l'ammontare della spesa di colonna 8 per il numero delle rate di colonna 6**.

La detrazione spettante ammonta a:

€ 450*55% = € 247,50 da riportare al rigo RN 16, colonna 1

€ 500 * 65% = € 325 da riportare al rigo RN 16, colonna 2

RN16 Detrazione oneri Sez. IV quadro RP	(55% di RP65) ¹	247	,00	(65% di RP66) ²	325	,00

QUADRO RP SEZIONE V DETRAZIONI PER GLI INQUILINI CON CONTRATTI DI LOCAZIONE

Sezione V
Detrazioni per inquilini
con contratto di locazione

RP71 Inquilini di alloggi adibiti ad abitazione principale

Tipologia	N. di giorni	Percentuale
1	2	3

ASPETTI GENERALI

La **sezione V del quadro RP** è dedicata all'indicazione dei dati per la fruizione di specifiche detrazioni, previste per i titolari di contratti di locazione di immobili adibiti ad abitazione principale.

In particolare:

- al **rigo RP71**, vanno indicati i dati necessari per usufruire **delle detrazioni previste per gli inquilini di alloggi adibiti ad abitazione principale** (indicando un codice specifico che identifica particolari situazioni).
- al **rigo RP72**, vanno indicati i dati necessari per usufruire della **detrazione prevista per canoni di locazione**, spettante ai lavoratori **dependenti che trasferiscono la loro residenza per motivi di lavoro**.



Le detrazioni, di cui al rigo **RP71** (codici 1, 2, 3 e 4) e al rigo **RP72**, sono **alternative**: il contribuente ha la facoltà di scegliere **quella a lui più favorevole**, indicando il codice ovvero compilando il rigo relativo.

L'unico caso in cui il contribuente può beneficiare di **più detrazioni**, è quando **si trovi in situazioni diverse, previste in momenti diversi dell'anno**.

In tali situazioni, vanno compilati **due distinti righi** e **due distinti modelli** tenendo presente che **la somma dei giorni indicati** nelle colonne 2, del rigo RP71, e nella colonna 1, del rigo RP72, **non può essere superiore a 365**.



Le detrazioni previste sono riconosciute **per un importo forfetario** ed entro determinati **limiti di reddito complessivo**.

Al reddito complessivo va aggiunto anche il reddito dei fabbricati concessi in locazione assoggettato a cedolare secca. Il reddito di riferimento per il calcolo delle detrazioni è quello indicato nella colonna 1 del rigo RN1; se è stato compilato il rigo RS37 relativo all'agevolazione ACE, al reddito di riferimento va aggiunto l'importo indicato nella colonna 11, del rigo RS37.



Il comma 1-quinquies, dell'art. 16 del Tuir, precisa che, per abitazione principale, si intende quella nella quale il soggetto, titolare del contratto di locazione o i suoi familiari, dimorano abitualmente.
La C.M. 34/E/2008 precisa che le detrazioni in questione sono **incompatibili** con il **contributo fondo affitti**.

Rigo RP71

INQUILINI DI ALLOGGI ADIBITI AD ABITAZIONE PRINCIPALE

RP71 Inquilini di alloggi adibiti ad abitazione principale

Tipologia	N. di giorni	Percentuale
1	2	3

Il rigo **RP71** deve essere compilato dai contribuenti titolari di contratti di locazione, utilizzate come abitazione principale.

In particolare, si deve trattare di contratti stipulati o rinnovati, ai sensi:

- della L. 431/1998 (detrazione prevista dall'art. 16, comma 1, del Tuir);
- della L. 431/1998, art. 2, comma 3, e art. 4, commi 2 e 3 (contratti convenzionali – detrazione prevista dall'art. 16, comma 1, del Tuir);
- della L. 431/1998, per i soggetti di età compresa tra i 20 e i 30 anni (detrazione prevista dall'art. 16, comma 1-ter, del Tuir).
- del D.M. 22 aprile 2008 in attuazione dell'art. 5 della L. 9/2007

Come precisato nella **R.M. 200/2008**, la detrazione spetta anche ai titolari di contratti **stipulati prima dell'entrata** in vigore della L.431/1998 (che fanno riferimento alla vecchia normativa), e in relazione contratti stipulati dopo l'entrata in vigore della L. 431/1998, ma che fanno riferimento alla disciplina previgente; pertanto, quando:

- il contratto è stato stipulato prima della entrata in vigore della L. 431/1998, ai sensi della L. 392/1978, e automaticamente prorogato per gli anni successivi;
- il contratto è stato stipulato prima della entrata in vigore della L. 431/1998, ai sensi della L. 359/1992, e automaticamente prorogato per gli anni successivi;
- il contratto è stato stipulato dopo l'entrata in vigore della L. 431/1998, senza che nel predetto contratto le parti facciano alcun riferimento alla L. 431/1998;
- il contratto è stato stipulato dopo l'entrata in vigore della L. 431/1998, in cui le parti si riferiscono a normative previgenti (L. 392/1978 oppure L. 359/1992).

In particolare, ciascuna **situazione agevolabile** deve essere identificata attraverso l'utilizzo di uno specifico codice:

- **codice “1” (detrazione per gli inquilini di alloggi adibiti ad abitazione principale)**, che va utilizzato dai contribuenti, **con reddito complessivo non superiore a 30.987,41 euro**, che hanno stipulato o rinnovato, ai sensi della L. 431/1998, contratti di locazione (a canone libero) di immobili adibiti ad abitazione principale.

La detrazione deve essere calcolata in base al periodo dell'anno in cui l'immobile è destinato ad abitazione principale e al numero di cointestatari del contratto di locazione.

- **codice “2” (detrazione per gli inquilini di alloggi adibiti ad abitazione principale locati con contratti in regime convenzionale)**, che va utilizzato dai contribuenti, con **reddito complessivo non superiore a 30.987,41 euro**, intestatari di contratti di locazione di unità immobiliari adibite ad abitazione principale, a condizione che gli stessi siano stati stipulati o rinnovati secondo quanto disposto dall’art. 2, comma 3, e dall’art. 4, commi 2 e 3 della L. 431/1998 (cosiddetti “contratti a canone convenzionale”), ovvero stipulati o rinnovati sulla base di appositi accordi definiti in sede locale fra le organizzazioni della proprietà edilizia e le organizzazioni dei conduttori maggiormente rappresentative a livello nazionale.



La detrazione non può essere mai riconosciuta per i contratti di locazione intervenuti tra enti pubblici e contraenti privati.

La detrazione deve essere calcolata in base al periodo dell’anno in cui l’immobile è destinato ad abitazione principale e al numero di cointestatari del contratto di locazione.

- **codice “3” (detrazione per canoni di locazione spettante ai giovani per l’abitazione principale)**, che va utilizzato dai contribuenti:
 - di età compresa fra i 20 e i 30 anni;
 - con un reddito complessivo non superiore a 15.493,71 euro;
 - che abbiano stipulato un contratto di locazione ai sensi della L. 431/1998, per l’unità immobiliare da destinare a propria abitazione principale.

Il requisito dell’età è soddisfatto qualora ricorra anche per una parte del periodo d’imposta in cui si intende fruire della detrazione.



- a) La detrazione spetta per i primi tre anni dalla stipula del contratto: pertanto, se il contratto è stato stipulato nel 2015, l’agevolazione spetta per gli anni 2015-2016-2017 (ferme restando tutte le altre condizioni richieste dalla norma).
- b) La detrazione spetta per i contratti stipulati a partire dall’anno 2007.
- c) È necessario che l’immobile affittato sia diverso dall’abitazione principale dei genitori o di coloro cui sono affidati dagli organi competenti, ai sensi di legge.
- d) Infine, la **C.M. 34/E/2008 ha precisato che**, se il contratto di locazione è stato stipulato da due persone e solo una ha il requisito dell’età richiesto dalla norma, solo questa può usufruire dell’agevolazione pro quota nella percentuale spettante

- **Codice “4” (detrazione per gli inquilini di alloggi sociali adibiti ad abitazione principale)** che va utilizzato dai contribuenti con un **reddito complessivo non superiore ad € 30.987,41 che hanno stipulato contratti di locazione di alloggi sociali**, come definiti dal decreto del Ministro delle infrastrutture del 22 aprile 2008, in attuazione dell’articolo 5 della Legge n. 9/2007, ed adibiti ad abitazione principale.



L'art. 1 del D.M. del 22 aprile 2008 definisce “**alloggio sociale**” l’unità immobiliare adibita ad uso residenziale in locazione permanente che svolge la funzione di interesse generale di ridurre il disagio abitativo di individui e nuclei familiari svantaggiati, che non sono in grado di accedere alla locazione di alloggi nel libero mercato. L'alloggio sociale si configura come un elemento essenziale del sistema di edilizia residenziale sociale costituito dall'insieme dei servizi abitativi finalizzati al soddisfacimento delle esigenze primarie.

Sono qualificabili come “alloggi sociali” **gli alloggi realizzati o recuperati da operatori pubblici e privati**, con il ricorso a **contributi o agevolazioni pubbliche** quali **esenzioni fiscali, assegnazione di aree o immobili, fondi di garanzia, agevolazioni di tipo urbanistico**, destinati alla locazione temporanea per almeno otto anni ed anche alla proprietà.



L'Agenzia delle Entrate nella **C.M. 11/E/2014** ha chiarito che, secondo la legislazione vigente il contribuente può avvalersi:

- della **deduzione per una sola abitazione principale** ad esempio nell'ipotesi in cui il contribuente possieda due fabbricati, uno adibito ad abitazione principale propria (es.: padre), l'altro a quella dei familiari (es.: figlio), **la deduzione spetta per l'immobile adibito ad abitazione principale del contribuente;**
- della **detrazione per una sola abitazione principale** ad esempio nell'ipotesi in cui il contribuente sia titolare di due contratti di locazione di immobili, uno adibito ad abitazione principale propria (es.: padre), l'altro a quella dei familiari (es.: figlio), **può scegliere la detrazione più favorevole** (comma 1-*quater* dell'art. 16 del TUIR).
- Le due misure (deduzione e detrazione) siano compatibili, in quanto le norme richiamate hanno presupposti autonomi e devono essere autonomamente applicate; le disposizioni in commento, inoltre, **non prevedono espressamente l'incompatibilità tra la deduzione per abitazione principale e la detrazione per canoni di locazione**. Solamente l'art. 16 del Tuir stabilisce una regola di incumulabilità, ma la stessa è meramente “interna”, nel senso che preclude la contestuale fruizione di due diverse tipologie di detrazioni per canoni di locazione (comma 1-*quater* del TUIR). Pertanto il contribuente nel caso in cui risulti titolare di un contratto di locazione dell'immobile adibito ad abitazione principale e possieda un immobile concesso in uso gratuito ad un familiare potrà beneficiare, nel rispetto dei requisiti previsti dalle norme di riferimento sia della deduzione per abitazione principale che della detrazione per canoni di locazione.

AMMONTARE DELLA DETRAZIONE

L'ammontare della detrazione spettante dipende:

- dal **reddito complessivo del contribuente;**
- dalla **situazione agevolabile identificata con i codici indicati prima.**

a) Detrazione per gli inquilini di alloggi adibiti ad abitazione principale ai sensi della legge n. 431/1998 (codice 1)

La detrazione è pari:

- a **300 euro**, se il reddito complessivo non supera 15.493,71 euro;
- a **150 euro**, se il reddito complessivo supera 15.493,71 euro ma non 30.987,41 euro.

Se il reddito complessivo è superiore a 30.987,41 euro, non spetta alcuna detrazione.



La detrazione deve essere rapportata ai giorni dell'anno in cui l'immobile è stato adibito ad abitazione principale e alla percentuale di spettanza (numero di contestatari del contratto).

b) Detrazione per gli inquilini di alloggi adibiti ad abitazione principale con contratti a regime convenzionale (codice 2)

La detrazione è pari:

- a **495,80 euro**, se il reddito complessivo non supera 15.493,71 euro;
- a **247,90 euro**, se il reddito complessivo supera 15.493,71 euro, ma non 30.987,41 euro.

Se il reddito complessivo è superiore al citato importo di 30.987,41 euro, non spetta alcuna detrazione.



La detrazione deve essere rapportata ai giorni dell'anno in cui l'immobile è stato adibito ad abitazione principale e alla percentuale di spettanza (numero di contestatari del contratto).

c) Detrazione per canoni di locazione relativi a contratti di locazione per abitazione principale, per i giovani di età compresa tra i 20 ed i 30 anni, con reddito complessivo non superiore a 15.493,71 euro (codice 3)

La detrazione è pari:

- a **991,60 euro**



La detrazione deve essere rapportata ai giorni dell'anno in cui l'immobile è stato adibito ad abitazione principale e alla percentuale di spettanza (numero di contestatari del contratto).

d) Detrazione per gli inquilini di alloggi sociali adibiti ad abitazione principale (codice 4)

La detrazione è pari:

- a **900 euro**, se il reddito complessivo non è superiore ad 15.493,71 euro;
- a **450 euro**, se il reddito complessivo non è superiore ad € 30.987,41.

Rigo RP71

MODALITÀ DI COMPILAZIONE

RP71 Inquilini di alloggi adibiti ad abitazione principale	Tipologia	N. di giorni	Percentuale
	1	2	3

Colonna 1:

Tipologia
1

Deve essere indicato lo specifico codice a seconda della detrazione che si intende beneficiare:
“1”, detrazione per gli inquilini di alloggi adibiti ad abitazione principale con contratti di locazione stipulati ai sensi della L. n. 431/1998;
“2”, detrazione per gli inquilini di alloggi adibiti ad abitazione principale con contratti di locazione stipulati ai sensi della L. n. 431/1998 a canone convenzionale;
“3”, detrazione per canoni di locazione spettante ai giovani per l’abitazione principale.
“4”, detrazione per inquilini di alloggi sociali adibiti ad abitazione principale

Colonna 2:

N. di giorni
2

Devono essere indicati il **numero dei giorni** nei quali l’unità immobiliare locata è stata adibita ad abitazione principale.

Colonna 3:

Percentuale
3

Va indicata la **percentuale di titolarità** del contratto d’affitto: va indicato 100, se il contratto è stipulato da un unico soggetto, o la diversa percentuale di spettanza, nel caso in cui il contratto sia intestato a più soggetti.



L'importo della detrazione spettante, da indicare nel **rigo RN12 colonna 1**, viene **determinato** in base al **reddito complessivo**, rapportato al **numero dei giorni di locazione**, indicati in **colonna 2** ed **alla percentuale** indicata in **colonna 3** del rigo **RP71**.



ESEMPIO DI COMPILAZIONE DETRAZIONE PER GLI INQUILINI DI ALLOGGI ADIBITI AD ABITAZIONE PRINCIPALE

Due contribuenti sono intestatari, al 50% ciascuno, di contratto di locazione di un immobile che utilizzano come abitazione principale, stipulato ai sensi dall’art. 2, comma 3, e dall’art. 4, commi 2 e 3, della legge n. 431 del 1998 (**“contratti a canone convenzionale”**), con decorrenza dal 1 luglio 2015.

Il contribuente A ha un reddito complessivo pari a 40.000 euro;

Il contribuente B ha un reddito complessivo pari a 15.000 euro.

Il contribuente A non potrà beneficiare della detrazione, perché il suo reddito supera l’importo di 30.987,41 euro.

Il contribuente B compilerà la sezione V del quadro RP:

In **colonna 1** verrà indicato il **codice “2”** che identifica i contratti a canone convenzionale.

In **colonna 2** vanno indicati i giorni di spettanza della detrazione (dal 1 luglio 2014 al 31 dicembre 2014).

RP71 Inquilini di alloggi adibiti ad abitazione principale	Tipologia	N. di giorni	Percentuale
	1 2	2 184	3 50

In **colonna 3** va indicata la percentuale di spettanza (due soggetti intestatari del contratto).

La detrazione spettante sarà indicata nel rigo RN12 colonna 1:

RN12 Detrazione canoni di locazione e affitto terreni (Sez. V del quadro RP)	Totale detrazione		Credito residuo da riportare al rigo RN31 col. 2		Detrazione utilizzata	
	1	125	2	,00	3	,00

La detrazione spettante ammonta a:
 $\text{€ } 495,80 \text{ (detrazione teorica)} \times \frac{184}{365} \times 50\% = \text{€ } 124,97$
 La detrazione va rapportata ai giorni e alla percentuale di titolarità del contratto.

Rigo RP72

INQUILINI DI ALLOGGI ADIBITI AD ABITAZIONE PRINCIPALE

RP72 Lavoratori dipendenti che trasferiscono la residenza per motivi di lavoro	N. di giorni		Percentuale
	1	2	

Il rigo RP72 va compilato dai contribuenti:

- con reddito complessivo non superiore a **30.987,41 euro**;
- che **siano lavoratori dipendenti**;
- che abbiano **trasferito**, o la propria residenza nel Comune di lavoro o in un Comune limitrofo, **nei tre anni antecedenti** quello di richiesta della detrazione (quindi per il modello Unico persone fisiche 2016 nell'anno 2013, 2014 o 2015);
- siano titolari di qualunque tipo di **contratto di locazione di unità immobiliari** adibite ad abitazione principale, situate nel nuovo comune di residenza a non meno di 100 Km di distanza dal precedente e comunque al di fuori della propria regione.



- a) La detrazione può essere fruita **nei primi tre anni** dal trasferimento della residenza. Ad esempio, se il trasferimento della residenza è avvenuto nel 2015, si potrà beneficiare della detrazione per gli anni d'imposta 2015, 2016 e 2017.
- b) La detrazione spetta esclusivamente ai lavoratori dipendenti, anche se la variazione di residenza, è la conseguenza di un contratto di lavoro appena stipulato. **Sono esclusi i percettori di redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente.**
- c) Qualora, nel corso del periodo di spettanza della detrazione, il contribuente **cessa di essere lavoratore dipendente, perde il diritto alla detrazione**, a partire dal **periodo d'imposta successivo** a quello nel quale non sussiste più tale qualifica.

AMMONTARE DELLA DETRAZIONE

La detrazione è pari:

- a **991,60 euro**, se il reddito complessivo non supera 15.493,71 euro;
- a **495,80 euro**, se il reddito complessivo supera 15.493,71 euro ma non 30.987,41 euro.

Se il reddito complessivo è superiore a 30.987,41 euro, non spetta alcuna detrazione.



La detrazione deve essere rapportata ai giorni dell'anno in cui l'immobile è stato adibito ad abitazione principale e alla percentuale di spettanza (numero di contestatari del contratto).

Rigo RP72

MODALITÀ DI COMPILAZIONE

RP72 Lavoratori dipendenti che trasferiscono la residenza per motivi di lavoro

N. di giorni	Percentuale
1	2

Colonna 1:

N. di giorni
1

Vanno indicati **il numero dei giorni** nei quali l'unità **immobiliare locata è stata adibita ad abitazione principale**.

colonna 2:

Percentuale
2

Va indicata **la percentuale di spettanza** della detrazione: **100%** se il contratto è stipulato da un unico soggetto o **la diversa percentuale**, nel caso in cui il contratto sia intestato a più soggetti.

La percentuale deve essere determinata con riferimento ai soli cointestatari del contratto in possesso della qualifica di lavoratore dipendente.

Nel caso in cui nel corso dell'anno si siano verificate diverse situazioni che abbiano comportato la variazione della percentuale di spettanza della detrazione, è necessario compilare due diversi righi **RP72**, **tenendo presente che la somma dei giorni di colonna 1, non può essere superiore a 365 giorni.**



ESEMPIO DI COMPILAZIONE

Un contribuente, avendo stipulato un contratto di lavoro dipendente, si è trasferito, nel corso dell'anno 2014, da Padova a Milano. Contestualmente è stata variata la residenza nell'immobile preso in locazione.

Il reddito complessivo dell'anno 2015 ammonta a 27.500 euro.

Il contribuente può beneficiare della detrazione per i lavoratori dipendenti che trasferiscono la residenza per motivi di lavoro, **compilando la sezione V del quadro RP del modello Unico persone fisiche 2016:**

RP72 Lavoratori dipendenti che trasferiscono la residenza per motivi di lavoro		N. di giorni	Percentuale
		¹ 365	² 100

La detrazione spettante sarà indicata nel rigo RN12, colonna 1:

RN12	Detrazione canoni di locazione e affitto terreni (Sez. V del quadro RP)	Totale detrazione		Credito residuo da riportare al rigo RN31 col. 2		Detrazione utilizzata	
		¹		²		³	
		496	,00	,00		,00	

La detrazione spettante ammonta ad € 495,80
La detrazione va rapportata ai giorni e alla percentuale di titolarità del contratto. In questo caso spetta per intero.

Rigo RP73

DETRAZIONE AFFITTO TERRENI AGRICOLI AI GIOVANI

RP73 Detrazione affitto terreni agricoli ai giovani	,00

Nella **sezione V del quadro E** al nuovo rigo **RP73** è prevista **delle spese sostenute dai coltivatori diretti** e agli **imprenditori agricoli professionali** iscritti nella previdenza agricola di età inferiore ai 35 anni per **il pagamento dei canoni d'affitto** dei terreni agricoli per le quali è prevista una **detrazione del 19%**.

L'art. 7 del D.L. 91/2014 ha introdotto nell'art. 16 del Tuir il nuovo comma 1 quinquies.1 che prevede una nuova **detrazione del 19%** per le **spese sostenute dai coltivatori diretti** e agli **imprenditori agricoli professionali** iscritti nella previdenza agricola di età inferiore ai 35 anni per **il pagamento dei canoni d'affitto** dei terreni agricoli.

Aspetti generali

Tale detrazione spetta entro il limite di **€ 80 per ciascun ettaro** preso in affitto e fino ad un massimo di **€ 1.200 annui** (pertanto l'importo massimo del canone annuo che può essere indicato nel rigo RP73 è pari ad euro 6.318,00).

Inoltre si prevede che:

- il **contratto di affitto debba essere redatto in forma scritta**;
- i **terreni agricoli locati devono essere diversi da quelli di proprietà dei genitori**.



Se la **detrazione risulta superiore all'imposta lorda**, diminuita delle detrazioni per carichi di famiglia e delle altre detrazioni relative a particolari tipologie di reddito, chi presta assistenza fiscale riconoscerà **un credito pari alla quota della detrazione che non ha trovato capienza**.

L'ammontare della detrazione va determinato nel rigo RN12 e se questo risulta superiore all'imposta lorda, diminuita delle detrazioni per carichi di famiglia e delle altre detrazioni relative a particolari tipologie di reddito, è riconosciuto un credito pari alla quota della detrazione che non ha trovato capienza nell'imposta.

QUADRO RP SEZIONE VI ALTRE DETRAZIONI D'IMPOSTA

Sezione VI Altre detrazioni		Codice fiscale	Tipologia investimento	PMI	Ammontare investimento	Codice	Ammontare detrazione	Totale detrazione
RP80	Investimenti start up	1	2	3	4	5	6	7
					,00		,00	,00
RP81	Mantenimento dei cani guida (Bararre la cosella)							
RP83	Altre detrazioni					Codice		
						1	2	
								,00

Nella **sezione VI del quadro RP** vanno indicati i dati per fruire di alcune particolari detrazioni quali:

- la detrazione per investimenti in Start Up;
- la detrazione spettante per borse di studio;
- la detrazione spettante per le donazioni all'Ospedale Galliera di Genova;
- la detrazione per spese di mantenimento del cane guida.

Rigo RP80

DETRAZIONE PER INVESTIMENTI IN START UP

RP80	Investimenti start up	Codice fiscale	Tipologia investimento	PMI	Ammontare investimento	Codice	Ammontare detrazione	Totale detrazione
	1	2	3	4	5	6	7	
					,00		,00	,00

ASPETTI GENERALI

Il **D.L. 179/2012** ha introdotto **alcuni incentivi fiscali per l'investimento in start-up innovative**. Le modalità di attuazione di questa agevolazione sono individuate con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministro dello sviluppo economico del 30 gennaio 2014.

Si considerano **start-up innovative** anche le società che abbiano come oggetto sociale la promozione dell'offerta turistica nazionale attraverso l'uso di tecnologie e lo sviluppo di software originali, in particolare, agendo attraverso la predisposizione di servizi rivolti alle imprese turistiche.

Gli incentivi fiscali all'investimento in start-up innovative di cui all'art. 29 del citato decreto-legge n. 179 del 2012, si applicano anche agli investimenti in piccole e medie imprese (PMI) innovative che operano sul mercato da meno di sette anni dalla loro prima vendita commerciale, nel rispetto delle condizioni e dei limiti previsti dall'art. 21 del regolamento (UE) n. 651/2014 della Commissione del 17 giugno 2014 (art. 4, comma 9, del decreto-legge 24 gennaio 2015, n. 3, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 marzo

2015, n. 33). Alle PMI innovative che operano sul mercato da più di sette anni dalla loro prima vendita commerciale, l'art. 29 si applica qualora siano in grado di presentare un piano di sviluppo di prodotti, servizi o processi nuovi o sensibilmente migliorati rispetto allo stato dell'arte nel settore interessato.

Ai contribuenti che investono somme nel capitale sociale di una o più *start up innovative* direttamente ovvero per il tramite di organismi di investimento specificamente individuati è riconosciuta una detrazione d'imposta del:

- **19% per investimenti in *start up innovative*;**
- **25% per investimenti in *start up a vocazione sociale o in ambito energetico*.** Queste ultime operano in via esclusiva nei settori di utilità sociale indicati all'art.2 comma 1 del D. Lgs. 24 marzo 2006, n.155.

L'investimento massimo detraibile non può eccedere, in ciascun periodo d'imposta, **l'importo di 500.000 euro** e deve essere mantenuto per almeno **due anni**, se effettuato entro il **31 dicembre 2014**. Gli investimenti effettuati a decorrere dal 1° gennaio 2015 devono esser mantenuti per almeno **tre anni**.

L'eventuale cessione, anche parziale, dell'investimento prima di tale termine comporta la decadenza dal beneficio e l'obbligo per il contribuente di restituire l'importo detratto, unitamente agli interessi legali.

L'ammontare non detraibile, in tutto o in parte, nel periodo d'imposta di riferimento può essere portato in detrazione dall'Irpef nei periodi d'imposta successivi, ma non oltre il terzo.

MODALITÀ DI COMPILAZIONE

Nel rigo devono essere riportati i seguenti dati:

- **colonne 1 e 2:**
 - in caso di investimento diretto, indicare il codice fiscale della start-up nella quale è stato effettuato il conferimento. In questo caso indicare il **codice 1** nella casella di colonna 2;
 - in caso di investimento indiretto mediante un organismo di investimento collettivo del risparmio, in colonna 1 indicare il codice fiscale di tale organismo e in colonna 2 il **codice 2**; se l'investimento indiretto è stato effettuato mediante una società di capitali che investe prevalentemente in start-up innovative, in colonna 1 indicare il codice fiscale di detta società e in colonna 2 il **codice 3**;
 - i contribuenti che partecipano a società in nome collettivo o in accomandita semplice indicano in colonna 1 il codice fiscale della società che abbia loro imputato la quota detraibile per investimenti in start up e in colonna 2 il **codice 4**; i contribuenti che partecipano a società di persone per il tramite di società che abbiano optato per la trasparenza fiscale ai sensi dell'art. 116, indicano in colonna 1 il codice fiscale della società che abbia loro imputato la quota detraibile per investimenti in start up e in colonna 2 il **codice 5**. In presenza di questi due codici non vanno compilate le colonne 3 e 4, ma va unicamente indicato nella colonna 5 l'ammontare dell'importo detraibile ricevuto per trasparenza.
- **colonna 3 (PMI):** barrare la casella se l'investimento è stato effettuato in piccole e medie imprese innovative;
- **colonna 4:** indicare l'ammontare dell'investimento nella start up;
- **colonna 5:** indicare il codice che identifica il tipo di investimento per determinare la percentuale di detrazione:
 - **'1'** per gli investimenti in start up innovative, per i quali è prevista la detrazione nella misura del 19 per cento;
 - **'2'** per gli investimenti in start up a vocazione sociale o in ambito energetico per i quali è prevista la detrazione nella misura del 25%;
- **colonna 6:** indicare l'ammontare detraibile che risulta applicando all'importo di colonna 5 la percentuale (19% o 25%) corrispondente al codice indicato in colonna 4. Nel caso in cui nella colonna 2 sia stato indicato il codice 4 o il codice 5 (detrazione attribuita da società "trasparente") nella colonna 5 va indicato direttamente l'ammontare dell'importo detraibile ricevuto per trasparenza.

- **colonna 7:** indicare il totale della detrazione spettante. Se è stato compilato un solo rigo, detto importo sarà pari a quello indicato in colonna 5; se sono stati effettuati più investimenti, occorre compilare un rigo per ciascuno di essi, utilizzando più moduli. In tal caso riportare solo nella colonna 6 del primo modulo la somma degli importi indicati nelle colonne 5 di tutti i moduli compilati e indicare il numero modulo nell’apposito spazio in alto a destra. L’importo indicato in questa colonna va riportato nel rigo RN21, colonna 1. Nel caso in cui si sia verificata la decadenza dal beneficio per il verificarsi di una delle condizioni indicate nell’articolo 6 del predetto decreto 30 gennaio 2014, il contribuente è tenuto a compilare il rigo RN40.

Rigo RP81

DETRAZIONE PER LE SPESE DI MANTENIMENTO DEI CANI GUIDA

RP81 Mantenimento dei cani guida (Barrare la casella)

Va barrata la casella di cui al **rigo RP81** per fruire della detrazione forfetaria di **516,46 euro, per le spese di mantenimento dei cani guida.**

La detrazione spetta esclusivamente **al soggetto non vedente** (e non anche alle persone delle quali risulti fiscalmente a carico), a prescindere dalla documentazione della spesa effettivamente sostenuta; unico requisito per usufruire di tale detrazione è il possesso del cane guida. Per fruire della detrazione è necessario barrare la casella **del rigo RP81**; l’importo della detrazione spettante sarà riportato al rigo RN17.

Rigo RP83

ALTRE DETRAZIONI

RP83 Altre detrazioni

Codice

1

2

,00

Nella **colonna 1** va indicato uno dei seguenti codici:

- **il codice “1” individua le borse di studio assegnate dalle Regioni o dalle Province autonome di Trento e Bolzano a sostegno delle famiglie per le spese di istruzione.**
Possono fruire di questo beneficio i soggetti che al momento della richiesta hanno inteso avvalersi della detrazione fiscale, secondo quanto previsto dal D.P.C.M. n. 106/2001, pubblicato in G.U. n. 84/2001.
Nella **colonna 3** va indicata la spesa sostenuta.
L’importo della detrazione spettante va indicato in colonna 2, nel rigo RN17.
- **il codice “2” identifica le donazioni all’ente ospedaliero “Ospedali Galliera di Genova”, finalizzate all’attività del Registro nazionale dei donatori di midollo osseo.**
La detrazione compete nei limiti del **30% dell’imposta lorda dovuta.**
Pertanto, nella **colonna 3** deve essere indicato l’intero ammontare della donazione effettuata; mentre nel rigo RN17 deve essere indicato l’ammontare della donazione, entro i limiti del 30 per cento dell’imposta lorda dovuta.

QUADRO RN

DETERMINAZIONE DELL'IRPEF

QUADRO RN IRPEF	RN1	REDDITO COMPLESSIVO	Reddito di riferimento per agevolazioni fiscali 1	Credito per fondi comuni Credito art. 3 d.lgs. 147/2015 2	Perdite compensabili con crediti di colonna 2 3	Reddito minimo da partecipazione in società non operative 4	5
			,00	,00	,00	,00	,00
	RN2	Deduzione per abitazione principale				,00	
	RN3	Oneri deducibili				,00	
	RN4	REDDITO IMPONIBILE (indicare zero se il risultato è negativo)					,00
	RN5	IMPOSTA LORDA					,00
	RN6	Detrazioni per familiari a carico	Detrazione per coniuge a carico 1	Detrazione per figli a carico 2	Ulteriore detrazione per figli a carico 3	Detrazione per altri familiari a carico 4	
			,00	,00	,00	,00	
	RN7	Detrazioni lavoro	Detrazione per redditi di lavoro dipendente 1	Detrazione per redditi di pensione 2	Detrazione per redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente e altri redditi 3	4	
			,00	,00	,00	,00	
	RN8	TOTALE DETRAZIONI PER CARICHI DI FAMIGLIA E LAVORO					,00
	RN12	Detrazione canoni di locazione e affitto terreni (Sez. V del quadro RP)	Totale detrazione 1	Credito residuo da riportare al rigo RN31 col. 2 2	Detrazione utilizzata 3		
			,00	,00	,00		
	RN13	Detrazione oneri Sez. I quadro RP	(19% di RP15 col.4) 1	(26% di RP15 col.5) 2			
			,00	,00			
	RN14	Detrazione spese Sez. III-A quadro RP	(41% di RP48 col.1) 1	(36% di RP48 col.2) 2	(50% di RP48 col.3) 3	(65% di RP48 col.4) 4	
			,00	,00	,00	,00	
	RN15	Detrazione spese Sez. III-C quadro RP			(50% di RP57 col. 7) 1		,00
	RN16	Detrazione oneri Sez. IV quadro RP	(55% di RP65) 1		(65% di RP66) 2		,00
			,00		,00		
	RN17	Detrazione oneri Sez. VI quadro RP					,00
	RN19	Residuo detrazione Start-up UNICO 2014		RN47, col. 7, Mod. Unico 2015 1	Detrazione utilizzata 2		
				,00	,00		
	RN20	Residuo detrazione Start-up UNICO 2015		RN47, col. 8, Mod. Unico 2015 1	Detrazione utilizzata 2		
				,00	,00		
	RN21	Detrazione investimenti start up (Sez. VI del quadro RP)		RP80 col. 7 1	Detrazione utilizzata 2		
				,00	,00		
	RN22	TOTALE DETRAZIONI D'IMPOSTA					,00
	RN23	Detrazione spese sanitarie per determinate patologie				,00	
	RN24	Crediti d'imposta che generano residui	Riacquisto prima casa 1	Incremento occupazione 2	Reintegro anticipazioni fondi pensioni 3	Mediazioni 4	Negoziante e Arbitrato 5
			,00	,00	,00	,00	,00
	RN25	TOTALE ALTRE DETRAZIONI E CREDITI D'IMPOSTA (somma dei rigi RN23 e RN24)					,00
	RN26	IMPOSTA NETTA (RN5 - RN22 - RN25; indicare zero se il risultato è negativo) di cui sospesa				1	2
						,00	,00
	RN27	Credito d'imposta per altri immobili - Sisma Abruzzo					,00
	RN28	Credito d'imposta per abitazione principale - Sisma Abruzzo					,00
	RN29	Crediti d'imposta per redditi prodotti all'estero (di cui derivanti da imposte figurative)		1		2	
				,00		,00	
	RN30	Credito imposta cultura	Importo rata 2015 1	Totale credito 2	Credito utilizzato 3		
			,00	,00	,00		
	RN31	Crediti residui per detrazioni incapienti (di cui ulteriore detrazione per figli)			1	2	
					,00	,00	
	RN32	Crediti d'imposta Fondi comuni	1	Altri crediti d'imposta 2			
			,00	,00			
	RN33	RITENUTE TOTALI	di cui ritenute sospese 1	di cui altre ritenute subite 2	di cui ritenute art. 5 non utilizzate 3	4	
			,00	,00	,00	,00	
	RN34	DIFFERENZA (se tale importo è negativo indicare l'importo preceduto dal segno meno)					,00
	RN35	Crediti d'imposta per le imprese e i lavoratori autonomi				,00	
	RN36	ECCEденZA D'IMPOSTA RISULTANTE DALLA PRECEDENTE DICHIARAZIONE		di cui credito Quadro I 730/2015 1		2	
				,00		,00	
	RN37	ECCEденZA D'IMPOSTA RISULTANTE DALLA PRECEDENTE DICHIARAZIONE COMPENSATA NEL MOD. F24					,00
	RN38	ACCONTI	di cui acconti sospesi 1	di cui recupero imposta sostitutiva 2	di cui acconti ceduti 3	di cui fuoriusciti regime di vantaggio o forfetario 4	di cui credito riversato da atti di recupero 5
			,00	,00	,00	,00	,00
	RN39	Restituzione bonus	Bonus incapienti 1		Bonus famiglia 2		
			,00		,00		
	RN40	Decadenza Start-up Recupero detrazione	di cui interessi su detrazione fruita 1	Detrazione fruita 2	Ecceденze di detrazione 3		
			,00	,00	,00		

QUADRO RN – DETERMINAZIONE DELL'IRPEF

Quadro RN

Determinazione dell'imposta	RN41 Importi rimborsati dal sostituto per detrazioni incapienti	Ulteriore detrazione per figli		Detrazione canoni locazione									
		1	,00	2	,00								
	RN42 Irpef da trattenere o da rimborsare risultante da 730/2016 o UNICO 2016	730/2016											
		Trattenuto dal sostituto	Credito compensato con Mod F24	Rimborsato	Rimborsato da UNICO 2016								
		1	,00	2	,00								
	RN43 BONUS IRPEF	Bonus spettante	Bonus fruibile in dichiarazione	Bonus da restituire									
		1	,00	2	,00								
	RN45 IMPOSTA A DEBITO	di cui exit-tax rateizzata (Quadro TR)											
		1	,00	2	,00								
	RN46 IMPOSTA A CREDITO												
Residui detrazioni, crediti d'imposta e deduzioni	RN47 Start up UPF 2014 RN19	1	,00	Start up UPF 2015 RN20	2	,00	Start up UPF 2016 RN21	3	,00				
	Spese sanitarie RN23	6	,00	Casa RN24, col. 1	11	,00	Occup. RN24, col. 2	12	,00				
	Fondi Pensione RN24, col. 3	13	,00	Mediazioni RN24, col. 4	14	,00	Sisma Abruzzo RN28	21	,00				
	Cultura RN30, col. 1	26	,00	Deduz. start up UPF 2014	31	,00	Deduz. start up UPF 2015	32	,00				
	Deduz. start up UPF 2016	33	,00	Restituzione somme RP33	36	,00							
	RN50 Abitazione principale soggetta a IMU	1	,00	Fondari non imponibili	2	,00	di cui immobili all'estero	3	,00				
Altri dati	RN61 Ricalcolo reddito	Casi particolari	1		Reddito complessivo	2	,00	Imposta netta	3	,00	Differenza	4	,00
	RN62 Acconto dovuto	Primo acconto		1	,00	Secondo o unico acconto		2	,00				

Il **quadro RN** riassume tutti i dati dichiarati negli altri quadri di questo modello, utili per determinare l'imposta sui redditi delle persone fisiche (Irpef) dovuta per l'anno d'imposta 2015.

Gli unici redditi che **non confluiscano nel quadro RN** sono i redditi indicati nel **quadro RM** (redditi soggetti a tassazione separata e ad imposta sostitutiva, a meno che non si sia optato per la tassazione ordinaria) e i redditi indicati nel **quadro RT** nel caso di plusvalenze da cessione di partecipazioni non qualificate.



PERDITE D'IMPRESA

Nel caso in cui un contribuente abbia compilato i quadri 'RF' o 'RG' e/o 'RH' e/o 'RE' e/o 'RD' ed abbia conseguito un perdita, ai fini della corretta compilazione del quadro RN, bisogna tenere presente che:

- **le perdite derivanti dall'esercizio di impresa in contabilità semplificata e dall'esercizio di arti e professioni**, nonché dalla **partecipazione in società in nome collettivo e in accomandita semplice in contabilità semplificata**, e in **associazioni tra artisti e professionisti** vanno sottratte dall'importo del reddito complessivo da riportare nel rigo RN1 col.5;
- **le perdite derivanti dall'esercizio di impresa in contabilità ordinaria** e quelle derivanti dalla **partecipazione in società in nome collettivo e in accomandita semplice in contabilità ordinaria**, possono essere portate in diminuzione dai relativi redditi (della stessa natura) conseguiti nel periodo d'imposta e per la differenza nei successivi, ma non oltre il quinto, per l'intero importo che trova capienza in essi;
- **le perdite che derivano dall'esercizio di imprese in contabilità ordinaria** e quelle che derivano dalla partecipazione in società in nome collettivo e in accomandita semplice in contabilità ordinaria, **formatesi nei primi tre periodi d'imposta dalla data di costituzione**, possono essere portate in diminuzione dai relativi redditi conseguiti nel periodo d'imposta e per la differenza nei successivi, per l'intero importo che trova capienza in essi, senza alcun limite di tempo a condizione che si riferiscano ad una nuova attività produttiva.



I soggetti che fruiscono, ai fini delle imposte sui redditi, dell'agevolazione per le Zone Franche Urbane, devono compilare il quadro RN tenendo conto anche delle istruzioni riportate nell'apposito prospetto del quadro RS.

Rigo RN1: Reddito complessivo

RN1	REDDITO COMPLESSIVO	Reddito di riferimento per agevolazioni fiscali	Credito per fondi comuni Credito art. 3 d.lgs. 147/2015	Perdite compensabili con crediti di colonna 2	Reddito minimo da partecipazione in società non operative	
		1	2	3	4	5
		,00	,00	,00	,00	,00

Nel rigo **RN1** deve essere riportato il reddito complessivo conseguito nel periodo d'imposta dal contribuente: si compone di **cinque colonne** che devono essere così compilate:

- **colonna 1:** va indicato l'importo risultante dalla seguente operazione:

$$\text{RN1, col. 5} + \text{RB10, col. 14} + \text{RB10, col. 15}$$

L'importo indicato a colonna 1 costituisce il **reddito di riferimento per le agevolazioni fiscali**. Il reddito fondiario assoggettato alla cedolare secca deve essere aggiunto al reddito complessivo del locatore per determinare:

- la condizione di familiare fiscalmente a carico;
- per calcolare le detrazioni per carichi di famiglia;
- per calcolare le altre detrazioni d'imposta previste dall'articolo 13 del Tuir;
- per calcolare le detrazioni per canoni di locazione;
- per stabilire la spettanza o la misura di benefici, fiscali e non, collegati al possesso di requisiti reddituali (art. 3, comma 7, del D.Lgs 23/2011).

- **colonna 2:** è riservata ai soli contribuenti percettori di redditi di impresa (che hanno compilato i quadri RF, RG, RH, RL) che intendono fruire del credito d'imposta per investimento in fondi comuni.

In particolare, va riportato l'ammontare complessivo dei crediti d'imposta indicati nei rigi:

- RF102 col. 2 (impresa in contabilità ordinaria);
- RG37 col. 2 (impresa in contabilità semplificata);
- RH20 col. 1 (partecipazione in società);
- RL4 col. 3 (partecipazione in TRUST).



La colonna 2 è riservata anche ai contribuenti che intendono fruire del **credito d'imposta** di cui all'art. 3 del D.Lgs. 147/2015. In particolare, va riportato in tale colonna **l'ammontare delle imposte** assolte dalle società partecipate residenti in Stati o territori a regime fiscale privilegiato sugli utili maturati durante il periodo di possesso delle partecipazioni, in proporzione degli utili conseguiti o delle partecipazioni cedute e indicate **nella colonna 4 dei rigi da CE1 a CE3** (nel caso in cui siano compilate anche le colonne 15 e 16 dei medesimi rigi), e nei **rigi RF102 col. 9, RG37 col. 9, RH25 e RL4 col. 9**.

- **colonna 3:** è riservata ai contribuenti che possiedono partecipazioni in società non operative, e che in presenza di un **reddito minimo** (avendo compilato la colonna 4 del rigo RN1), hanno determinato un ammontare di perdite non utilizzate in diminuzione del reddito complessivo.

Pertanto, questa colonna non deve essere compilata se non è stata compilata la colonna 2 di questo rigo.

- **colonna 4:** è riservata ai contribuenti che possiedono partecipazioni in società non operative: deve essere riportato il **reddito minimo** derivante dalla partecipazione alla società di comodo. In questa ipotesi, nella determinazione del reddito complessivo si dovrà tenere conto del reddito minimo riferito alle suddette società. In presenza di partecipazioni in società di comodo, infatti, il reddito complessivo non potrà mai essere inferiore al reddito minimo, anche in presenza di perdite derivanti dall'esercizio di impresa in contabilità semplificata e dall'esercizio di arti e professioni, nonché dalla partecipazione in società in nome collettivo e in accomandita semplice in contabilità semplificata, e in associazioni tra artisti e professionisti (C.M. 25/E/2007). Pertanto, in questa colonna si dovrà indicare la somma dei redditi minimi risultanti dai rigi RF58 col 3, RG26 col.3 e RH7 col.1.
L'importo indicato nella colonna 5 non può mai essere inferiore all'importo di colonna 4.



C.M. 25/E/2007: *“in coerenza alla ratio della disciplina di contrasto alle società non operative... si ritiene che le perdite di periodo di Tizio non possano essere utilizzate per compensare l'imponibile ricevuto per trasparenza dalla propria partecipata non operativa..”*

- **colonna 5:** va riportato il **reddito complessivo**, dato dalla somma dei singoli redditi indicati nei vari quadri.



Se il **totale delle perdite** che provengono dal quadro RE (lavoro autonomo), RG (impresa in contabilità semplificata) o RH (per le partecipazioni in imprese in contabilità semplificata) è **superiore** al totale dei redditi indicati negli altri quadri, va indicata la differenza preceduta dal segno meno.



Se risulta compilata la colonna 4 del rigo RN1, va indicato il maggiore tra il reddito complessivo, come sopra determinato, e il reddito minimo: il reddito complessivo non può essere mai inferiore al reddito derivante dalla partecipazione in società di comodo. Tale importo va diminuito di quanto indicato nel rigo RS37, col.13.



- Se è stato compilato il rigo RC1-RC3 con il codice 3 (compensi L.S.U.) da soggetti che hanno raggiunto l'età pensionabile, bisogna:
- sommare l'importo del rigo RC5 col. 3 con gli altri redditi, sottrarre l'importo della deduzione per abitazione principale e sottrarre l'importo di cui al rigo RC5 col.2;
 - se il risultato di questa operazione è uguale o inferiore a € 9.296,22, al rigo RN1, col. 5 **non va riportato il compenso per i lavori socialmente utili;**
 - se il risultato di questa operazione è maggiore a € 9.296,22, al rigo RN1, col. 5 **va riportato il compenso per i lavori socialmente utili.**

Rigo RN2: Deduzione per abitazione principale

RN2 Deduzione per abitazione principale

,00

Al **rigo RN2** va indicata **la somma redditi dei fabbricati** utilizzati come abitazione principale e relative pertinenze, **indicati nel rigo RB10, colonna 18**.



ABITAZIONE PRINCIPALE

Per l'anno 2015, in generale, non è dovuta l'Imu per l'abitazione principale e le relative pertinenze, pertanto il relativo reddito concorre alla formazione del **reddito complessivo ai fini Irpef (da indicare al rigo RB10 colonna 18)**. Tuttavia, è prevista **una deduzione dal reddito** complessivo di un importo fino all'ammontare della rendita catastale dell'unità immobiliare stessa e delle relative pertinenze, deduzione che deve essere indicata al **rigo RN2** del quadro RN:

RBY	REDDITI IMPOSIBILI	Tassazione ordinaria	Cedolare secca 21%	Cedolare secca 10%	REDDITI NON IMPOSIBILI	Abitazione principale soggetta a IMU	Immobili non locati	Abitazione principale non soggetta a IMU
TOTALI	RB10	13	14	15	16	17	18	18
	REDDITI IMPOSIBILI	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00

RN2 Deduzione per abitazione principale

,00

Per **alcune particolari tipologie di abitazioni principali e pertinenze**, (come ad esempio nel caso delle abitazioni principali classificate nelle categorie catastali A/1, A/8 e A/9 ("abitazioni di lusso"), **risulta dovuta l'Imu per il 2015** e, pertanto, **non sono dovute Irpef e addizionali**.

In queste ipotesi, poiché il reddito dell'abitazione principale non concorre al reddito complessivo, **non spetta la relativa deduzione e il reddito di tali immobili deve essere indicato al rigo RB16:**

REDDITI NON IMPOSIBILI	Abitazione principale soggetta a IMU
16	,00



La deduzione per l'abitazione principale non spetta ai non residenti per gli immobili posseduti in Italia, ad eccezione dei contribuenti "non residenti Schumacker" di cui all'art. 7 della L. 161/2014.

Rigo RN3: Oneri deducibili

RN3 Oneri deducibili

,00

Al **rigo RN3** va riportata la somma degli oneri deducibili, dato dal risultato della seguente operazione:

RP39 + CS2, col. 4 + CS2, col. 5



Il **D.L. 138/2011** ha introdotto il “contributo di solidarietà” per i soggetti con reddito complessivo superiore a 300.000 euro, pari al 3% della parte che eccede tale importo; il contributo dovuto per l'anno 2015 è deducibile dal reddito complessivo.

Rigo RN4: Reddito imponibile

RN4 REDDITO IMPONIBILE (indicare zero se il risultato è negativo)

,00

Al **rigo RN4** va indicato il reddito imponibile che risulta dalla operazione:

$$\text{RN1 col. 5} + \text{RN1 col. 2} - \text{RN1 col. 3} - \text{RN2} - \text{RN3}$$

Se il risultato di tale operazione è negativo, va indicato “0” (zero), così come dovrà essere indicato “0” nei rigi **RN5** (imposta lorda) e **RN26** (imposta netta).

Rigo RN5: Imposta lorda

RN5 IMPOSTA LORDA

,00

Al **rigo RN5**, il contribuente deve indicare l'imposta lorda corrispondente al reddito imponibile di cui al rigo **RN4**, applicando le aliquote previste a seconda dello scaglione di reddito, così come di seguito elencato:

REDDITO	%	IMPOSTA DOVUTA
Fino a € 15.000	23%	23% sull'intero importo
Oltre € 15.000 fino a € 28.000	27%	€ 3.450 + 27% parte eccedente € 15.000
Oltre € 28.000 fino a € 55.000	38%	€ 6.960 + 38% parte eccedente € 28.000
Oltre € 55.000 fino a € 75.000	41%	€ 17.220 + 41% parte eccedente € 55.000
Oltre € 75.000	43%	€ 25.420 + 43% parte eccedente € 75.000



CASI PARTICOLARI

Presenza di compensi per attività sportiva dilettantistica

Nel caso in cui il contribuente abbia percepito compensi per attività sportiva dilettantistica ed è stato compilato il **rigo RL22, colonna 1**, l'imposta lorda deve essere determinata nel modo seguente:

RL22 Totale compensi assoggettati a titolo d'imposta	1	,00	Reddito imponibile (sommare agli altri redditi Irpef e riportare il totale al rigo RN1 col. 5)	2	,00

1) va sommato l'importo di cui al rigo **RN4** a quello indicato nel rigo **RL22** colonna 1;

- 2) su tale somma va calcolata, l'imposta lorda, sulla base dello scaglione progressivo di reddito;
- 3) va calcolata l'imposta lorda sull'importo indicato al rigo RL22 colonna 1 e sottratta dall'imposta sopra determinata;
- 4) va indicato l'importo così calcolato al rigo RN5.

Contribuenti con redditi di pensione non superiori a 7.500 euro

L'imposta non è dovuta se il reddito complessivo (RN1 colonna 5) del contribuente è costituito da:

- redditi di pensione non superiori a 7.500 euro;
- redditi derivanti da **abitazione principale e relative pertinenze**;
- redditi dei **terreni per un importo non superiore a 185,92 euro** (righe RA23, col. 11 + RA23, col. 12) e non è stata compilata **la colonna 2 del rigo RN1** (Credito per fondi comuni).

Se i redditi di pensione non sono stati percepiti per l'intero anno e, pertanto, il numero di giorni di pensione riportato nel rigo RC6 col. 2 è inferiore a 365, è necessario verificare se effettivamente l'imposta lorda è pari a zero, commisurando il reddito di pensione percepito all'intero anno.

Il procedimento da seguire è il seguente:

Totale Reddito di pensione = somma degli importi indicati nella colonna 3 dei righe da RC1 a RC3, per i quali la relativa casella di colonna 1 è impostata con il codice "1", o con il codice "6" (solo per la parte imponibile pari al reddito imponibile al netto della quota esente).

Reddito Pensione Annuale =

$$\frac{365}{\text{giorni di pensione (RC6 col. 2)}} \times \text{Totale Reddito di pensione}$$

L'imposta non è dovuta se l'importo del **Reddito Pensione Annuale** è inferiore a 7.500 euro.

Contribuenti con soli redditi di terreni e fabbricati non superiori a 500 euro

Se alla formazione del reddito complessivo del contribuente concorrono soltanto redditi di terreni (RA23 col. 11 + RA23 col. 12) e fabbricati (RB10 col. 13 + RB10 col. 15 + RB10 col. 14 + RB10 col. 18) di importo complessivo non superiore a 500 euro e non è stata compilata la colonna 2 del rigo RN1 (Credito per fondi comuni), l'imposta non è dovuta e, pertanto, il rigo RN5 non deve essere compilato.

Presenza agevolazione ACE

Ai soli fini del calcolo dell'imposta lorda, se è stato compilato il rigo RS37 del quadro RS "Deduzione per capitale investito proprio", relativo all'agevolazione ACE, l'imposta lorda deve essere calcolata:

- sommando all'importo di rigo RN4, quello indicato nel rigo RS37 colonna 11;
- calcolando l'imposta corrispondente a questa somma;
- calcolando l'imposta corrispondente all'importo indicato nel rigo RS37, colonna 11, e sottraendola dall'imposta sopra determinata.

L'importo così calcolato va indicato nel rigo RN5.

Presenza contemporanea di "Agevolazione ACE" e attività sportive dilettantistiche

Nel caso in cui si fruisca contemporaneamente dell'agevolazione ACE e dell'agevolazione per attività sportive dilettantistiche (sezione II-B del quadro RL), l'imposta lorda deve essere determinata nel modo seguente:

- effettuare la somma tra l'importo di rigo RN4, l'importo indicato nel rigo RL22 colonna 1 e quello indicato nel rigo RS37, col. 11;
 - calcolare l'imposta corrispondente a questa somma;
 - calcolare l'imposta corrispondente alla somma dell'importo del rigo RL22, col. 1 e di quello indicato nel rigo RS37, col. 11, e sottrarla dall'imposta sopra determinata;
- L'importo così calcolato va indicato **nel rigo RN5**.

RN6: Detrazioni per familiari a carico

RN6	Detrazioni per familiari a carico	1	Detrazione per coniuge a carico	2	Detrazione per figli a carico	3	Ulteriore detrazione per figli a carico	4	Detrazione per altri familiari a carico	5
			,00		,00		,00		,00	

Al rigo **RN6** devono essere indicate la detrazioni spettanti per il familiari a carico.



Il reddito di riferimento per determinare **le detrazioni per carichi di famiglia** è il "**reddito per detrazioni**", pari **al reddito complessivo** del contribuente comprensivo **del reddito dei fabbricati assoggettati alla cedolare secca sulle locazioni e dell'agevolazione ACE e al netto della deduzione per abitazione principale** e delle relative pertinenze.

REDDITO PER DETRAZIONI:
rigo RN1 col. 1 – RN2 + rigo RS37 col. 11

dove il **rigo RN1 col. 1** rappresenta il reddito di riferimento per le agevolazioni fiscali ed è dato dal risultato della seguente somma:

RN1, col. 5 + RB10, col. 14 + RB10, col. 15

Colonna 1: Detrazione per coniuge a carico

Detrazione per coniuge a carico
1
,00

Al contribuente dichiarante spetta una detrazione dall'imposta lorda massima pari a 800,00 euro, decrescente fino ad azzerarsi al raggiungimento di un reddito complessivo di 80.000 euro, per il coniuge che risulti essere:

- **a carico**, ovvero non abbia conseguito nel corso dell'anno un reddito complessivo superiore a 2.840,51 euro;
- **non effettivamente o legalmente separato**.

Ai sensi dell'art. 12, comma 1, lettera a) e b), del D.P.R. 9147/1986, la detrazione deve essere così calcolata:

REDDITO PER DETRAZIONI	DETRAZIONE
Fino ad € 15.000	$\text{€ } 800 - (\text{€ } 110 * \frac{\text{Reddito per detrazioni}}{15.000})$
Da € 15.000 fino ad € 29.000	€ 690
Da € 29.000 fino ad € 29.200	€ 700 (€ 690 + € 10)
Da € 29.200 fino ad € 34.700	€ 710 (€ 690 + € 20)
Da € 34.700 fino ad € 35.000	€ 720 (€ 690 + € 30)
Da € 35.000 fino ad € 35.100	€ 710 (€ 690 + € 20)
Da € 35.100 fino ad € 35.200	€ 700 (€ 690 + € 10)
Da € 35.200 fino ad € 40.000	€ 690
Da € 40.000 fino a € 80.000	$\text{€ } 690 * (\frac{\text{€ } 80.000 - \text{Reddito per detrazioni}}{40.000})$
Oltre € 80.000	0



La detrazione deve essere rapportata al numero di mesi per i quali il coniuge è rimasto a carico ed aumentata degli incrementi previsti nella tabella precedente; l'importo di tali incrementi non deve essere rapportato al numero di mesi a carico.

* Per ulteriori approfondimenti si rimanda al capitolo "Familiari a carico"

Colonna 2: detrazione per figli a carico

Detrazione per figli a carico
2 ,00

Al rigo RN6 colonna 2 va riportata la detrazione spettante al contribuente per i figli a carico. La tabella che segue riassume le **detrazioni teoriche spettanti**:

FIGLI A CARICO	DETRAZIONE TEORICA SPETTANTE PER CIASCUN FIGLIO
Figli a carico (naturali, riconosciuti, adottivi, affidati, affiliati)	€ 950 € 1.220 se minore di tre anni
Figli portatori di handicap	€ 1.350 € 1.620 se minore 3 anni
Più di tre figli a carico	€ 1.150 € 1.420 se minore di tre anni € 1.550 se portatore di handicap € 1.820 se portatore di handicap e minore di tre anni

La detrazione teorica **deve essere rapportata al numero di mesi a carico** (casella mesi a carico del prospetto) ed **alla percentuale di spettanza** (casella percentuale del prospetto), che può essere esclusivamente pari a 100, 50, o zero.

Le detrazioni previste per i figli a carico sono **teoriche**, in quanto la detrazione **effettivamente spettante diminuisce all'aumentare del reddito**.

L'importo della detrazione spettante a ciascun contribuente viene determinata calcolando un coefficiente che permette di rendere la detrazione effettiva decrescente al crescere del reddito per detrazioni, sulla base del seguente rapporto:

$\frac{95.000 - \text{reddito per detrazioni}}{95.000}$	NEL CASO DI 1 FIGLIO

$\frac{15.000 \text{ per ciascun figlio successivo al primo} + 95.000 - \text{reddito per detrazioni}}{15.000 \text{ per ciascun figlio successivo al primo} + \text{€ } 95.000}$	NEL CASO DI PIÙ FIGLI

I figli sono considerati fiscalmente a carico **indipendentemente dall'età**, dal fatto che siano **dediti allo studio o a un tirocinio gratuito, dallo stato fisico, dalla convivenza con il dichiarante** o dal fatto che siano **non residenti in Italia**.

L'unica condizione tassativa richiesta è che il figlio **non abbia superato il reddito di 2.840,51 euro**.

** Per ulteriori approfondimenti si rimanda al capitolo "Familiari a carico"*

Colonna 3: ulteriore detrazione per figli a carico

Ulteriore detrazione per figli a carico 3 ,00

Al rigo RN6 colonna 3 va riportata l'**ulteriore detrazione** riconosciuta al contribuente con almeno quattro figli fiscalmente a carico.

La detrazione spettante ammonta a **1.200 euro**.

La detrazione per famiglie numerose non spetta per ciascun figlio, ma è un importo complessivo e non varia se il numero dei figli è superiore a quattro.

L'agevolazione compete solo se spetta la detrazione per figli a carico: visto che tale detrazione diminuisce all'aumentare del reddito fino ad annullarsi, nel caso in cui il contribuente possieda un reddito per detrazioni superiore a 140.000 euro:

- non spetterà alcuna detrazione per figli a carico;
- il contribuente non potrà usufruire dell'ulteriore detrazione, nel caso in cui abbia più di tre figli a carico.

La detrazione spetta anche quando l'esistenza di almeno quattro figli a carico sussiste solo per una parte dell'anno.



Qualora tale ulteriore detrazione sia di ammontare superiore all'imposta lorda diminuita di tutte le detrazioni (per carichi di famiglia, per oneri, o detrazioni previste da altre disposizioni normative), **viene riconosciuto un credito d'imposta pari alla quota di detrazione che non ha trovato capienza nella predetta imposta**.

Tale credito deve essere riportato al rigo **RN29, colonna 1**.

** Per ulteriori approfondimenti si rimanda al capitolo "Familiari a carico"*

Colonna 4: detrazione per altri familiari a carico

Detrazione per altri familiari a carico
4
,00

Al rigo **RN6 colonna 4** vanno indicate le detrazioni per altri familiari fiscalmente a carico.

Possono essere **considerati anche i seguenti altri familiari**:

- il coniuge legalmente ed effettivamente separato;
- i discendenti dei figli;
- i genitori (compresi i genitori naturali ed adottivi);
- i generi e le nuore;
- il suocero e la suocera;
- i fratelli e le sorelle (anche unilaterali);
- i nonni e le nonne (compresi quelli naturali).

Affinché tali familiari possano essere considerati fiscalmente a carico è necessario che:

- **convivano con il contribuente dichiarante** o ricevano dallo stesso assegni alimentari non risultanti da provvedimenti dell'Autorità giudiziaria;
- possiedano **un reddito complessivo non superiore a 2.840,51 euro**, al lordo degli oneri deducibili.

La **detrazione teorica** spettante ammonta a **750 euro** e va rapportata al numero di mesi a carico ed alla percentuale di spettanza.

Non ci sono particolari criteri di ripartizione della detrazione, la quale, quindi, può essere ripartita in misura eguale dagli aventi diritto.

$$\text{DETRAZIONE EFFETTIVA:}$$

$$\text{€ } 750 * \frac{80.000 - \text{reddito per detrazioni}}{80.000}$$

** Per ulteriori approfondimenti si rimanda al capitolo "Familiari a carico"*

RN7: Detrazioni lavoro

RN7	Detrazioni lavoro	Detrazione per redditi di lavoro dipendente	Detrazione per redditi di pensione	Detrazione per redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente e altri redditi
		1	2	3
		,00	,00	,00

Nel rigo **RN7** vanno indicate le detrazioni per i contribuenti titolari di redditi:

- di lavoro dipendente;
- di pensione;
- di lavoro autonomo;
- di impresa in contabilità semplificata ed alcuni redditi diversi.

Per determinare la detrazione spettante, si tiene conto della tipologia di reddito, dell'ammontare del reddito complessivo al netto della deduzione per abitazione principale e relative pertinenze e, per alcuni redditi, dei giorni di lavoro o di pensione. Al reddito complessivo va aggiunto anche il reddito dei fabbricati concessi in locazione assoggettato a cedolare secca. Il reddito di riferimento per il calcolo delle detrazioni è quello indicato nella colonna 1 del rigo RN1 dato dalla seguente somma:

$$\text{RN1 col. 1} = \text{RN1, col. 5} + \text{RB10, col. 14} + \text{RB10, col. 15}$$

Se è stato compilato il rigo RS37, relativo all'agevolazione ACE, al reddito di riferimento va aggiunto l'importo indicato nella colonna 11 del rigo RS37.

Pertanto, il reddito per detrazioni è dato dalla somma:

rigo RN1 col. 1 – RN2 + rigo RS37 col. 11

La detrazione effettivamente spettante diminuisce al crescere del reddito, fino ad annullarsi del tutto, se il reddito complessivo supera 55.000 euro.

Se nello stesso anno sono state percepite diverse tipologie di redditi, le relative detrazioni non sono cumulabili tra loro.

La non cumulabilità della detrazione di lavoro dipendente e di quella di pensione è riferita al periodo dell'anno nel quale il contribuente ha percepito sia redditi di lavoro dipendente che di pensione. Invece, se i redditi di lavoro dipendente e di pensione si riferiscono a periodi diversi dell'anno, spettano entrambe le relative detrazioni ciascuna delle quali rapportata al periodo di lavoro o di pensione considerato.

Colonna 1: detrazione per redditi di lavoro dipendente

Detrazione per redditi di lavoro dipendente	
1	,00



La Legge di Stabilità 2014 ha rimodulato le detrazioni per redditi di lavoro dipendente a partire dall'anno d'imposta 2014.

Nella **colonna 1** va indicata la detrazione per i contribuenti che sono titolari dei redditi di lavoro dipendente ed assimilati.

Tale detrazione **deve essere rapportata al periodo di lavoro** dell'anno e decresce al crescere del reddito complessivo.

MODALITÀ DI CALCOLO DELLA DETRAZIONE



Il reddito di riferimento per determinare **le detrazioni per lavoro dipendente e assimilati** è il “**reddito per detrazioni**”, pari al **reddito complessivo** del contribuente, comprensivo del **reddito dei fabbricati assoggettati alla cedolare secca sulle locazioni e dell'agevolazione ACE**, e al **netto della deduzione per abitazione principale** e delle relative pertinenze.

REDDITO PER DETRAZIONI:
rigo RN1 col. 1 – RN2 + rigo RS37 col. 11

dove il **rigo RN1 col. 1** rappresenta il reddito di riferimento per le agevolazioni fiscali ed è dato dal risultato della seguente somma:

RN1, col. 5 + RB10, col. 14 + RB10, col. 15

A) Reddito complessivo fino ad € 8.000

La detrazione spettante ammonta ad euro:

$$\text{€ } 1.880 * \frac{\text{Numero di giorni di lavoro dipendente (C6 col. 1)}}{365}$$



Per redditi di lavoro dipendente a tempo indeterminato la detrazione **non può comunque essere inferiore a 690 euro**.

Per redditi di lavoro dipendente a tempo determinato la detrazione **non può comunque essere inferiore a 1.380 euro**.

Qualora siano stati percepiti redditi di lavoro dipendente derivanti da contratti a tempo indeterminato e a tempo determinato **è possibile usufruire della detrazione più favorevole, pari a 1.380 euro**.

B) Reddito complessivo superiore a 8.000 euro ma inferiore o uguale a 28.000 euro

La detrazione spettante ammonta ad euro:

$$(\text{€ } 978 + (\text{€ } 902 * \frac{\text{€ } 28.000 - \text{reddito per detrazioni}}{\text{€ } 20.000})) * \frac{\text{giorni di lavoro}}{365}$$

C) Reddito complessivo superiore a 28.000,00 euro ma inferiore o uguale a 55.000 euro

La detrazione spettante ammonta ad euro:

$$(\text{€ } 978 * \frac{\text{€ } 55.000 - \text{reddito per detrazioni}}{\text{€ } 27.000}) * \frac{\text{giorni di lavoro}}{365}$$

D) Reddito complessivo superiore a 55.000 euro

Non spetta alcuna detrazione per lavoro dipendente ed assimilati



- per redditi di lavoro dipendente a tempo indeterminato, la detrazione **non può comunque essere inferiore a 690 euro**;
- per redditi di lavoro dipendente a tempo determinato, la detrazione **non può comunque essere inferiore a 1.380 euro**;
- qualora siano stati percepiti redditi di lavoro dipendente derivanti da contratti a tempo indeterminato e a tempo determinato, **è possibile usufruire della detrazione più favorevole, pari a 1.380 euro**.



La detrazione spetta **per redditi di lavoro dipendente o redditi a questi assimilati**, indicati nei righi **da RC1 a RC3**, per i quali è stato indicato nella colonna 1:

- **il codice 2** (lavoro dipendente);
- **il codice 3** (lavori socialmente utili);
- **il codice 4** (frontalieri),

ed è stata **compilata la colonna 1 del rigo RC6** (giorni di lavoro dipendente).
Se nella colonna 1 dei rigi da RC1 a RC3 è stato indicato **solo il codice 3**, la detrazione spetta solo se i redditi per lavori socialmente utili concorrono alla formazione del reddito complessivo; se nella colonna 1 dei rigi da RC1 a RC3 è stato indicato **solo il codice 4**, la detrazione spetta solo se l'ammontare dei redditi percepiti in zone di frontiera è superiore alla quota esente di euro 7.500.



- se **nella colonna 1 dei rigi da RC1 a RC3** è stato indicato solo il **codice 5** la detrazione spetta solo se l'ammontare dei redditi percepiti da contribuenti residenti a Campione d'Italia è **superiore a euro 6.700** (quota esente);
- se **nella colonna 1 dei rigi da RC1 a RC3** sono presenti sia il **codice 4** che il **codice 5** e non risultano presenti altri codici, la detrazione spetta solo se almeno uno dei due redditi agevolati è superiore alla rispettiva quota di esenzione.

Per ulteriori approfondimenti si rimanda al capitolo "Quadro RC"

Colonna 2: detrazione per redditi di pensione

Detrazione per redditi di pensione	
2	,00

La **colonna 2** deve essere compilata se sono stati percepiti redditi di pensione, indicati nei rigi da RC1 a RC3, per i quali è stato indicato nella colonna 1 il codice 1 ed è stata compilata la colonna 2 del rigo RC6 (gironi di pensione).

Per il calcolo delle detrazioni per redditi da pensione, previste dall'art. 13, commi 3 e 4, Tuir, bisogna distinguere a seconda che il soggetto interessato abbia un'età inferiore o superiore a 75 anni (soggetto che, alla data del 31 dicembre 2015, non abbia compiuto 75 anni e viceversa).

Al **reddito complessivo** (da considerare al **netto dell'abitazione principale e delle relative pertinenze**) va aggiunto anche il **reddito dei fabbricati concessi in locazione assoggettati a cedolare secca e l'importo della deduzione ACE** (indicato nella colonna 11 del rigo RS37).



Il reddito di riferimento per determinare **le detrazioni per lavoro dipendente e assimilati** è il **"reddito per detrazioni"**, pari al **reddito complessivo** del contribuente, comprensivo del **reddito dei fabbricati assoggettati alla cedolare secca sulle locazioni e dell'agevolazione ACE**, e al **netto della deduzione per abitazione principale** e delle relative pertinenze.

REDDITO PER DETRAZIONI:
rigo RN1 col. 1 – RN2 + rigo RS37 col. 11

dove il **rigo RN1 col. 1** rappresenta il reddito di riferimento per le agevolazioni fiscali ed è dato dal risultato della seguente somma:

RN1, col. 5 + RB10, col. 14 + RB10, col. 15

SOGGETTO DI ETÀ INFERIORE A 75 ANNI

Contribuenti che alla data del 31/12/2015 non ha compiuto i 75 anni di età

REDDITO	DETRAZIONE
Fino ad € 7.500	€ 1.725 * giorni (RC6 col. 2)/365
Da € 7.500 fino a € 15.000	$\frac{€ 1.255 + (€ 470 * \frac{€ 15.000 - \text{Reddito per detrazioni}}{€ 7.500}) * \text{giorni}}{365}$
Da € 15.000 fino a € 55.000	$\frac{€ 1.255 * ((€ 55.000 - \text{Reddito per detrazioni}) * \text{giorni})}{€ 40.000 * 365}$
Oltre € 55.000	0



Per redditi di pensione la detrazione non può comunque essere inferiore ad € 690.

SOGGETTO DI ETÀ SUPERIORE A 75 ANNI

Per i soggetti titolari di redditi di pensione che, alla data del 31 dicembre 2015, hanno compiuto 75 anni di età, la detrazione deve essere così calcolata:

REDDITO	DETRAZIONE
Fino ad € 7.750	€ 1.783 * giorni (RC6 col. 2)/365
Da € 7.750 fino a € 15.000	$\frac{€ 1.297 + (€ 486 * \frac{€ 15.000 - \text{Reddito per detrazioni}}{€ 7.250}) * \text{giorni}}{365}$
Da € 15.000 fino a € 55.000	$\frac{€ 1.297 * ((€ 55.000 - \text{Reddito per detrazioni}) * \text{giorni})}{€ 40.000 * 365}$
Oltre € 55.000	0



Per redditi di pensione la detrazione non può comunque essere inferiore a 713 euro.

Colonne 3 e 4: detrazione per redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente e altri redditi

Detrazione per redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente e altri redditi	
3	4 ,00

Nelle colonne 3 e 4 del rigo RN7 vanno indicate le **detrazioni previste per redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente e altri redditi quali:**

- redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, indicati **nella sezione II del quadro RC**;
- redditi derivanti **da attività commerciali non esercitate abitualmente**, da **attività di lavoro autonomo non esercitate abitualmente** e dall'assunzione di obblighi di fare, non fare e permettere (**rigli RL14, RL15 e RL16**);

- **redditi di lavoro autonomo di cui al quadro RE**, esclusi quelli assoggettati ad imposta sostitutiva e **redditi di lavoro autonomo derivanti dalla partecipazione in società di persone**, per i quali nel quadro RH è stata barrata la casella di colonna 7 dei righi da RH1 a RH4;
- **altri redditi di lavoro autonomo indicati nella sezione III del quadro RL**;
- **redditi di impresa in contabilità semplificata di cui al quadro RG**, esclusi quelli assoggettati ad imposta sostitutiva, e redditi di impresa in contabilità semplificata derivanti dalla partecipazione in società di persone, per i quali nel quadro RH è stata barrata la casella di colonna 7 dei righi da RH1 a RH4;
- **redditi di impresa determinati in misura forfetaria di cui al quadro RD**.

Tale detrazione **non deve essere rapportata ad alcun periodo dell'anno e non è cumulabile con le altre detrazioni** (per lavoro dipendente o pensione).



Il reddito di riferimento per determinare **le detrazioni per redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente** è il “**reddito per detrazioni**”, pari al **reddito complessivo** del contribuente, comprensivo del **reddito dei fabbricati assoggettati alla cedolare secca sulle locazioni e dell'agevolazione ACE**, e al **netto della deduzione per abitazione principale** e delle relative pertinenze.

REDDITO PER DETRAZIONI:
rigo RN1 col. 1 – RN2 + rigo RS37 col. 11

dove il **rigo RN1 col. 1** rappresenta il reddito di riferimento per le agevolazioni fiscali ed è dato dal risultato della seguente somma:

RN1, col. 5 + RB10, col. 14 + RB10, col. 15

REDDITO	DETRAZIONE
Fino a € 4.800	€ 1.104
Da € 4.800 fino a € 55.000	$\text{€ 1.104} * \frac{(\text{€ 55.000} - \text{Reddito per detrazioni})}{\text{€ 50.200}}$
Oltre € 55.000	0

DETRAZIONE PER ASSEGNI PERIODICI CORRISPOSTI DAL CONIUGE

Nel caso in cui nei righi da RC7 a RC 8 sia presente un importo per il quale la relativa casella di colonna 1 risulta barrata (assegno periodico corrisposto dal coniuge), la detrazione spettante deve essere così calcolata (da non rapportare ad anno):

REDDITO PER DETRAZIONI	DETRAZIONE
Fino a € 7.500	€ 1.725
Da € 7.500 fino a € 15.000	$\text{€ 1.255} + \frac{(\text{€ 470} * (\text{€ 15.000} - \text{Reddito per detrazioni}))}{7.500}$
Da € 15.000 fino a € 55.000	$\text{€ 1.255} * \frac{(\text{€ 55.000} - \text{Reddito per detrazioni})}{\text{€ 40.000}}$
Oltre € 55.000	0

RN8: Totale detrazioni per carichi di famiglia e lavoro

RN8 TOTALE DETRAZIONI PER CARICHI DI FAMIGLIA E LAVORO	,00

Nel **rigo RN8** va riportata la somma delle detrazioni per carichi di famiglia e lavoro, indicate nelle colonne da 1 a 4 del rigo RN6 e nelle colonne 1, 2 e 4 del rigo RN7.

RN12: Detrazione canoni di locazione

RN12 Detrazione canoni di locazione e affitto terreni (Sez. V del quadro RP)	Totale detrazione	Credito residuo da riportare al rigo RN31 col. 2	Detrazione utilizzata
1	,00	2	3
		,00	,00

Al rigo **RN12** vanno riportate le detrazioni per canoni di locazione, di cui alla sezione V del quadro RP. Vengono qui di seguito riepilogate le varie situazioni per le quali spettano le detrazioni e l'ammontare delle stesse da riportare **nella colonna 1**:

a) Detrazione per gli inquilini di alloggi adibiti ad abitazione principale ai sensi della legge n. 431/1998 (RP71, codice 1)

La detrazione è pari:

- a **300 euro**, se il reddito per detrazioni non supera 15.493,71 euro;
- a **150 euro**, se il reddito per detrazioni supera 15.493,71 euro ma non 30.987,41 euro.

Se il reddito per detrazioni è superiore a 30.987,41 euro, non spetta alcuna detrazione.

b) Detrazione per gli inquilini di alloggi adibiti ad abitazione principale con contratti a regime convenzionale (RP71 codice 2)

La detrazione è pari:

- a **495,80 euro**, se il reddito per detrazioni non supera 15.493,71 euro;
- a **247,90 euro**, se il reddito per detrazioni supera 15.493,71 euro, ma non 30.987,41 euro.

Se il reddito per detrazioni è superiore al citato importo di 30.987,41, non spetta alcuna detrazione.

c) Detrazione per canoni di locazione relativi a contratti di locazione per abitazione principale per i giovani di età compresa tra i 20 ed i 30 anni, con reddito per detrazioni non superiore a 15.493,71 euro (RP71 codice 3)

La detrazione è pari:

- a **991,60 euro**.



La detrazione deve essere rapportata ai giorni dell'anno in cui l'immobile è stato adibito ad abitazione principale e alla percentuale di spettanza (numero di contestatari del contratto).

d) Detrazione per gli inquilini di alloggi sociali adibiti ad abitazione principale (RP71 codice 4)

Se è stato indicato il codice "4" nella colonna 1 del rigo **RP71** la detrazione deve essere calcolata in base ai giorni dell'anno in cui l'immobile è stato adibito ad abitazione principale, alla percentuale di spettanza della detrazione ed al reddito per detrazioni.

La detrazione è pari:

- a **900,00 euro** se il reddito per detrazioni non supera 15.493,71 euro;
- a **450,00 euro** se il reddito per detrazioni supera 15.493,71 euro ma non 30.987,41 euro.

Se il reddito per detrazioni è superiore al citato importo di euro 30.987,41, non spetta alcuna detrazione.

e) Detrazione per canoni di locazione spettante a lavoratori dipendenti che trasferiscono la residenza per motivi di lavoro (RP72)

Il **rigo RP72** va compilato dai contribuenti:

- con **reddito per detrazioni non superiore a 30.987,41 euro**;
- che siano lavoratori dipendenti;
- che abbiano trasferito o la propria residenza nel Comune di lavoro o in un Comune limitrofo nei tre anni antecedenti quello di richiesta della detrazione;
- che siano titolari di qualunque tipo di contratto di locazione di unità immobiliari adibite ad abitazione principale situate nel nuovo comune di residenza, a non meno di 100 Km di distanza dal precedente e comunque al di fuori della propria regione.

La detrazione è pari:

- a **991,60 euro**, se il reddito per detrazioni non supera 15.493,71 euro;
- a **495,80 euro**, se il reddito per detrazioni supera 15.493,71 euro, ma non 30.987,41 euro.

Se il reddito per detrazioni è superiore a 30.987,41 euro, non spetta alcuna detrazione.



La detrazione deve essere rapportata ai giorni dell'anno in cui l'immobile è stato adibito ad abitazione principale e alla percentuale di spettanza (numero di contestatari del contratto).

f) Detrazione per l'affitto di terreni agricoli ai giovani (RP73)

Se è stato compilato il rigo **RP73**, la relativa detrazione che è pari al 19% dell'importo indicato nel rigo **RP73**.

L'importo della detrazione non può essere superiore a euro 1.200,00.

Al rigo **RN12** colonna 1, va riportato l'ammontare della detrazione, anche in caso di incapienza.

La **colonna 2 del rigo RN12** deve essere compilata nel caso in cui la detrazione spettante indicata nella colonna 1 **risulti essere di ammontare superiore all'imposta lorda**, diminuita delle detrazioni per carichi di famiglia e delle detrazioni per redditi di lavoro dipendente ed assimilati, di pensione e/o altri redditi. Per la determinazione dell'ammontare della detrazione che non trova capienza nell'imposta lorda (da indicare nella colonna 2), e della parte che invece trova capienza (da indicare nella colonna 3), si deve procedere con le seguenti modalità:

1) si calcola la "capienza":

$$\text{Capienza} = \text{RN5} - \text{RN8} - \text{RN19 col.1} - \text{RN20 col.1} - \text{RN21 col.1}$$



Se è stato compilato il rigo **RP80** è necessario compilare prima la colonna 1 dei rigi **RN19**, **RN20** e/o **RN 21**.

Se il valore della "Capienza" è:

- a) minore o uguale a zero, la detrazione per canoni di locazione non trova capienza nell'imposta lorda e, pertanto, nella colonna 2 deve essere riportato l'importo di colonna 1, e la colonna 3 non deve essere compilata,

b) maggiore di zero, è necessario confrontare l'importo di colonna 1 con il valore di "Capienza" precedentemente determinato:

- b1) se la "Capienza" è maggiore o uguale a RN12 col. 1, la detrazione trova per intero capienza nell'imposta lorda e, pertanto, la colonna 2 non deve essere compilata, e nella colonna 3 deve essere riportato l'importo di colonna 1;
- b2) se la "Capienza" è minore di RN12 col. 1:
- nella colonna 2 deve essere riportato l'ammontare della detrazione che non trova capienza (RN12 col. 1 – Capienza);
 - nella colonna 3, l'ammontare della detrazione che trova capienza (RN12 col. 1 – RN12 col. 2).

RN13: Detrazione per oneri indicati nella Sez. I del quadro RP

RN13	Detrazione oneri Sez. I quadro RP	(19% di RP15 col.4)	(26% di RP15 col.5)
		1	2
		,00	,00

Al **rigo RN13** va indicato l'importo:

rigo RN13 col. 1 = rigo RP15 col. 4 * 19%
rigo RN13 col. 2 = rigo RP15 col. 5 * 26%

RN14: Detrazione per spese indicate nella Sez. III A del Quadro RP

RN14	Detrazione spese Sez. III-A quadro RP	(41% di RP48 col.1)	(36% di RP48 col.2)	(50% di RP48 col.3)	(65% di RP48 col.4)
		1	2	3	4
		,00	,00	,00	,00

Al **rigo RN14** va indicato l'importo:

rigo RN14 col. 1 = rigo RP48 col. 1 * 41%
rigo RN14 col. 2 = rigo RP48 col. 2 * 36%
rigo RN14 col. 3 = rigo RP48 col. 3 * 50%
rigo RN14 col. 4 = rigo RP48 col. 4 * 65%

RN15: Detrazione per spese indicate nella Sez. III C del Quadro RP

RN15	Detrazione spese Sez. III-C quadro RP	(50% di RP57 col. 7)
		,00

Al **rigo RN15** va indicato l'importo:

rigo RN15 = rigo RP57 col. 7 * 50%

RN16: Detrazione per gli oneri di cui alla sezione IV del quadro RP

RN16 Detrazione oneri Sez. IV quadro RP	(55% di RP65) ¹	,00	(65% di RP66) ²	,00

Al rigo **RN16** va indicato l'importo:

rigo RN16 col. 1 = rigo RP65 * 55%
rigo RN16 col. 2 = rigo RP66 * 65%

RN17: Detrazione per gli oneri di cui alla sezione VI del quadro RP

RN17 Detrazione oneri Sez. VI quadro RP	,00

Se è stata barrata la casella del **rigo RP81**, al **rigo RN17** va indicato l'importo di **516,46 euro**.

Al rigo **RN17** va riportato l'importo indicato nella **colonna 2 del rigo RP83**.

Per le donazioni effettuata all'ente ospedaliero "Ospedali Galliera di Genova" (codice 2, colonna1), l'importo da indicar non può essere superiore al 30% dell'imposta lorda dovuta.



RN19: Residuo detrazioni start up Unico 2014

RN19 Residuo detrazione Start-up UNICO 2014	RN47, col. 7, Mod. Unico 2015	Detrazione utilizzata
	¹	²
	,00	,00

- Nella **colonna 1** va indicato l'ammontare **della detrazione per investimenti in start up** che **non ha trovato capienza** nell'imposta lorda relativa all'anno d'imposta 2013.

Il dato da indicare corrisponde a quello indicato nel **rigo RN47, col. 7** del modello Unico 2015 al netto dell'importo indicato al **rigo RN40, col. 3** del presente modello. Se la detrazione spettante indicata nella **colonna 1 è di ammontare superiore all'imposta lorda**, dopo aver diminuito quest'ultima delle detrazioni utilizzabili nei limiti della stessa imposta (ad esempio, spese mediche, detrazioni per carichi di famiglia, detrazioni per redditi di lavoro dipendente ed assimilati, di pensione e/o altri redditi), **l'eccedenza può essere riportata in avanti in detrazione dall'imposta dovuta nei periodi di imposta successivi, ma non oltre il terzo**, fino a concorrenza del suo ammontare.

Per la **determinazione dell'ammontare della detrazione che non trova capienza nell'imposta lorda** (da indicare nel rigo RN47, col. 1), e della parte che invece trova capienza (da indicare nella colonna 2 del presente rigo) bisogna calcolare:

$$\text{Capienza} = \text{RN5} - (\text{RN8} - \text{RN6 col. 3}) - \text{RN12 col. 3} - \text{RN13 col. 1} - \text{RN13 col. 2} - \text{RN14 col. 1} - \text{RN14 col. 2} - \text{RN14 col. 3} - \text{RN14 col. 4} - \text{RN15} - \text{RN16 col. 1} - \text{RN16 col. 2} - \text{RN17}$$

Se "Capienza" è:

- minore o uguale a zero** la detrazione per start up non trova capienza nell'imposta

lorda e pertanto nel **rigo RN47, col. 1** deve essere riportato l'importo di colonna 1 e la colonna 2 non deve essere compilata.

- **maggiore di zero** è necessario confrontare l'importo di colonna 1 con il valore di "Capienza" precedentemente determinato:
 - a) se **"Capienza" è maggiore o uguale a RN19 col. 1**, la detrazione trova per intero capienza nell'imposta lorda e pertanto nella colonna 2 deve essere riportato l'importo di colonna 1;
 - b) se invece, **"Capienza" è minore di RN19 col. 1**:
 - nel **rigo RN47, colonna 1** deve essere riportato l'ammontare della detrazione che non trova capienza pari a:

RN19 col. 1 – Capienza;

- nel **rigo RN19, colonna 2** l'ammontare della detrazione che trova capienza pari a:

RN19 col. 1 – RN47, col. 1

RN20: Residuo detrazioni start up periodo precedente

RN20	Residuo detrazione Start-up UNICO 2015	RN47, col. 8, Mod. Unico 2015		Detrazione utilizzata	
		1		2	
			,00		,00

- **colonna 1:** va indicato l'ammontare della detrazione per investimenti in start up che **non ha trovato capienza nell'imposta lorda relativa all'anno d'imposta 2014**. Il dato da indicare corrisponde a quello indicato nel rigo RN47, col. 8 del modello Unico 2015 al netto dell'importo indicato al rigo RN40, col. 3.

Se la detrazione spettante indicata nella colonna 1 è di ammontare superiore all'imposta lorda, dopo averla diminuita delle detrazioni utilizzabili nei limiti della stessa imposta (ad esempio, spese mediche, detrazioni per carichi di famiglia, detrazioni per redditi di lavoro dipendente ed assimilati, di pensione e/o altri redditi), l'eccedenza può essere riportata in avanti in detrazione dall'imposta dovuta nei periodi di imposta successivi, ma non oltre il terzo, fino a concorrenza del suo ammontare.

Per la determinazione dell'ammontare della detrazione che non trova capienza nell'imposta lorda (da indicare nella colonna 2), e della parte che invece trova capienza (da indicare nella colonna 3) bisogna:

- a) Calcolare:

Capienza = RN5 – (RN8 – RN6 col. 3) – RN12 col. 3 – RN13 col. 1 – RN13 col. 2 – RN14 col. 1 – RN14 col. 2 – RN14 col. 3 – RN14 col. 4 – RN15 – RN16 col. 1 – RN16 col. 2 – RN17 – RN19 col. 2

Se **"Capienza"** è:

- a1) **minore o uguale a zero** la detrazione per start up non trova capienza nell'imposta lorda e pertanto nel rigo RN47 col. 2 deve essere riportato l'importo di colonna 1 e la colonna 2 non deve essere compilata.
- a2) è **maggiore di zero** è necessario confrontare l'importo di colonna 1 con il valore di "Capienza" precedentemente determinato:

se **"Capienza"** è maggiore o uguale a RN20 colonna 1, la detrazione trova per intero capienza nell'imposta lorda e pertanto nella **colonna 2** deve essere riportato l'importo di colonna 1;

se invece, **"Capienza"** è minore di RN20 colonna 1:

- nel **rigo RN47 colonna 2** deve essere riportato l'ammontare della detrazione che non trova capienza pari a: RN20 col. 1 – Capienza;
- nel **rigo RN20 colonna 2** deve essere riportato l'ammontare della detrazione che trova capienza pari a: RN20 col. 1 – RN47 col. 2

RN21: Detrazione investimenti start up

RN21	Detrazione investimenti start up (Sez. VI del quadro RP)	RP80 col. 7	Detrazione utilizzata
		1	2

Nella colonna 1, va indicato l'importo risultante dalla colonna 7 del rigo RP80. Se la detrazione spettante indicata nella colonna 1 è di ammontare superiore all'imposta lorda, dopo averla diminuita delle detrazioni utilizzabili nei limiti della stessa imposta (ad esempio, spese mediche, detrazioni per carichi di famiglia, detrazioni per redditi di lavoro dipendente ed assimilati, di pensione e/o altri redditi), l'eccedenza può essere riportata in avanti, in detrazione dall'imposta dovuta nei periodi di imposta successivi, ma non oltre il terzo, fino a concorrenza del suo ammontare.

Per la **determinazione dell'ammontare della detrazione che non trova capienza nell'imposta lorda** (da indicare nel rigo RN47, colonna 3 e della parte che invece trova capienza (da indicare nella colonna 2), si deve:

Calcolare:

$$\text{Capienza} = \text{RN5} - (\text{RN8} - \text{RN6 col. 3}) - \text{RN12 col. 3} - \text{RN13 col. 1} - \text{RN13 col. 2} - \text{RN14 col. 1} - \text{RN14 col. 2} - \text{RN14 col. 3} - \text{RN14 col. 4} - \text{RN15} - \text{RN16 col. 1} - \text{RN16 col. 2} - \text{RN17} - \text{RN19 col. 2} - \text{RN20 col. 2}$$

- se **"Capienza" è minore o uguale a zero**, la detrazione per start up non trova capienza nell'imposta lorda e, pertanto, nel **rigo RN47 colonna 3** deve essere riportato **l'importo di colonna 1, e la colonna 2 non deve essere compilata**.
- se **"Capienza" è maggiore di zero**, è necessario confrontare l'importo di **colonna 1 con il valore di "Capienza"** precedentemente determinato:
 - se **"Capienza" è maggiore o uguale a RN21 col. 1**, la detrazione trova per intero capienza nell'imposta lorda e, pertanto nella colonna 2 deve essere riportato l'importo di colonna 1;
 - se invece, **"Capienza" è minore di RN21 col. 1**:
 - nel **rigo RN47 colonna 3**, deve essere riportato l'ammontare della detrazione che non trova capienza pari a: RN21 col. 1 – Capienza;
 - nel **rigo RN21 colonna 2**, deve essere riportato l'ammontare della detrazione che trova capienza pari a: RN21 col. 1 – RN47 col. 3.

RN22: Totale detrazioni d'imposta

RN22	TOTALE DETRAZIONI D'IMPOSTA	

Va indicata la somma di tutte le detrazioni spettanti:

$$\text{RN8} + \text{RN12 col. 3} + \text{RN13 col. 1} + \text{RN13 col. 2} + \text{RN14 col. 1} + \text{RN14 col. 2} + \text{RN14 col. 3} + \text{RN14 col. 4} + \text{RN15} + \text{RN16 col. 1} + \text{RN16 col. 2} + \text{RN17} + \text{RN19 col. 2} + \text{RN21 col. 2} + \text{RN20 col. 2}$$

RN23: Detrazione spese sanitarie per determinate patologie

RN23 Detrazione spese sanitarie per determinate patologie

,00

Il rigo RN23 non deve essere compilato se si è scelto di rateizzare le spese sanitarie dei righe RP1, RP2 e RP3 (barrata la casella 1 del rigo RP15).

Se non è stata compilata **la colonna 2 del rigo RP1 e il rigo RP2**, va indicato il 19% dell'importo di colonna 1 del rigo RP1, diminuito della franchigia di euro 129,11.

Se, invece, è stata compilata la colonna 2 del rigo RP1 e/o il rigo RP2, si deve:

calcolare SpeseRP1eRP2 = Rigo RP1 col. 2 + RP2;

- Se SpeseRP1eRP2 è maggiore o uguale ad euro 129, indicare nel rigo RN23 il 19% dell'importo di colonna 1 del rigo RP1;
- Se invece, SpeseRP1eRP2 è inferiore ad euro 129, calcolare
ResiduoFranchigia = 129 – SpeseRP1eRP2;
- indicare nel rigo RN23, il 19% dell'importo di colonna 1 del rigo RP1, diminuito dell'importo di ResiduoFranchigia, come sopra determinato.

Per determinare la quota di tale detrazione che, non trovando capienza nell'imposta lorda, può essere trasferita al familiare che ha sostenuto le spese, si rinvia alle istruzioni fornite per il rigo RN47. Se è stato compilato anche il rigo RN6, col.3, devono essere seguite le istruzioni di cui al rigo RN31.

RN24: Crediti d'imposta che generano residui

RN24	Crediti d'imposta che generano residui	Riacquisto prima casa	Incremento occupazione	Reintegro anticipazioni fondi pensioni	Mediazioni	Negoziante e Arbitrato
		1	2	3	4	5
		.00	.00	.00	.00	.00

Il **rigo RN24** è riservato all'esposizione dei crediti d'imposta:

- per i quali è possibile il riporto nella successiva dichiarazione dei redditi;
- da utilizzare in compensazione con il mod. F24, per la parte di credito che non trova capienza nell'imposta lorda.



Se è stato compilato il rigo CR16 (credito d'imposta negoziazione e arbitrato) deve essere prioritariamente calcolato l'importo da indicare nella colonna 5 del rigo RN24.

Colonna 1: Credito d'imposta per il riacquisto della prima casa

Va indicato l'ammontare del credito d'imposta per il riacquisto della prima casa:

$$\text{RN24 col. 1} = \text{CR7 col. 2} + \text{CR7 col. 1} - \text{CR7 col. 3} - \text{LM40 col. 1}$$

La colonna va compilata se si intende utilizzare in diminuzione dall'Irpef, oppure successivamente in compensazione, il credito di imposta per il riacquisto della prima casa (CR7 col. 2) ed il credito d'imposta per il riacquisto della prima casa che non ha trovato capienza nell'imposta risultante dalla precedente dichiarazione (CR7 col.1).

La somma di tali importi va diminuita dell'importo eventualmente utilizzato in compensazione nel mod.

F24 (CR7 col. 3). Se è compilato il quadro LM, l'importo da indicare in questa colonna va diminuito dell'importo indicato nella colonna 1 del rigo LM40.

Colonna 2: Credito d'imposta per l'incremento dell'occupazione

$$\text{RN24 col. 2} = \text{CR9 col. 1} - \text{CR9 col. 2}$$

La colonna va compilata se si intende utilizzare in diminuzione dall'Irpef il credito d'imposta per l'incremento dell'occupazione, che non ha trovato capienza nell'imposta risultante dalla precedente dichiarazione (indicato nella colonna 1 del rigo CR9), diminuito dell'importo eventualmente utilizzato in compensazione nel mod. F24 ed esposto nella colonna 2 del rigo CR9.

Colonna 3: Credito d'imposta reintegro anticipazioni fondi pensione

$$\text{RN24 col. 3} = \text{CR12 col. 5} + \text{CR12 col. 4} - \text{CR12 col. 6} - \text{LM40 col. 6}$$

La **colonna 3** va compilata se si intende utilizzare in diminuzione dall'Irpef il credito d'imposta per il reintegro delle anticipazioni sui fondi pensione, indicato nella col.5 del rigo CR12, ed il credito d'imposta che non ha trovato capienza nell'imposta risultante dalla precedente dichiarazione (rigo CR12 col. 4), diminuito dell'importo eventualmente utilizzato in compensazione nel mod. F24 ed esposto nella colonna 6. Nel caso in cui siano stati compilati più rigi CR12, nella colonna 3 va riportata la somma degli importi indicati nella colonna 5 aumentata dell'importo indicato nella colonna 4 del primo modulo, diminuiti degli importi indicati nella colonna 6 del primo modulo. Qualora sia stato compilato il quadro LM, l'importo da indicare in questa colonna va diminuito dell'importo indicato nella colonna 6 del rigo LM40.

Colonna 4: Credito d'imposta mediazioni per la conciliazione di controversie civili e commerciali

$$\text{RN24 col. 4} = \text{CR13 col. 1} - \text{CR13 col. 2} - \text{LM40 col. 6}$$

Questa colonna va compilata se si intende utilizzare in diminuzione dall'Irpef il credito d'imposta relativo alla mediazione per la conciliazione di controversie civili e commerciali, indicato nella colonna 1 del rigo CR13, e diminuito dell'importo eventualmente utilizzato in compensazione nel modello F24 ed esposto nella colonna 2.

Colonna 5: Credito d'imposta negoziazione e arbitrato

$$\text{RN24 col. 5} = \text{CR16 col. 1} - \text{CR16 col. 2} - \text{LM40 col. 8}$$

La **colonna 5** va compilata se si intende utilizzare in diminuzione dall'Irpef il credito d'imposta **per i compensi corrisposti nell'anno 2015** agli avvocati **abilitati nei procedimenti di negoziazione assistita**, conclusi con successo, **nonché agli arbitri in caso di conclusione dell'arbitrato con lodo** indicato nella **col. 1 del rigo CR16**, diminuito dell'importo eventualmente utilizzato in compensazione nel mod. F24 ed esposto nella **colonna 2**. Qualora sia stato compilato il quadro LM l'importo da indicare in questa colonna va diminuito dell'importo indicato nella colonna 8 del rigo LM40.

RN25: Totale altre detrazioni e crediti d'imposta

RN25 TOTALE ALTRE DETRAZIONI E CREDITI D'IMPOSTA (somma dei rigi RN23 e RN24) ,00

Al rigo **RN25** va riportato il totale delle detrazioni di cui ai rigi **RN23** e **RN24**.

$$\text{RN25} = \text{RN23} + \text{RN24} \text{ (colonne 1, 2, 3, 4 e 5)}$$

RN26: Imposta netta

RN26 IMPOSTA NETTA (RN5 - RN22 - RN25; indicare zero se il risultato è negativo) di cui sospesa ¹ ,00 ² ,00

Al rigo **RN26** colonna 2 va indicata l'imposta netta:

$$\text{RN26} = \text{RN5} - \text{RN22} - \text{RN25}$$

Se il risultato dell'operazione dovesse essere negativo, si dovrà indicare zero: l'imposta netta non potrà mai essere di segno negativo.

Se è stato compilato il **quadro TR**, va riportato in colonna 1 l'importo dell'imposta sospesa, indicata nella colonna 3 del rigo TR 4, nel limite dell'imposta netta di cui alla colonna 2 del rigo **RN26**.

RN27: Credito d'imposta per altri immobili – Sisma Abruzzo

RN27 Credito d'imposta per altri immobili - Sisma Abruzzo ,00

Al rigo **RN27** va riportato l'importo indicato nella colonna 6 del rigo CR11, nel limite dell'imposta netta di cui al rigo **RN26**.

RN27= **CR11** col. 6 (nel limite del rigo **RN26** col. 2)



Nel caso in cui siano stati compilati più **rigi CR11**, per la presenza di più immobili, riportare in questo rigo la somma degli importi indicati nella colonna 6 di tutti i moduli compilati.

Nel caso in cui sia stato compilato il quadro LM, l'importo da indicare al rigo **RN27** va diminuito dell'importo indicato nel rigo LM40 col. 4.

RN28: Credito d'imposta per abitazione principale – Sisma Abruzzo

RN28 Credito d'imposta per abitazione principale - Sisma Abruzzo ,00

Il rigo **RN28** deve essere compilato in due modalità differenti, a seconda che sia stato compilato o meno il rigo **RN27**.

Se non è compilato il rigo RN27, va indicato:

RN28 = CR10 col. 4 aumentato del credito d'imposta che non ha trovato capienza nella precedente dichiarazione (CR10 col. 5) (nel limite del rigo RN26 col. 2)



Se è stato compilato il quadro LM il "reddito spettante" va diminuito dell'importo indicato nella colonna 5 del rigo LM40.

Se invece è compilato il rigo RN27, bisogna innanzitutto determinare:

Capienza = (RN26 col. 2 - RN27)

Al rigo RN28 va riportato:

RN28 = CR10 col. 4 aumentato del credito d'imposta che non ha trovato capienza nella precedente dichiarazione (CR10 col. 5) (nel limite della "capienza")



Nel caso in cui sia stato compilato più di un rigo CR10, bisogna tener conto, per la compilazione del rigo RN28, della somma degli importi indicati nella colonna 4 di tutti i moduli compilati (ad esempio nel caso di credito riconosciuto per la ricostruzione sia dell'abitazione principale sia delle parti comuni dell'immobile), aumentata di quanto indicato nella colonna 5.

RN29: Crediti d'imposta per redditi prodotti all'estero

RN29 Crediti d'imposta per redditi prodotti all'estero
(di cui derivanti da imposte figurative ¹ ,00) ² ,00

Il rigo **RN29** è riservato a coloro che hanno **pagato delle imposte all'estero** per redditi ivi prodotti ed intendono, pertanto, fruire dei crediti d'imposta spettanti.

Al fine di poter usufruire dei crediti d'imposta, occorre aver compilato il **quadro CE**.

Nella **colonna 1** va indicato il credito d'imposta spettante che deriva da redditi esteri esentati, in tutto o in parte, da imposte nei paesi esteri per i quali tuttavia è riconosciuto il diritto al credito (imposte figurative); Nella **colonna 2** va indicato il credito d'imposta complessivamente spettante, riportando quanto indicato nel rigo CE26:

RN29 col. 2 = CE26



In questa colonna deve essere riportato l'importo indicato nei righi:

- RF102, colonna 3;
- RG37, colonna 3;
- RH21;
- RL4, col. 4;

mentre se è compilato il quadro LM l'importo da indicare in questo rigo va diminuito dell'importo indicato nella colonna 2 del rigo LM40.

RN30: Credito d'imposta per erogazioni cultura

RN30 Credito imposta cultura	Importo rata 2015	Totale credito	Credito utilizzato
1	,00	2	3

Per le erogazioni liberali a sostegno della cultura è riconosciuto un credito d'imposta nella misura del 65%. Il credito d'imposta spetta, per le persone fisiche, nei limiti del 15% del reddito imponibile ed è utilizzabile in tre quote annuali di pari importo. La parte della quota annuale non utilizzata è fruibile negli anni successivi ed è riportata in avanti nelle dichiarazioni dei redditi.

Per la determinazione del suddetto credito bisogna:

- a) calcolare Credito = **Rigo CR14 x 0,65**
- b) calcolare Limite = **Rigo RN4 x 0,15**
- c) calcolare Credito Spettante = **minore tra Credito e Limite**
- d) rata Credito Spettante = Credito Spettante diviso 3;
- e) **riportare tale importo nella colonna 1 del rigo RN30**
- f) **Calcolare Totale Credito Spettante** = Rata Credito Spettante 2015 + CR14 col. 2 + CR14 col. 3 + (1/3 di CR14 col 4).

L'importo di Totale Credito Spettante come sopra determinato va riportato nella **colonna 2** del rigo RN30, diminuito di quanto indicato nella colonna 9 del rigo LM40.

- g) determinare Capienza = **RN26 col. 2 - RN27 - RN28 - RN29 col. 2**

Determinata la capienza bisogna verificare:

- a) se l'importo di Capienza risulta essere **superiore** ovvero uguale a "Totale Credito Spettante", nella col. 3 del rigo RN30 riportare l'importo di "Totale Credito Spettante".
- b) se, invece, l'importo di Capienza risulta essere inferiore a "Totale Credito Spettante", nella col. 3 del rigo RN30 va riportato l'importo di Capienza e nella col. 26 del rigo RN47 va riportato il risultato della seguente operazione:

$$\text{Totale Credito Spettante} - \text{Capienza}$$

RN31: Crediti residui per detrazioni incapienti

RN31 Crediti residui per detrazioni incapienti	(di cui ulteriore detrazione per figli	1	2
	,00		,00

Il **rigo RN31** deve essere compilato per l'indicazione delle quote delle detrazioni che non hanno trovato capienza, relativamente:

- all'ulteriore detrazione per figli a carico, di cui al rigo RN6 colonna 3;

- alla detrazione per canoni di locazione, di cui al rigo RN12 col. 2).

La **colonna 1 del rigo RN31 va compilata solo se:**

A) risulta compilato il rigo RN6 colonna 3: deve essere indicato al rigo RN31 colonna 1 l'ammontare dell'ulteriore detrazione per figli a carico di cui al rigo RN8, che non ha trovato capienza nell'imposta lorda e che costituisce un credito da utilizzare nella presente dichiarazione;

B) risultano compilati sia il rigo RN6 colonna 3, sia il rigo RN23: in tal caso, in questa colonna va indicato l'ammontare di cui alla lett. a) e nella colonna 6 del rigo RN47 l'ammontare dell'ulteriore detrazione per le spese sanitarie riguardante determinate patologie che non hanno trovato capienza nell'importo lordo.

Per determinare l'importo da indicare in questa colonna (ed eventualmente nella colonna 6 del rigo RN47):

$\text{Capienza} = (\text{RN22} + \text{RN23}) - \text{RN5}$

Se la "Capienza" è:

b1) minore o uguale a zero, l'ulteriore detrazione per figli a carico trova per intero capienza nell'imposta lorda e, pertanto, la colonna 6 del rigo RN47 non deve essere compilata;

b2) maggiore di zero, è necessario confrontare l'importo del rigo RN6 colonna 3 con il valore di "Capienza" precedentemente determinato:

- se la **"Capienza" è maggiore di RN6 colonna 3**, l'intero ammontare dell'ulteriore detrazione per figli a carico non ha trovato capienza nell'imposta lorda; pertanto, in colonna 1 va indicato l'importo del rigo RN6 col. 3.

Se risulta compilato anche il rigo RN23, la differenza tra l'importo della "Capienza" e l'importo del rigo RN6 col. 3, va indicato nella colonna 6 del rigo RN47, nei limiti dell'importo del rigo RN23;

- se la **"Capienza" è uguale a RN6 col. 3**, l'intero ammontare dell'ulteriore detrazione per figli a carico non ha trovato capienza nell'imposta lorda; pertanto, in colonna 1 va indicato l'importo del rigo RN6 col. 3.

Se risulta compilato anche il rigo RN23, la relativa detrazione ha trovato, per intero, capienza nell'imposta lorda e, pertanto, la colonna 6 del rigo RN47 non deve essere compilata;

- se la **"Capienza" è minore di RN6 col. 3**, l'ulteriore detrazione per figli a carico ha trovato solo in parte capienza nell'imposta lorda; pertanto, in colonna 1 indicare l'importo "Capienza" come sopra determinato;

Se risulta compilato anche il rigo RN23, la relativa detrazione ha trovato per intero capienza nell'imposta lorda e, pertanto, la colonna 6 del rigo RN47 non deve essere compilata.

Se è stato compilato **solo il rigo RN23**, per la determinazione del residuo della detrazione, bisogna seguire le istruzioni fornite per il rigo RN47.

Al rigo **RN31 colonna 2**, va indicata la quota di detrazioni che non hanno trovato capienza, ovvero l'importo derivante dal risultato della seguente operazione:

$\text{RN31 col. 2} = \text{RN12 col. 2} + \text{RN31 col. 1}$

RN32: Crediti d'imposta

RN32 Crediti d'imposta	Fondi comuni ¹	,00	Altri crediti d'imposta ²	,00

Nella **colonna 1 del rigo RN32 va riportato** l'ammontare complessivo dei crediti d'imposta relativi agli investimenti in fondi comuni, indicati nei righi:

- **RH20 colonna 1;**
- **RG37 colonna 2;**
- **RF102 colonna 2;**
- **RL4 colonna 3.**



Nel caso in cui sia stato compilato il quadro LM, l'importo da indicare in questo rigo va diminuito dell'importo indicato nella colonna 3 del rigo LM40.

Nella **colonna 2 del rigo RN32** vanno indicati:

- il credito di imposta che spetta per le imposte versate sui canoni di locazione di immobili ad uso abitativo non percepiti e indicati nel rigo CR8;
- il credito indicato nella colonna 2 del rigo RH20;
- il credito indicato nella colonna 7 del rigo RL4;
- il credito indicato nella colonna 4 del rigo RF102;
- il credito indicato nella colonna 4 del rigo RG37;
- il totale dei crediti esposti nelle colonne 8 e 9 di tutti i rigi RS21 ed RS22 compilati (articoli 167 e 168 del Tuir).



Nel caso in cui sia stato compilato il quadro LM, l'importo da indicare in questo rigo va diminuito dell'importo indicato nella colonna 10 del rigo LM40.

RN33: Ritenute totali

RN33 RITENUTE TOTALI	di cui ritenute sospese ¹	di cui altre ritenute subite ²	di cui ritenute art. 5 non utilizzate ⁴
	,00	,00	,00

Nella **colonna 4** va indicato il totale delle ritenute subite, rilevate nei diversi quadri compilati della dichiarazione, come risulta dal riepilogo qui di seguito presentato:

QUADRO RN – DETERMINAZIONE DELL'IRPEF

Quadro RN

RITENUTE (col. 3)	
Rigo	Importo
RC10 col. 1 + RC11	,00
RE26	,00
RF102 col. 6	,00
RG37 col. 6	,00
RS33 + RS40 – LM41	,00
RH19	,00
RT104	,00
RL3 col. 3	,00
RL4 col. 5	,00
RL20	,00
RL23 col. 2	,00
RL31	,00
RD19	,00
RM15 col. 2 + RM23 col. 3	,00
TOTALE RITENUTE Riportare nel rigo RN33 col.4	,00

- Se è stato compilato il quadro RC riportare l'importo del rigo RC10 col. 1* + RC11;
- se è stato compilato il quadro RE riportare l'importo del rigo RE26;
- se è stato compilato il quadro RF riportare l'importo del rigo RF102 col. 6;
- se è stato compilato il quadro RG riportare l'importo del rigo RG37 col. 6;
- RS33 + RS40 – LM41;
- se è stato compilato il quadro RH riportare l'importo del rigo RH19;
- se è stato compilato il quadro RT riportare l'importo del rigo RT104;
- se è stato compilato il quadro RL riportare l'importo dei righe: RL3 col. 3, RL4 col. 5, RL20, RL23 col. 2, RL31;
- se è stato compilato il quadro RD riportare l'importo del rigo RD19;
- se è stato compilato il quadro RM riportare l'importo del rigo RM15 col.2 – RM23 col. 3.

* Nel caso in cui nel **quadro RC** sia stato dichiarato un compenso per L.S.U. (lavori socialmente utili) da un soggetto che ha raggiunto l'età pensionabile:

- se il reddito complessivo (al netto della deduzione per abitazione principale) è **inferiore a 9.296,22 euro**, le ritenute di cui al rigo RC11 non vanno considerate;
- se il reddito complessivo (al netto della deduzione per abitazione principale) è **superiore a 9.296,22 euro**, le ritenute di cui al rigo RC11 vanno indicate nel prospetto.

Nella **colonna 1** vanno riportate le ritenute sospese per eventi eccezionali, sulla base di specifici provvedimenti, già comprese nell'importo di colonna 4.

Nella **colonna 2** vanno indicate:

- le ritenute subite a titolo di acconto dagli allevatori sui contributi corrisposti dall'Unire come incentivo all'allevamento (contributi che risultano dalla certificazione rilasciata da questo ente);
- le ritenute subite dai titolari di redditi agrari, per trattamenti assistenziali erogati dall'Inail.



Tali contributi e trattamenti assistenziali, tuttavia, non vanno dichiarati quando sono percepiti da allevatori il cui reddito è determinato mediante tariffe catastali, o dai produttori agricoli tenuti a dichiarare il reddito agrario.

La **colonna 3** va compilata nel caso in cui non si intenda utilizzare l'ammontare delle ritenute, attribuite dalle società ed associazioni di cui all'art. 5, del Tuir, eccedenti il debito Irpef.

In questo caso, nella presente colonna va indicato l'ammontare delle ritenute non utilizzate.



Come chiarito dalla C.M. 56/E/2009, il credito ad esse relativo potrà essere utilizzato dalla società o associazione di cui all'art. 5 del TUIR, in compensazione con i propri debiti tributari e previdenziali.



La **colonna 3 non può essere compilata** nel caso un'imposta a debito (rigo RN45 compilato). L'importo indicato in colonna 3 non può eccedere l'ammontare delle ritenute attribuite dalle società ed associazioni di cui all'art. 5 del Tuir, risultante dalla somma delle ritenute indicate nella sezione I del quadro RH (colonna 9 dei rigi da RH1 a RH4), nella colonna 5 del rigo RF102 e nella colonna 5 del rigo RG37.

RN34: Differenza

RN34 DIFFERENZA (se tale importo è negativo indicare l'importo preceduto dal segno meno)

,00

Al **rigo RN34** va riportato l'importo che risulta dalla seguente operazione:

**RN26 col.2 – RN26 col.1 - RN27 – RN28 – RN29 col. 2 – RN30 col. 3
– RN31 col. 2 – RN32 col. 1 – RN32 col. 2 + RN33 col. 3 – RN33 col. 4**

Se il risultato è negativo, va indicato l'importo preceduto dal segno meno (la somma dei crediti e delle ritenute è maggiore dell'imposta netta totale).



Se è stato compilato nel quadro RS il prospetto relativo alla ZFU, va riportato in questo rigo l'importo indicato nel rigo RS334 del quadro RS.

RN35: Crediti d'imposta per le imprese e i lavoratori autonomi

RN35 Crediti d'imposta per le imprese e i lavoratori autonomi

,00

Il rigo **RN35** deve essere compilato, per un importo fino a concorrenza di quello indicato nel rigo RN34, solo se si usufruisce di crediti d'imposta per le imprese e per i lavoratori autonomi riportati nel quadro RU.



Se è stato compilato il prospetto relativo alla ZFU del quadro RS, va riportato nel rigo RN35 l'importo indicato nel rigo RS335.

RN36: Eccedenza d'imposta risultante dalla precedente dichiarazione

RN36 ECCEDENZA D'IMPOSTA RISULTANTE DALLA PRECEDENTE DICHIARAZIONE

di cui credito
Quadro I 730/2015

¹

,00

²

,00

Al rigo **RN36** va indicata l'eccedenza d'imposta risultante dalla precedente dichiarazione. In particolare:

- **nella colonna 1** deve essere riportato il credito Irpef risultante dal modello 730/2014 che il contribuente aveva chiesto di utilizzare per il pagamento dell'Imu con il modello F24, se tale credito non è stato utilizzato tutto o in parte.

In particolare, va riportato nella colonna 1 anche l'eventuale importo del credito Irpef indicato nel rigo 191 col. 4 del prospetto di liquidazione del modello 730-3/2015 (colonna 4 rigo 211 per il coniuge), e nel rigo RN37 va riportato l'eventuale credito Irpef utilizzato in compensazione con il modello F24.



Se lo scorso anno è stato presentato il modello 730/2015 per **Dipendenti senza sostituto d'imposta**, nella **colonna 1** di questo **rigo RN36** va riportato anche l'importo indicato nella **col. 5 del rigo 191** del prospetto di liquidazione modello 730-3/2015 (col. 5 del rigo 211 per il coniuge), se il credito non è stato utilizzato in tutto o in parte in compensazione con il Mod. F24.

L'importo indicato nella colonna 1 è un "di cui", che deve essere sommat`o agli altri importi da indicare nella colonna 2 di questo rigo.

- nella **colonna 2** va riportato l'importo di colonna 4 del rigo RX1 del Modello Unico 2015, relativo all'eccedenza d'imposta risultante dalla precedente dichiarazione per la quale non è stato chiesto il rimborso.

Nel caso in cui nel 2015 il contribuente abbia presentato il modello 730 ed il sostituto d'imposta non ha rimborsato in tutto o in parte il credito risultante dal Modello 730-3, alla colonna 2 del rigo RN36 va indicato il credito non rimborsato (che risulta al punto 64 (o 264 per il coniuge) della Certificazione Unica 2016).

In questa colonna deve essere compreso anche l'importo eventualmente indicato nella colonna 1.

Nella colonna 2 del presente rigo va riportata anche l'eccedenza dell'Irpef risultante dalle dichiarazioni

degli anni precedenti e non richiesta a rimborso, nei casi in cui, ricorrendone le condizioni di esonero, non sia stata presentata la dichiarazione nell'anno successivo.



In caso di comunicazione dell'Agenzia delle entrate relativa al controllo della dichiarazione Unico 2015 con la quale è stato evidenziato un credito diverso da quello dichiarato (rigo RX1 colonna 4):

- se il credito comunicato è maggiore dell'importo dichiarato, bisogna riportare in questa colonna l'importo comunicato.
- se il credito comunicato è inferiore all'importo dichiarato, va riportato in questa colonna l'importo inferiore. Tuttavia, se il contribuente ha provveduto, a seguito della comunicazione, a versare con il mod. F24 la differenza tra il credito dichiarato ed il credito riconosciuto, deve essere indicato l'intero credito dichiarato.

I contribuenti che hanno percepito redditi di impresa derivanti dalla partecipazione in società che operano in regime di trasparenza, devono riportare in questa colonna anche l'importo eventualmente indicato nel rigo RH23 (eccedenza d'imposta attribuita al socio dalla società).

Inoltre, in questa colonna devono essere riportate anche le eccedenze d'imposta derivanti da società trasparenti ovvero da Trust trasparenti o misti, indicate nella colonna 7 del rigo RF102, nonché quelle indicate nella colonna 7 del rigo RG37 e nella colonna 6 del rigo RL4.

Infine, va riportato nella colonna 2 del rigo RN36 anche l'importo delle eccedenze indicate nella colonna 4 dei righe RX5, relativo all'imposta sostitutiva sull'incremento di produttività e RX6, relativo al contributo di solidarietà del modello Unico 2015.

RN37: Eccedenza d'imposta risultante dalla precedente dichiarazione compensata nel modello F24

RN37 ECCEDENZA D'IMPOSTA RISULTANTE DALLA PRECEDENTE DICHIARAZIONE COMPENSATA NEL MOD. F24

,00

Al **rigo RN37** va indicata la parte dell'eccedenza dell'imposta risultante dalla precedente dichiarazione, già riportata nel rigo RN36, che è stata **utilizzata in compensazione nel modello F24**.



Va indicato nel rigo RN37:

- eventuale maggior credito riconosciuto con comunicazione dell'Agenzia delle entrate ed ugualmente utilizzato in compensazione.

RN38: Acconti

RN38 ACCONTI	di cui acconti sospesi	di cui recupero imposta sostitutiva	di cui acconti ceduti	di cui fuoriusciti regime di vantaggio o forfetario	di cui credito riversato da atti di recupero	6
	1	2	3	4	5	
	,00	,00	,00	,00	,00	,00

Al rigo **RN38** vanno indicati **gli acconti** relativi all'anno 2015. In particolare:

- nella **colonna 1** va indicato l'importo degli acconti dovuti ma non versati, nei casi in cui si è goduto della sospensione dei termini sulla base di specifici provvedimenti emanati per eventi eccezionali; L'importo di questi acconti sarà versato dal contribuente con le modalità e nei termini che saranno previsti da un apposito decreto per la ripresa delle riscossioni delle somme sospese;
- nella **colonna 2** deve essere indicato l'importo relativo al versamento di eventuali imposte sostitutive, che può essere scomputato dall'imposta dovuta ai sensi dell'art. 22 del Tuir (ad esempio, quella relativa ai beni materiali e immateriali indicati nella sezione I del quadro EC, oggetto di realizzo entro la fine del terzo periodo d'imposta successivo a quello di esercizio dell'opzione);
- la **colonna 3** è riservata ai soggetti partecipanti in società fuoriuscite dal regime di cui all'art. 116 del Tuir, che hanno ceduto alla società già trasparente quota dell'acconto versato.

In particolare, va indicata in colonna 3 la somma degli importi presenti nella colonna 4 dei righe RS23 e RS24 dei diversi moduli compilati, qualora nella colonna 2 di detti righe sia stato indicato il codice 1 (che individua la fattispecie di cessione degli acconti versati);

- la **colonna 4** deve essere compilata dai contribuenti che, con riferimento al periodo d'imposta 2015, sono fuoriusciti dal regime di vantaggio, in relazione agli acconti versati relativi all'imposta sostitutiva (codice tributo "1793" e "1794" con anno di riferimento 2015;
- la **colonna 5** deve essere utilizzata per l'indicazione dell'ammontare corrispondente al credito riversato, al netto delle somme versate a titolo di sanzione e interessi, qualora nel corso del periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione siano state versate somme richieste con appositi atti di recupero, emessi a seguito dell'indebito utilizzo in compensazione di crediti Irpef esistenti ma non disponibili (ad es. utilizzo di crediti in misura superiore al limite annuale, previsto dall'art. 34 della legge n. 388 del 2000). Attraverso tale esposizione, la validità del credito oggetto di riversamento viene rigenerata ed equiparata a quella dei crediti formati nel periodo d'imposta relativo alla presente dichiarazione. Nella **colonna 6** va indicata la **somma degli acconti versati** (considerando eventuali versamenti integrativi), ricavabili dalla colonna "Importi a debito versati" della Sezione "Erario" del mod. F24 (codici tributo "4033" e "4034", anno di riferimento "2015").

Vanno compresi anche gli importi indicati nelle colonne 1, 2, 3, 4, 5.

Vanno indicati in questo rigo anche:

- l'importo eventualmente indicato nel rigo RH24, ovvero gli acconti d'imposta versati dalla società di capitale ed attribuiti al socio, per quei contribuenti che hanno percepito redditi di impresa derivanti dalla partecipazione in società che operano in regime di trasparenza;
- gli acconti d'imposta di società trasparenti ovvero di Trust trasparenti o misti, indicati nella **colonna 8 del rigo RF102**, nonché quelli indicati nella **colonna 8 del rigo RG37** e nella **colonna 8 del rigo RL4**.

Se per l'anno 2014 è stato presentato il modello 730 gli acconti sono stati versati tramite il datore di lavoro nella **colonna 6 del rigo RN37** deve essere riportata la **somma dei punti 121 e 122** (321 e 322 per il coniuge) della Certificazione Unica 2016. Anche in questo caso l'importo deve essere indicato senza tenere conto degli interessi dovuti per la rateazione della prima rata dell'acconto. Se nel 2015 è stato presentato un Mod. 730/2015 **dipendenti senza sostituto**, gli acconti da riportare in questa colonna sono indicati nei righe 94 e 95 (114 e 115 per il coniuge) del prospetto di liquidazione mod. 730-3/2015.

Infine, se è stato compilato nel **quadro RS** il prospetto relativo alla ZFU, si rimanda alle indicazioni fornite con riferimento alla colonna 9 dei righe da RS280 a RS283.



Per i titolari di più trattamenti pensionistici: se tramite il sistema del cassellario delle pensioni non è stata effettuata la tassazione alla fonte delle somme corrisposte, tenendo conto del cumulo dei trattamenti pensionistici, non saranno irrogate sanzioni nei confronti dei titolari di più trattamenti pensionistici che hanno omesso, o versato in misura insufficiente, gli acconti dell'Irpef per il 2015.



Se gli acconti sono stati versati usufruendo del differimento dei termini o sono stati rateizzati, non devono essere considerate le maggiorazioni dell'importo o gli interessi versati.

RN39: Restituzione bonus

RN39 Restituzione bonus	Bonus incapienti ¹	,00	Bonus famiglia ²	,00

La colonna 1 deve essere compilata dai contribuenti che devono restituire il bonus incapienti:

coloro che hanno percepito il Bonus fiscale previsto dall'art. 44 del D.L. 159/2007, consistente in un rimborso forfetario per soggetti a basso reddito, devono indicare in questa colonna l'importo non spettante nel caso in cui:

- per errore hanno richiesto il bonus, che non avevano il diritto di chiedere, in quanto non erano soddisfatti i requisiti previsti;
- gli sarebbe spettato in misura minore, in quanto non hanno comunicato al sostituto d'imposta (che lo hanno erogato in via automatica o su richiesta), per qualsiasi motivo, di non avervi diritto in tutto o in parte (ad esempio, perché è fallito il sostituto d'imposta o per cessazione del rapporto di lavoro).

La colonna 2 deve essere compilata dai contribuenti che devono restituire il bonus famiglia:

coloro che hanno percepito il bonus straordinario per famiglie, lavoratori pensionati e non autosufficienza previsto dall'art. 1 del D.L. 185/2008, devono indicare in questa colonna l'importo non spettante.

I soggetti che hanno indebitamente percepito il beneficio, in tutto o in parte, sono tenuti, infatti, ad effettuare la restituzione entro il termine di presentazione della prima dichiarazione dei redditi successiva alla erogazione.

I contribuenti esonerati dall'obbligo di presentazione della dichiarazione dei redditi, devono effettuare la restituzione del beneficio tributario percepito mediante versamento con il modello F24, entro i termini previsti per il versamento del saldo dell'Irpef (Bonus incapienti) o per la presentazione della dichiarazione successiva all'erogazione (Bonus famiglia).

RN40: Decadenza start-up. Recupero detrazioni

RN40 Decadenza Start-up Recupero detrazione	di cui interessi su detrazione fruita ¹	Detrazione fruita ²	Eccedenze di detrazione ³
	,00	,00	,00

La decadenza dal beneficio riconosciuto per investimenti in start-up innovative comporta l'obbligo per il

contribuente di restituire l'importo detratto, unitamente ai relativi interessi legali. In tale ipotesi va compilato il **rigo RN40** indicando:

- a **colonna 1**, gli interessi legali sull'imposta non versata per effetto dell'utilizzo della detrazione, maturati dalla data in cui l'imposta medesima avrebbe dovuto essere pagata;
- a **colonna 2**, la detrazione effettivamente fruita nei periodi d'imposta precedenti, non più spettante, comprensiva degli interessi di colonna 1; l'importo della presente colonna 2 va ad aumentare l'imposta dovuta;
- a **colonna 3**, l'eccedenza di detrazione non ancora fruita, non più spettante. Tale importo va sottratto dal residuo di detrazione risultante dall'anno precedente, da indicare nelle colonne 1 dei rigli RN19 e RN20 del modello Unico PF 2016.

RN41: Importi rimborsati dal sostituto per detrazioni incapienti

RN41 Importi rimborsati dal sostituto per detrazioni incapienti	Ulteriore detrazione per figli	Detrazione canoni locazione
	1	2

Il rigo RN41 è riservato all'indicazione degli importi eventualmente rimborsati dal sostituto d'imposta in sede di operazione di congruaggio, relativi alla parte dell'ulteriore detrazione per figli a carico e delle detrazioni per canoni di locazione che non hanno trovato capienza nell'imposta lorda. In particolare:

- nella **colonna 1** va riportato l'importo indicato nel punto 364 della Certificazione Unica 2016, relativo all'ammontare del credito riconosciuto dal sostituto d'imposta, pari alla quota dell'ulteriore detrazione per figli a carico che non ha trovato capienza nell'imposta lorda.
- nella **colonna 2** va riportato l'importo indicato nel punto 370 della Certificazione Unica 2016, relativo all'ammontare della detrazione per canoni di locazione riconosciuta dal sostituto d'imposta che non ha trovato capienza nell'imposta lorda.

RN42: Irpef da trattenere o da rimborsare risultante dal Mod. 730/2016 o Unico 2016

RN42 Irpef da trattenere o da rimborsare risultante da 730/2016 o UNICO 2016	730/2016			
	Trattenuto dal sostituto	Credito compensato con Mod F24	Rimborsato	Rimborsato da UNICO 2016
	1	2	3	4

Il rigo RN42 deve essere compilato dal contribuente che intende, con la presentazione del modello Unico 2016, correggere o integrare un modello 730/2016 o Unico 2016 precedentemente presentato.

Nella colonna 1 va riportato quanto indicato nella colonna 7 del rigo 91 del modello 730-3/2016 (prospetto di liquidazione).

Nel caso in cui il modello 730/2016 sia stato presentato in forma congiunta e la dichiarazione integrativa è presentata dal coniuge dichiarante, in questa colonna deve essere riportato quanto indicato nella colonna 7 del rigo 111 del modello 730-3/2016.

La **colonna 2** va compilata se il modello 730 presentava un credito, e nel quadro I dello stesso modello 730/2016 è stato chiesto di utilizzare il credito per il pagamento dell'Imu o di altre imposte, e se nel mod. 730-3/2016 (prospetto di liquidazione), rilasciato dal soggetto che ha prestato l'assistenza fiscale, risulta compilata la colonna 4 del rigo 91 (ovvero col. 4 del rigo 111 per il coniuge dichiarante). In tal caso, va riportato l'ammontare del credito utilizzato in compensazione con il modello F24, entro la data di presentazione della presente dichiarazione, per il pagamento dell'Imu.

La **colonna 3** va compilata se il modello 730 presentava un credito; deve essere riportato quanto indicato

nella colonna 5 del rigo 91 del modello 730-3/2016 (prospetto di liquidazione). Nel caso in cui il modello 730/2016 sia stato presentato in forma congiunta e la dichiarazione integrativa sia presentata dal coniuge dichiarante, in questa colonna deve essere riportato quanto indicato nella colonna 5 del rigo 111 del modello 730-3/2016.

Nella **colonna 4** deve essere indicato l'importo del credito già esposto nella colonna 3 del rigo RX1 del precedente modello Unico 2016 nel caso in cui il rimborso sia già stato erogato.

Rigo RN43: Bonus Irpef

RN43 BONUS IRPEF	Bonus spettante	Bonus fruibile in dichiarazione	Bonus da restituire
	1 00	2 00	3 00

Per determinare se il **Bonus** spetta o meno devono risultare soddisfatte tutte e **tre** le seguenti condizioni:

- il **reddito complessivo** aumentato del **reddito derivante da cedolare secca** (RN1 col. 1) e **della quota di reddito esente prevista per i ricercatori e per i lavoratori rientrati in Italia** (RC14 col. 4) e **diminuito della deduzione per abitazione principale** (rigo RN2) nonché delle **somme erogate a titolo di parte integrativa della retribuzione** (RC14 col. 5), **non deve essere superiore a 26.000;**



Da quest'anno per verificare il rispetto del limite dei **26.000 euro** occorre fare riferimento ad un reddito complessivo determinato secondo le disposizioni dei commi 13 e 27 della legge di stabilità 2015.

Pertanto **occorre aumentare** l'importo del reddito complessivo determinato ai fini Irpef **dell'ammontare della quota di reddito esente prevista per i ricercatori e per i lavoratori rientrati in Italia;** occorre, invece, **sottrarre** dal reddito complessivo l'ammontare **delle somme erogate a titolo di parte integrativa della retribuzione (TFR).**

Il credito è attribuito dal datore di lavoro in busta paga (massimo 80 euro mensili). Il credito è rapportato al periodo di lavoro, considerando il numero di giorni di lavoro nell'anno.

- deve esserci almeno un **reddito** nella colonna 3 nei righe **da RC1 a RC3** del quadro RC per i quali sia presente nella relativa colonna 1, il codice 2, ed i codici 3, 4 o 5 per i quali il relativo reddito concorre alla formazione del reddito complessivo;
- l'**imposta lorda** sulla somma dei redditi di cui al punto precedente deve essere superiore all'ammontare della detrazione spettante per i medesimi redditi.

Se risultano soddisfatte tutte e tre le precedenti condizioni il bonus spetta nella misura di:

Reddito complessivo (aumentato del reddito della cedolare secca)	Bonus
Fino ad € 24.000	€ 960
Da € 24.001 fino ad € 26.000	€ 960 * (26.000 - reddito complessivo)/2.000
Oltre 26.000	0

Al fine della verifica delle condizioni per il riconoscimento del Bonus e per la sua determinazione, devono essere seguite le indicazioni di seguito fornite.

Determinare il limite di reddito per il quale spetta il Bonus:

LimiteRedditoBonus = RN1 col. 1 – RN2 + RC14 col. 4 – RC14 col. 5

Ai fini della determinazione dei redditi di lavoro dipendente e assimilati per i quali spetta il Bonus Irpef calcolare:

TotaleRedditiLavDip = somma degli importi indicati nella col. 3 dei righe da RC1 a RC3 di tutti i moduli compilati per i quali nella casella di col. 1 (tipologia reddito) è indicato il codice "2";

TotaleRedditiLSU = rigo RC5 col. 3.

Tale importo assume rilievo ai fini del Bonus solo se ha concorso alla formazione del reddito complessivo.

Pertanto, se il reddito complessivo

indicato nello "Schema riepilogativo dei redditi e delle ritenute" diminuito dell'importo indicato nel rigo RC5 col. 3 e dell'importo

indicato nel rigo RN2 è inferiore o uguale a euro 9.296, i redditi da LSU non hanno concorso al reddito complessivo e quindi l'importo di

TotaleRedditiLSU è pari a zero.

TotaleRedditiFrontalieri = somma degli importi indicati nella col. 3 dei righe da RC1 a RC3 di tutti i moduli compilati per i quali nella casella di col. 1 (tipologia reddito) è indicato il valore uguale a "4". Ridurre l'importo così determinato di euro 7.500. Ricondurre a zero se il risultato è negativo.



Se in uno dei righe da RC1 a RC3 è stato indicato il **codice "5"** nella colonna 1 (redditi in euro lavoro dipendente residenti Campione d'Italia) deve essere individuata **la quota di esenzione riferita a tali redditi**. A tal fine procedere come di seguito descritto:

- calcolare il **"Totale LavDip CampioneItalia"** pari alla somma degli importi indicati nella colonna 3 dei righe da RC1 a RC3, per i quali è stato riportato il codice 5 nella colonna 1;
- calcolare il **"Totale Pensione CampioneItalia"** pari alla somma degli importi indicati nella colonna 3 dei righe da RC1 a RC3, per i quali è stato riportato il codice 6 nella colonna 1;
- calcolare **"Percentuale_Esenzione_LavDip_CampioneItalia"** = Totale LavDip CampioneItalia / (Totale LavDip CampioneItalia + Totale Pensione CampioneItalia)
- Calcolare **"Quota_Esenzione_LavDip_CampioneItalia"** = 6.700 x Percentuale_Esenzione_LavDip_CampioneItalia
- **TotaleRedditiCampioneItaliaImponibile** = Totale LavDip CampioneItalia - Quota_Esenzione_LavDip CampioneItalia (ricondurre a zero se il risultato è negativo)

Pertanto, per determinare l'ammontare complessivo dei redditi di lavoro dipendente e assimilati per i quali spetta il Bonus Irpef calcolare:

$$\text{RedditiBonus} = \text{TotaleRedditiLavDip} + \text{TotaleRedditiLSU} + \text{TotaleRedditiFrontalieri} + \text{TotaleRedditiCampioneItaliaImponibile}$$

Determinare la base imponibile sulla quale calcolare l'imposta lorda come segue:

ImponibileImpostaLordaBonus = **RedditiBonus**

Per determinare l'imposta lorda (di seguito **ImpostaLordaBonus**) applicare gli scaglioni di aliquote Irpef presenti nella tabella di calcolo dell'Irpef sotto riportata all'importo di *ImponibileImpostaLordaBonus* come sopra determinato.

CALCOLO DELL'IRPEF

REDDITO (per scaglioni)		ALIQUOTA (per scaglioni)	IMPOSTA DOVUTA SUI REDDITI INTERMEDI COMPRESI NEGLI SCAGLIONI	
fino a euro 15.000,00		23	23% sull'intero importo	
oltre euro 15.000,00	e fino a euro 28.000,00	27	3.450,00 + 27% parte eccedente	15.000,00
oltre euro 28.000,00	e fino a euro 55.000,00	38	6.960,00 + 38% parte eccedente	28.000,00
oltre euro 55.000,00	e fino a euro 75.000,00	41	17.220,00 + 41% parte eccedente	55.000,00
oltre euro 75.000,00		43	25.420,00 + 43% parte eccedente	75.000,00

Ai fini della verifica che l'imposta lorda sulla somma dei redditi di lavoro dipendente e assimilati (come sopra determinati e definita *ImponibileImpostaLordaBonus*), sia superiore all'ammontare della detrazione spettante per i medesimi redditi, è necessario determinare l'ammontare delle detrazioni spettanti su tali redditi di lavoro dipendente e assimilati.

Per la determinazione della suddetta detrazione, definita **DetrazioneRedditiBonus**, si rimanda alle istruzioni del rigo RN7 col. 1 assumendo come Reddito per detrazioni da utilizzare nella determinazione della detrazione l'importo *ImponibileImpostaLordaBonus*.

A questo punto è necessario procedere al calcolo della capienza dell'imposta lorda.

CapienzaImpostaBonus = **ImpostaLordaBonus** – **DetrazioneRedditiBonus**

Il Bonus spetta se risultano soddisfatte tutte e tre le seguenti condizioni:

- **LimiteRedditoBonus** inferiore o uguale a 26.000
- **RedditiBonus** maggiore di zero
- **CapienzaImpostaBonus** maggiore di zero

Il bonus spetta per 960,00 euro (da rapportare ai giorni di lavoro dipendente) se il reddito non è superiore a 24.000 euro. Spetta solo in parte fino ad azzerarsi per i redditi compresi tra 24.000 e 26.000 euro. Pertanto, è necessario calcolare prima l'importo del bonus commisurato all'ammontare del reddito (di seguito **BonusTeorico**) e successivamente rapportare tale importo ai giorni di lavoro dipendente (di seguito **BonusSpettante**).

Se *LimiteRedditoBonus* è minore o uguale a 24.000, **BonusTeorico** = 960

Se *LimiteRedditoBonus* è maggiore di 24.000 e minore o uguale a 26.000:

$$\text{BonusTeorico} = \frac{(26.000 - \text{LimiteRedditoBonus}) \times 960}{2.000}$$

$$\text{BonusSpettante} = \frac{\text{BonusTeorico} \times \text{RC6 col. 1}}{365}$$

Riportare l'importo di *BonusSpettante* così determinato nella col. 1 del Rigo RN43.

L'importo del *BonusSpettante* va confrontato con l'ammontare del Bonus eventualmente già erogato dal

QUADRO RN – DETERMINAZIONE DELL'IRPEF

Quadro RN

datore di lavoro e indicato nella col. 2 del rigo RC14, al fine di fruire della parte di bonus eventualmente non erogata dal sostituto d'imposta ovvero restituire la parte erogata ma non spettante. Pertanto, calcolare: **BONUS** = BonusSpettante – RC14 col. 2

Se l'importo di **BONUS** è maggiore di zero, (in sede di dichiarazione è stato determinato un ammontare del Bonus superiore a quello erogato dal datore di lavoro) riportare l'importo di **BONUS** come sopra determinato nella **col. 2 del Rigo RN43 e la col. 3 del rigo RN43** non va compilata.

Se l'importo di **BONUS** è uguale a zero, (l'importo del bonus erogato dal datore di lavoro è pari a quello determinato in sede di dichiarazione) le **col. 2 e 3 del rigo RN43** non vanno compilate.

Se l'importo di **BONUS** è minore di zero (in sede di dichiarazione è stato determinato un ammontare del Bonus inferiore a quello erogato dal datore di lavoro), la **col. 2 del rigo RN43** non va compilata e nella **col. 3 del rigo RN43** va riportato l'importo del Bonus da restituire pari al risultato della seguente operazione: RC14 col. 2 – *BonusSpettante*.

Bonus non spettante

Se le tre condizioni sopra descritte non risultano tutte verificate, non spetta il Bonus Irpef.

Qualora il Bonus sia stato erogato dal sostituto d'imposta (Rigo RC14 col. 2 maggiore di zero), tale importo deve essere recuperato in sede di dichiarazione. Al tale fine, le **col. 1 e 2 del rigo RN43** non devono essere compilate e nella **col. 3 del rigo RN43** va riportato l'importo indicato nel rigo RC14 col. 2.

RN45: Imposta a debito

RN45 IMPOSTA A DEBITO	di cui exit-tax rateizzata (Quadro TR) ¹	,00 ²	,00

Al rigo RN45 va riportato il risultato, se positivo, della seguente operazione (imposta a debito):

$$\text{RN45} = \text{RN34} - \text{RN35} - \text{RN36 col. 2} + \text{RN37} + \text{RN38 col. 3} - \text{RN38 col. 6} + \text{RN39 col. 1} + \text{RN39 col. 2} + \text{RN40 col. 2} + \text{RN41 col. 1} + \text{RN41 col. 2} - \text{RN42 col. 1} + \text{RN42 col. 2} + \text{RN42 col. 3} + \text{RN42 col. 4} - \text{RN43 col. 2} + \text{RN43 col. 3} + \text{RL32 col. 2}$$



Se è stato compilato il quadro TR va riportato in questa colonna l'importo dell'imposta rateizzata indicato nella colonna 3 del rigo TR5, nel limite dell'importo dell'imposta a debito di cui alla colonna 2 del rigo RN45.

RN46: Imposta a credito

RN46 IMPOSTA A CREDITO			,00

Al rigo RN42 va riportato il risultato, se negativo (ma non preceduto dal segno meno), della seguente operazione (imposta a credito):

$$\text{RN46} = \text{RN34} - \text{RN35} - \text{RN36 col. 2} + \text{RN37} + \text{RN38 col. 3} - \text{RN38 col. 6} + \text{RN39 col. 1} + \text{RN39 col. 2} + \text{RN40 col. 2} + \text{RN41 col. 1} + \text{RN41 col. 2} - \text{RN42 col. 1} + \text{RN42 col. 2} + \text{RN42 col. 3} + \text{RN42 col. 4} - \text{RN43 col. 2} + \text{RN43 col. 3} + \text{RL32 col. 2}$$

Tale importo va riportato nella colonna 1 del rigo RX1.



L'imposta non è dovuta, oppure non è rimborsata, né può essere utilizzata in compensazione, se non supera 12,00 euro.

RN47: Residuo delle deduzioni, delle detrazioni e dei crediti d'imposta

Start up UPF 2014 RN19	1	,00	Start up UPF 2015 RN20	2	,00	Start up UPF 2016 RN21	3	,00
Spese sanitarie RN23	6	,00	Casa RN24, col. 1	11	,00	Occup. RN24, col. 2	12	,00
RN47 Fondi Pensione RN24, col. 3	13	,00	Mediazioni RN24, col. 4	14	,00	Sisma Abruzzo RN28	21	,00
Cultura RN30, col. 1	26	,00	Deduz. start up UPF 2014	31	,00	Deduz. start up UPF 2015	32	,00
Deduz. start up UPF 2016	33	,00	Restituzione somme RP33	36	,00			

1. Residuo della detrazione di cui al rigo RN23 e dei crediti di cui al rigo RN24

Ai fini della determinazione **dei residui e dei crediti d'imposta di cui ai righe RN23 e RN24** (col. 1, 2, 3 e 4) calcolare **la differenza** tra l'ammontare dell'imposta lorda, indicata nel rigo RN5 e la somma delle detrazioni indicate nel rigo RN22.

Se tale **differenza è superiore** o uguale all'importo delle detrazioni indicate nel rigo RN25, il presente rigo non deve essere compilato.

Se invece tale **differenza è inferiore** all'importo del rigo RN25, per ciascuna detrazione o credito esposto nei righe RN23 e RN24 indicare nella relativa colonna del rigo RN47 **il corrispondente ammontare che non ha trovato capienza nell'imposta lorda**.

Qualora risultino compilati sia il rigo RN6 colonna 3 (ulteriore detrazione per figli a carico) che il rigo RN23 (detrazione spese sanitarie per determinate patologie) per la determinazione dell'importo da indicare nella colonna 6 del rigo RN47 si rimanda alle indicazioni fornite con riferimento al rigo RN31.

In caso di mancata ripartizione in quattro rate delle spese sanitarie, l'importo **residuo esposto nella colonna 6 del rigo RN47** costituisce la parte di detrazione che, non avendo trovato capienza nell'imposta lorda, può essere trasferita al familiare che ha sostenuto, nel vostro interesse, le spese sanitarie per particolari patologie che danno diritto all'esenzione dalla partecipazione alla spesa sanitaria pubblica. In questo caso il familiare che ha sostenuto le spese può indicare nella propria dichiarazione dei redditi al rigo RP2 l'importo da voi indicato nella colonna 6 del rigo RN47 diviso 0,19.

L'importo residuo esposto nelle altre colonne di questo rigo sarà utilizzabile nella prossima dichiarazione, oppure, tramite delega di pagamento modello F24, in compensazione delle somme a debito.



ESEMPIO

Imposta lorda = 4.000

Totale detrazioni (rigo RN22) = 1.000

Differenza tra imposta lorda e rigo RN22 (4.000 – 1.000) = 3.000

Credito d'imposta per il riacquisto della prima casa (rigo RN24 col. 1) = 3.100

Credito per l'incremento dell'occupazione (rigo RN24 col. 2) = 500

Totale altre detrazioni (rigo RN25) = 3.600

La differenza tra l'imposta lorda e il rigo RN22 (euro 3.000) è inferiore all'importo del rigo RN25 (euro 3.600), pertanto, il contribuente può indicare l'importo di euro 600 che costituisce il residuo che non ha trovato capienza nell'imposta lorda, o **nella colonna 11 del rigo RN47** per il suo intero ammontare ovvero **suddividerla nella misura che ritiene più opportuna tra le colonne 11 e 12 del rigo RN47**.

A titolo esemplificativo si propongono alcune delle possibili modalità di compilazione delle colonne 11 e 12 del rigo RN47:

Ipotesi 1: Rigo 47 col. 11 = 600 Rigo 47 col. 12 = 0

Ipotesi 2: Rigo 47 col. 11 = 100 Rigo 47 col. 12 = 500

Ipotesi 3: Rigo 47 col. 11 = 300 Rigo 47 col. 12 = 300

Si precisa che nell'esempio riportato, il credito residuo di euro 600 non può essere indicato per intero nella colonna 12 del rigo RN47 in quanto d'importo superiore a quello del credito d'imposta per l'incremento dell'occupazione di cui al rigo RN24 col. 2.

2. Residuo del credito di cui al rigo RN28

Calcolare il residuo: rigo CR10 col. 4 + CR10 col. 5 – RN26 col.2 – RN27

Se il risultato della presente operazione è positivo, riportare tale importo nella **colonna 21 del rigo RN47**. Se invece il risultato è negativo o pari a zero, la colonna 6 non deve essere compilata.

Nel caso in cui sia stato compilato più di **un rigo CR10**, per la determinazione del residuo, deve essere considerata la somma degli importi indicati nella colonna 4 di tutti i moduli compilati, aumentata dell'importo di colonna 5.

L'importo residuo del credito sarà utilizzabile nella prossima dichiarazione dei redditi.

3. Residuo detrazioni start up da Unico 2014

Va indicata nella **colonna 1 del rigo RN47** l'ammontare della detrazione che non ha trovato capienza nell'imposta lorda, determinata secondo le istruzioni fornite al **rigo RN19**.

4. Residuo detrazioni start up da Unico 2015

Va indicata nella **colonna 2 del rigo RN47** l'ammontare della detrazione che non ha trovato capienza nell'imposta lorda, determinata secondo le istruzioni fornite al **rigo RN20**.

5. Residuo detrazioni start up da Unico 2016

Va indicata nella **colonna 3 del rigo RN47** l'ammontare della detrazione che non ha trovato capienza nell'imposta lorda, determinata secondo le istruzioni fornite al **rigo RN21**.

6. Residuo della deduzione di cui al rigo RP33

Se il **rigo RN4** è maggiore di zero la deduzione ha trovato interamente capienza nel reddito e pertanto **la colonna 36 del rigo RN47 non va compilata**.

Se invece il **rigo RN4** è uguale a zero calcolare:

Imponibile = RN1, col. 5 + RN1, col. 2 – RN2 – RN3 + RP33 col.3

ricondere a zero se il risultato è negativo.

Va indicato **nella colonna 36 del rigo RN47** il risultato della seguente operazione:

RP33 col 3 – Imponibile

7. Residuo del credito di cui al rigo RN30

Va indicata nella **colonna 26 del rigo RN47** l'ammontare della detrazione che non ha trovato capienza nell'imposta lorda, determinata secondo le istruzioni fornite al rigo **RN30**.

Rigo RN47: Residuo deduzioni Start-up col. 31, 32 e 33

Se il **rigo RN4** è **maggiore di zero** la deduzione ha trovato interamente capienza nel reddito e le colonne 31, 32 e 33 del **rigo RN47** non vanno compilate.

Se invece il **rigo RN4** è **uguale a zero** calcolare:

$$\text{Imponibile-Lordo-Startup} = \text{RN1, col. 5} + \text{RN1, col. 2} - \text{RN2} - \text{RN3} + (\text{RP34 col. 3} + \text{RP34 col. 4} + \text{RP34 col. 5})$$

ricondere a zero se il risultato è negativo.

Calcolare A = *Imponibile-Lordo-Startup* - RP34 col. 5

Se A è minore o uguale a zero:

- riportare nella **col. 31 del rigo RN47** il risultato della seguente operazione:

RP34 col. 5 -- Imponibile-Lordo-Startup

- riportare nella **col. 32 del rigo RN47** l'importo del rigo RP34 col. 4
- riportare nella **col. 33 del rigo RN47** l'importo del rigo RP34 col. 3

Se A è maggiore di zero:

- la **col. 31 del rigo RN47** non va compilata;
- calcolare $B = A - \text{RP34 col. 4}$

Se B è minore o uguale a zero:

- riportare nella **col. 32 del rigo RN47** il risultato della seguente operazione:

RP34 col. 4 - A

- riportare nella **col. 33 del rigo RN47** l'importo del rigo RP34 col. 3

Se B è maggiore di zero:

- la **col. 32 del rigo RN47** non va compilata.

Va riportato nella **col. 33 del rigo RN47** il risultato della seguente operazione:

RP34 col. 3 - B

RN50: Altri dati

RN50 Abitazione principale soggetta a IMU	1		,00	Fondari non imponibili	2		,00	di cui immobili all'estero	3		,00

Nel rigo **RN50** vanno indicati i redditi relativi all'abitazione principale soggetta ad Imu e ai fabbricati

non locati, nonché il reddito dominicale dei terreni non affittati; tali redditi risultano non imponibili, in quanto l'Imu sostituisce l'IRPEF e le relative addizionali regionali e comunali.

In particolare, riportare:

- alla **colonna 1**, il reddito dell'abitazione principale indicato nella colonna 16 del rigo RB10;
- alla **colonna 2**, la somma dei seguenti importi:
RN50 col. 2 = RA23 col. 13 + RB10 col. 17 + RH18 col. 2 + RL12 col. 1
- alla **colonna 3**, va riportato l'importo di colonna 1 del rigo RL12.

RN61 - 62: Acconto 2016

RN61 Ricalcolo reddito	Casi particolari		Reddito complessivo		Imposta netta		Differenza	
	1	2						
				,00		,00		,00
RN62 Acconto dovuto			Primo acconto	1		,00	Secondo o unico acconto	2
								,00



Anche quest'anno, nel modello Unico va riportato, se dovuto, l'ammontare dell'acconto Irpef per l'anno 2016. Per stabilire se è dovuto o meno l'acconto Irpef per l'anno 2016 occorre controllare l'importo indicato nel rigo RN34.

Se questo importo:

- non supera 51,65 euro, non è dovuto l'acconto;
- supera 51,65 euro, è dovuto l'acconto nella misura del 100% del suo ammontare.

Atteso che tutti gli importi indicati in dichiarazione sono espressi in unità di euro, l'acconto risulta dovuto qualora l'importo del rigo RN34 risulti pari o superiore a 52 euro.

L'acconto così determinato deve essere versato:

- in unica soluzione, entro il 30 novembre 2016, se l'importo dovuto è inferiore a 257,52 euro;
- in due rate, se l'importo dovuto è pari o superiore a 257,52 euro, di cui:
- la prima, nella misura del 40%, entro il 16 giugno 2016, ovvero entro il 18 luglio 2016 con la maggiorazione dello 0,40%, a titolo di interesse corrispettivo;
- la seconda, nella restante misura del 60%, entro il 30 novembre 2016.

Se il contribuente prevede (ad esempio, per effetto di oneri sostenuti nel 2016 o di minori redditi percepiti nello stesso anno) una minore imposta da dichiarare nella successiva dichiarazione, può determinare gli acconti da versare sulla base di tale minore imposta.

In tal caso, gli importi da indicare nel rigo **RN62** devono essere comunque quelli determinati utilizzando le istruzioni sopra fornite e non i minori importi versati o che si intendono versare.

La **prima rata di acconto dell'Irpef** può essere versata ratealmente alle condizioni indicate al successivo paragrafo "Rateazione".

Rigo RN61 "Casi particolari":

- in presenza di redditi derivanti dall'attività di noleggio occasionale di imbarcazioni e navi da diporto assoggettati ad imposta sostitutiva del 20% (Quadro RM), l'acconto Irpef per l'anno 2016 deve essere calcolato tenendo conto anche di tali redditi (art. 59- ter, comma 5, del D.L. 1/2012);

- in presenza di redditi d'impresa, l'acconto va calcolato tenendo conto dell'art. 34, comma 2, della legge 12 novembre 2011, n. 183 (deduzione forfetaria in favore degli esercenti impianti di distribuzione di carburante);
- in presenza di **redditi dei terreni**, l'acconto Irpef per l'anno 2016 deve essere calcolato senza tener conto dell'ulteriore rivalutazione del 10% sui redditi dei terreni dei coltivatori diretti e IAP per l'anno 2015;
- in presenza di **redditi dei fabbricati**, l'acconto Irpef per l'anno 2016 deve essere calcolato senza tener conto dei benefici fiscali relativi all'agevolazione per sospensione della procedura esecutiva di sfratto, per usufruire dei quali è prevista l'indicazione del codice 6 nella colonna 7 dei righi dei fabbricati;
- per i soggetti che effettuano investimenti **in beni materiali strumentali nuovi dal 15 ottobre 2015 al 31 dicembre 2016**, con esclusivo riferimento alla determinazione delle quote di ammortamento e dei canoni di locazione finanziaria, il costo di acquisizione è maggiorato del 40%. **L'acconto 2016** va calcolato senza tener conto delle disposizioni dei commi 91 e 92 della legge 28 dicembre 2015, n. 208 (comma 94).

Al fine del corretto calcolo dell'acconto, da riportare nel rigo RN62, nei casi descritti si deve, pertanto, preventivamente procedere alla rideterminazione del reddito complessivo e dell'importo corrispondente al rigo RN34, introducendo, per ciascun caso, i correttivi previsti dalla norme vigenti, secondo le indicazioni sopra riportate.

In Colonna 1 (Casi particolari), va barrata la casella se si rientra in uno dei casi particolari sopra indicati.

In Colonna 2 (Reddito complessivo ricalcolato), va indicato l'importo del reddito complessivo, ricalcolato secondo le modalità sopra descritte.

In Colonna 3 (Imposta netta ricalcolata), va indicato l'importo dell'imposta netta, ricalcolata sulla base secondo le modalità sopra descritte.

In Colonna 4 (Importo differenza ricalcolata), va indicato il nuovo ammontare dell'importo differenza, calcolato secondo le modalità sopra descritte.

Rigo RN62:

Nella **colonna 1**, va indicato l'importo della prima rata di acconto dovuta, calcolata secondo le modalità sopra descritte;

Nella **colonna 2**, va indicato l'importo della seconda o unica rata di acconto dovuta, calcolata secondo le modalità sopra descritte.

QUADRO RV

ADDIZIONALE REGIONALE E COMUNALE ALL'IRPEF

QUADRO RV ADDIZIONALE REGIONALE E COMUNALE ALL'IRPEF	RV1	REDDITO IMPONIBILE								
	RV2	ADDIZIONALE REGIONALE ALL'IRPEF DOVUTA				Casi particolari addizionale regionale	1	2		,00
	RV3	ADDIZIONALE REGIONALE ALL'IRPEF TRATTENUTA O VERSATA					3			
		(di cui altre trattenute 1 ,00) (di cui sospesa 2 ,00)								,00
	RV4	ECCEDENZA DI ADDIZIONALE REGIONALE ALL'IRPEF RISULTANTE DALLA PRECEDENTE DICHIARAZIONE (RX2 col. 4 Mod. UNICO 2015)				Cod. Regione 1	2		3	,00
	RV5	ECCEDENZA DI ADDIZIONALE REGIONALE ALL'IRPEF RISULTANTE DALLA PRECEDENTE DICHIARAZIONE COMPENSATA NEL MOD. F24								,00
	RV6	Addizionale regionale Irpef da trattenere o da rimborsare risultante da 730/2016 o UNICO 2016				730/2016				
		Trattenuto dal sostituto	Credito compensato con Mod F24	Rimborsato	Rimborsato da UNICO 2016	1	2	3	4	,00
RV7	ADDIZIONALE REGIONALE ALL'IRPEF A DEBITO								,00	
RV8	ADDIZIONALE REGIONALE ALL'IRPEF A CREDITO								,00	
Sezione II-A Addizionale comunale all'IRPEF	RV9	ALiquota DELL'ADDIZIONALE COMUNALE DELIBERATA DAL COMUNE				Aliquote per scaglioni	1	2		
	RV10	ADDIZIONALE COMUNALE ALL'IRPEF DOVUTA				Agevolazioni	1	2		,00
	RV11	ADDIZIONALE COMUNALE ALL'IRPEF TRATTENUTA O VERSATA								
		RC e RL	730/2015	F24		1	2	3	4	,00
	RV12	ECCEDENZA DI ADDIZIONALE COMUNALE ALL'IRPEF RISULTANTE DALLA PRECEDENTE DICHIARAZIONE (RX3 col. 4 Mod. UNICO 2015)				Cod. Comune	1	2	3	,00
		(di cui sospesa 5 ,00)								,00
	RV13	ECCEDENZA DI ADDIZIONALE COMUNALE ALL'IRPEF RISULTANTE DALLA PRECEDENTE DICHIARAZIONE COMPENSATA NEL MOD. F24								,00
	RV14	Addizionale comunale Irpef da trattenere o da rimborsare risultante da 730/2016 o UNICO 2016				730/2016				
Trattenuto dal sostituto		Credito compensato con Mod F24	Rimborsato	Rimborsato da UNICO 2016	1	2	3	4	,00	
RV15	ADDIZIONALE COMUNALE ALL'IRPEF A DEBITO								,00	
RV16	ADDIZIONALE COMUNALE ALL'IRPEF A CREDITO								,00	
Sezione II-B Acconto addizionale comunale all'IRPEF 2016	RV17	Agevolazioni	Imponibile	Aliquote per scaglioni	Aliquota	Acconto dovuto	Addizionale comunale 2016 trattenuta dal datore di lavoro	Importo trattenuto o versato (per dichiarazione integrativa)	Acconto da versare	
	1	2	3	4	5	6	7	8		,00

STRUTTURA E COMPOSIZIONE DEL QUADRO

Il **quadro RV**, relativo all'addizionale e comunale all'Irpef si divide in 3 sezioni:

- la **sezione I** (**righe RV1 – RV8**), per il calcolo dell'addizionale regionale all'Irpef;
- la **sezione II-A** (**righe RV9–RV16**), per il calcolo dell'addizionale comunale all'Irpef (saldo 2015);
- la **sezione II-B** (**riga RV17**), per il calcolo dell'acconto dell'addizionale comunale all'Irpef per il 2016.

ASPETTI GENERALI

SOGGETTI OBBLIGATI

Sono tenuti al pagamento delle addizionali, regionale e comunale, tutti i **contribuenti, residenti e non residenti**, per i quali risulti **dovuta l'Irpef dopo aver sottratto le detrazioni d'imposta spettanti e i crediti d'imposta sui redditi prodotti all'estero**, se tali soggetti hanno subito all'estero il pagamento delle imposte a titolo definitivo.

BASE IMPONIBILE:
REDDITO COMPLESSIVO – ONERI DEDUCIBILI – DEDUZIONE PER ABITAZIONE PRINCIPALE

SOGGETTI ESCLUSI

Non sono tenuti al versamento dell'addizionale regionale e comunale all'Irpef i contribuenti che possiedono soltanto:

- **redditi esenti** dall'Irpef;
- **redditi soggetti ad imposta sostitutiva** dell'Irpef;
- redditi **soggetti a tassazione separata**, salvo che, avendone la facoltà, non si **sia optato per la tassazione ordinaria**, facendoli concorrere alla formazione del reddito complessivo;
- e nel caso in cui
- **l'imposta lorda** (rigo RN5), al netto delle detrazioni riportate nei righi RN22 e RN23, dei crediti d'imposta per redditi prodotti all'estero indicati nella colonna 2 del rigo RN29, e dei crediti d'imposta per i fondi comuni indicati nella colonna 1 del rigo RN32, **non sia superiore ad 10,33 euro**.

DETERMINAZIONE DELLE ADDIZIONALI E DOMICILIO FISCALE

ADDIZIONALE REGIONALE

A seguito delle novità normative introdotte dall'art. 8 del D.Lgs. 175/2014 la **Regione competente per il versamento** dell'addizione regionale è la regione nella quale il contribuente ha **il proprio domicilio fiscale al 1 gennaio** dell'anno di riferimento dell'addizionale stessa.

Le **addizionali, regionale e comunale**, sono determinate applicando alla base imponibile, le aliquote deliberate dalle regioni, dalle province di Trento e Bolzano, e dai comuni.

Per individuare la regione o il comune del contribuente, occorre far riferimento al domicilio fiscale:

	Saldo 2015	Acconto 2016
Addizionale regionale	Domicilio fiscale al 01/01/2015	-
Addizionale comunale	Domicilio fiscale al 01/01/2015	Domicilio fiscale al 01/01/2016

- i soggetti residenti nel territorio dello Stato hanno il domicilio fiscale nel comune nella cui anagrafe sono iscritti;
- i soggetti non residenti, hanno il domicilio fiscale nel comune in cui hanno prodotto il reddito (nel caso in cui abbiano prodotto il reddito in più comuni, nel comune in cui hanno prodotto il reddito più elevato);
- i soggetti, cittadini italiani, che risiedono all'estero in forza di un rapporto di servizio con la Pubblica Amministrazione, hanno il domicilio fiscale nel comune di ultima residenza nello Stato;
- per i contribuenti deceduti, bisogna fare riferimento all'ultimo domicilio fiscale.

ALIQUEUTE E VERSAMENTI

L'aliquota dell'**addizionale regionale** è fissata nella misura dell' **1,23%**; tuttavia, alcune regioni hanno deliberato una maggiorazione dell'aliquota dell'addizionale regionale in vigore.

Nella **tabella** proposta nella pagina successiva viene riassunta la struttura delle addizionali regionali all'Irpef per l'anno 2015.

L'**addizionale comunale** deve essere versata in **duplice soluzione**, acconto e saldo, facendo riferimento al domicilio fiscale al **1 gennaio dell'anno di riferimento dell'addizionale stessa**:

- il **saldo 2015**, facendo riferimento al domicilio fiscale del contribuente al 1 gennaio 2015;
- l'**acconto 2016** (pari al 30% dell'imposta calcolata sul reddito imponibile dell'anno precedente) facendo riferimento al domicilio fiscale del contribuente al 1 gennaio 2016.

L'addizionale comunale all'Irpef è dovuta solo se il **contribuente ha il domicilio fiscale** nei comuni che l'hanno deliberata; le aliquote deliberate sono consultabili sul sito del Ministero delle Finanze.

I comuni, a seguito delle novità introdotte dal D.L. 138/2011, hanno la facoltà di deliberare aumenti dell'addizionale fino al raggiungimento di un'**aliquota complessiva pari allo 0,8%**; inoltre, possono individuare nel proprio regolamento dei **casi di esenzione** dal versamento dell'addizionale, sulla base di alcuni specifici **requisiti reddituali o soggettivi**. Anche in questo ultimo caso è necessario verificare le delibere comunali, consultabili sul sito del Ministero delle Finanze.



L'acconto dell'addizionale comunale deve essere versato **con l'aliquota deliberata dal comune per l'anno precedente**, essendo stata soppressa la norma che prevedeva invece che il comune potesse variare l'aliquota per l'acconto se la pubblicazione della **delibera venisse effettuata entro il 20 dicembre** precedente l'anno di riferimento.

Quindi, **per l'anno 2016**, l'acconto dell'addizionale comunale deve essere calcolato sulla base delle aliquote e delle eventuali agevolazioni previste per l'anno 2015.

MODALITÀ DI VERSAMENTO

In merito alle modalità di versamento, le addizionali, regionale e comunale, devono essere versate con le modalità e nei termini previsti per il versamento del saldo dell'Irpef.



Le addizionali, regionale e comunale, non sono deducibili ai fini di alcuna imposta, tassa o contributo.

L'acconto per l'**addizionale comunale all'Irpef per l'anno d'imposta 2016** è pari al **30%**, determinato, come detto, applicando al reddito imponibile relativo all'anno d'imposta 2015, l'aliquota deliberata dal comune nel quale il contribuente ha la residenza al 1° gennaio 2015.

TABELLA ALIQUOTE DELL'ADDIZIONALE REGIONALE ALL'IRPEF PER L'ANNO DI IMPOSTA 2015

REGIONE O PROVINCIA AUTONOMA	COD. REG.	ALIQUOTA UNICA	SCAGLIONI DI REDDITO	ALIQUOTA	IMPOSTA DOVUTA REDDITI INTERMEDI COMPRESI NEGLI SCAGLIONI	CASI PARTICOLARI
ABRUZZO	01	1,73%	per qualunque reddito			
BASILICATA	02		inferiore a 55.000 euro	1,23%	1,23% sull'intero importo	È prevista un'aliquota agevolata del 1.23% a fa- vore dei contribuenti con un reddito imponibile compreso tra 55.000 e 75.000 euro, che abbiano due o più figli a carico. Nel caso in cui i figli siano a carico di più soggetti, tale aliquota agevolata si applica solo se la somma dei loro redditi imponibili risulta compresa nello scaglione di reddito sopra indicato.
			da 55.000 a 75.000 euro	1,73%	676,50 + 1,73% sulla parte eccedente 54.999	
			oltre 75.000 euro	2,33%	1022,50 + 2.33% sulla parte eccedente 75.000	
BOLZANO	03	1,23%	per qualunque reddito, salvo quanto descritto nella colonna casi particolari			A tutti i contribuenti spetta una deduzione di 20.000 euro. Ai contribuenti con un reddito imponibile ai fini dell'addizionale regionale Irpef non superiore a 70.000 euro e con figli a carico, spetta una detrazione d'imposta di 252 euro per ogni figlio in proporzione alla percentuale e ai mesi di carico. Nella verifica della soglia per ottenere la detrazione figli (70.000) si deve tener conto anche del reddito assoggettato a cedolare secca sugli affitti mentre non si tiene conto della citata deduzione di 20.000 euro. Se l'imposta dovuta è minore della detrazione non sorge alcun credito d'imposta.
CALABRIA	04	1,73%	per qualunque reddito			
CAMPANIA	05	2,03%	per qualunque reddito			
EMILIA ROMAGNA	06		fino a 15.000 euro	1,33%	1,33% sull'intero importo	
			da 15.001 a 28.000 euro	1,93%	199,50 + 1,93% sulla parte eccedente 15.000	
			da 28.001 a 55.000 euro	2,03%	450,40 + 2,03% sulla parte eccedente 28.000	
			oltre 55.001 a 75.000 euro	2,23%	998,50 + 2,23% sulla parte eccedente 55.000	
			oltre 75.000 euro	2,33%	1.444,50 + 2,33 sulla parte eccedente 75.000	
FRIULI VENEZIA GIULIA	07		fino a 15.000 euro	0,70%	0,70% sull'intero importo	
			oltre 15.000 euro	1,23%	1,23% sull'intero importo	
LAZIO	08		Per redditi fino ad euro 35.000			È prevista un'aliquota agevolata del 1.73% a favore dei contribuenti con un reddito imponibile ai fini dell'addizionale regionale Irpef non superiore a 35.000 euro. È prevista la stessa aliquota del1.73% a favore dei contribuenti con un reddito imponibile ai fini dell'addizionale regionale Irpef non superiore a 50.000 euro aventi 3 figli a carico. Nel caso in cui i figli siano a carico di più soggetti, tale aliquota agevolata si applica solo se la somma dei loro redditi imponibili sia inferiore a 50.000 euro. La predetta soglia di reddito è innalzata di 5.000 euro per ogni figlio a carico oltre il terzo. È prevista la stessa aliquota del1.73% a favore dei contribuenti con un reddito imponibile ai fini dell'addizionale regionale Irpef non superiore a 50.000 euro aventi fiscalmente a carico uno o più figli portatori di handicap. Nel caso in cui i figli siano a carico di più soggetti, tale aliquota agevolata si applica solo se la somma dei loro redditi imponibili sia inferiore a 50.000 euro.
			fino a 35.000 euro	1,73%	1,73% sull'intero importo	
			Per redditi superiori a 35.000 euro			
			fino a 15.000 euro	1,73%	1,73% sull'intero importo	
			oltre 15.000 euro	3,33%	259,5+3,33% sulla parte eccedente 15.000	

QUADRO RV – ADDIZIONALE REGIONALE E COMUNALE ALL'IRPEF

Aspetti generali

REGIONE O PROVINCIA AUTONOMA	COD. REG.	ALIQUOTA UNICA	SCAGLIONI DI REDDITO	ALIQUOTA	IMPOSTA DOVUTA REDDITI INTEREDI COMPRESI NEGLI SCAGLIONI	CASI PARTICOLARI
LIGURIA	09		fino a 15.000 euro	1,23%	1,23% sull'intero importo	
			da 15.001 a 28.000 euro	1,81%	184,50 + 1,81% sulla parte eccedente 15.000	
			da 28.001 a 55.000 euro	2,31%	419,80 + 2,31% sulla parte eccedente 28.000	
			oltre 55.001 a 75.000 euro	2,32%	1.043,5 + 2,32% sulla parte eccedente 55.000	
			oltre 75.000 euro	2,33%	1.507,5 + 2,33% sulla parte eccedente 75.000	
LOMBARDIA	10		fino a 15.000 euro	1,23%	1,23% sull'intero importo	
			da 15.001 a 28.000 euro	1,58%	184,5+1,58% sulla parte eccedente 15.000	
			da 28.001 a 55.000 euro	1,72%	389,9+1,72% sulla parte eccedente 28.000	
			oltre 55.001 a 75.000 euro	1,73%	854,30 + 1,73% sulla parte eccedente 55.000	
			oltre 75.000 euro	1,74%	1.200,30 + 1,74% sulla parte eccedente 75.000	
MARCHE	11		fino a 15.000 euro	1,23%	1,23% sull'intero importo	
			da 15.001 a 28.000 euro	1,53%	184,5+1,53% sulla parte eccedente 15.000	
			da 28.001 a 55.000 euro	1,70%	383,4+1,70% sulla parte eccedente 28.000	
			da 55.001 a 75.000 euro	1,72%	842,4+1,72% sulla parte eccedente 55.000	
			oltre 75.000 euro	1,73%	1.186,4+1,73% sulla parte eccedente 75.000	
MOLISE	12		fino a 15.000 euro	2,03%	2,03 % sull'intero importo	
			da 15.001 a 28.000 euro	2,23%	304,5+2,23% sulla parte eccedente 15.000	
			da 28.001 a 55.000 euro	2,43%	594,4+2,43% sulla parte eccedente 28.000	
			da 55.001 a 75.000 euro	2,53%	1.250,5+2,53% sulla parte eccedente 55.000	
			oltre 75.000 euro	2,63%	1.756,5+2,63% sulla parte eccedente 75.000	
PIEMONTE	13		fino a 15.000 euro	1,62%	1,62% sull'intero importo	Ai contribuenti spetta una detrazione d'imposta di 250 euro per ogni figlio a carico con disabilità, in proporzione alla percentuale e ai mesi di carico. Ai contribuenti con più di 3 figli a carico spetta una detrazione d'imposta di 100 euro per ciascun figlio, in proporzione alla percentuale e ai mesi di carico, a partire dal primo compresi i figli naturali riconosciuti, adottivi o affidati.
			da 15.001 a 28.000 euro	2,13%	243+2,13% sulla parte eccedente 15.000	
			da 28.001 a 55.000 euro	2,75%	519,9+2,75% sulla parte eccedente 28.000	
			da 55.001 a 75.000 euro	3,32%	1.262,40 + 3,32% sulla parte eccedente 55.000	
			oltre 75.000 euro	3,33%	1.926,40 + 3,33 sulla parte eccedente 75.000	
PUGLIA	14		fino a 15.000 euro	1,33%	1,33% sull'intero importo	Ai contribuenti con più di 3 figli a carico spetta una detrazione d'imposta di 20 euro per ciascun figlio, in proporzione alla percentuale e ai mesi di carico, a partire dal primo compresi i figli naturali riconosciuti, adottivi o affidati. La detrazione sopra descritta è aumentata di 375 euro per ogni figlio con disabilità
			da 15.001 a 28.000 euro	1,43%	199,5+1,43 sulla parte eccedente 15.000	
			da 28.001 a 55.000 euro	1,71%	385,4+1,71% sulla parte eccedente 28.000	
			da 55.001 a 75.000 euro	1,72%	847,1+1,72% sulla parte eccedente 55.000	
			oltre 75.000 euro	1,73%	1.191,1+1,73% sulla parte eccedente 75.000	
SARDEGNA	15	1,23%	per qualunque reddito			
SICILIA	16	1,73%	per qualunque reddito			

QUADRO RV – ADDIZIONALE REGIONALE E COMUNALE ALL'IRPEF

Sezione I – Modalità di compilazione

REGIONE O PROVINCIA AUTONOMA	COD. REG.	ALIQUOTA UNICA	SCAGLIONI DI REDDITO	ALIQUOTA	IMPOSTA DOVUTA REDDITI INTERMEDI COMPRESI NEGLI SCAGLIONI	CASI PARTICOLARI
TOSCANA	17		fino a 15.000 euro	1,42%	1,42% sull'intero importo	
			da 15.001 a 28.000 euro	1,43%	213+1,43% sulla parte eccedente 15.000	
			da 28.001 a 55.000 euro	1,68%	398,9+1,68% sulla parte eccedente 28.000	
			da 55.001 a 75.000 euro	1,72%	852,5+1,72% sulla parte eccedente 55.000	
			oltre 75.000 euro	1,73%	1.196,5+1,73% sulla parte eccedente 75.000	
TRENTO	18		per qualunque reddito, salvo quanto descritto nella colonna casi particolari	1,23%	1,23% sull'intero importo	L'aliquota dell'Addizionale Regionale all'Irpef è ridotta a zero per i titolari di reddito da pensione aventi un reddito imponibile ai fini dell'Addizionale regionale all'Irpef non superiore a 15.000. I titolari di reddito da pensione aventi un reddito imponibile superiore a 15.000 applicano l'aliquota del 1,23% sull'intero reddito imponibile.
UMBRIA	19		fino a 15.000 euro	1,23%	1,23% sull'intero importo	
			da 15.001 a 28.000 euro	1,63%	184,5+1,63% sulla parte eccedente 15.000	
			da 28.001 a 55.000 euro	1,68%	396,4+1,68% sulla parte eccedente 28.000	
			da 55.001 a 75.000 euro	1,73%	850+1,73% sulla parte eccedente 55.000	
			oltre 75.000 euro	1,83%	1.196+1,83% sulla parte eccedente 75.000	
VALLE D'AOSTA	20	1,23%	per qualunque reddito			
VENETO	21	1,23%	per qualunque reddito, salvo quanto descritto nella colonna casi particolari			È prevista l'aliquota agevolata dello 0,9% per persone con disabilità con reddito imponibile non superiore a 45.000 euro e i contribuenti con un familiare con disabilità fiscalmente a carico e con un reddito imponibile non superiore a 45.000 euro. Se la persona con disabilità è fiscalmente a carico di più soggetti l'aliquota dello 0,9% si applica a condizione che la somma dei redditi delle persone di cui è a carico, non sia superiore a 45.000 euro.

SEZIONE I – MODALITÀ DI COMPILAZIONE
RV1: Reddito imponibile

QUADRO RV ADDIZIONALE REGIONALE E COMUNALE ALL'IRPEF	RV1 REDDITO IMPONIBILE	,00

Il **reddito imponibile** da utilizzare come base per il calcolo dell'addizionale regionale e di quella comunale è dato dal risultato della seguente operazione:

$$RV1 = RN1 \text{ colonna 5} - RN2 - RN3$$

Deve essere, cioè, considerato il **reddito complessivo del contribuente** (RN1 colonna 5), ridotto della **deduzione per abitazione principale** (RN2) e degli **oneri deducibili** (RN3).

RV2: Addizionale regionale dovuta

RV2 ADDIZIONALE REGIONALE ALL'IRPEF DOVUTA	Casi particolari addizionale regionale	1	2	,00

La casella di cui alla **colonna 1** del **rigo RV2 “Casi particolari addizionale regionale”**, va barrata esclusivamente dai contribuenti che hanno il domicilio fiscale nelle Regioni Veneto, Basilicata e Lazio e che si trovano nelle particolari situazioni previste per poter fruire dell'aliquota agevolata.

Regione Veneto

La Regione Veneto ha previsto **un'aliquota agevolata dello 0,9%** a favore di:

- **soggetti con disabilità** ai sensi dell'art. 3 della Legge n. 104/1992 con un **reddito imponibile** per l'anno 2015 non superiore ad **euro 45.000**;
- **contribuenti con un familiare con disabilità** ai sensi della Legge n. 104/1992, **fiscalmente a carico** con un **reddito imponibile** per l'anno 2015 **non superiore ad euro 45.000**. In questo caso qualora la persona con disabilità sia fiscalmente a carico di più soggetti l'aliquota dello 0,9% si applica a condizione che la somma dei redditi delle persone di cui è a carico, non sia superiore ad euro 45.000.

Per usufruire dell'aliquota agevolata, in presenza di queste condizioni, deve essere **barrata la casella** “Casi particolari addizionale regionale”.

Regione Basilicata

La Regione Basilicata ha previsto **un'aliquota agevolata del 1,23%** a favore dei contribuenti con un **reddito imponibile compreso tra 55.000 e 75.000 euro, che abbiano due o più figli a carico**.

Nel caso in cui i figli siano a carico di più soggetti, tale aliquota agevolata si applica solo se la somma dei loro redditi imponibili risulta compresa nello scaglione di reddito previsto. In tale caso **deve essere barrata** la casella “Casi particolari addizionale regionale”.

Regione Lazio

La Regione Lazio ha previsto **un'aliquota agevolata dell'1,73%** a favore dei contribuenti con un **reddito imponibile ai fini dell'addizionale regionale Irpef non superiore a 50.000 euro aventi 3 figli a carico**. Tale soglia di reddito è innalzata di 5.000 euro per ogni figlio a carico oltre il terzo.

Nel caso in cui i figli siano a carico di più soggetti, tale aliquota agevolata si applica solo se la somma dei loro redditi imponibili sia inferiore a 50.000 euro. Solo in tale ultima circostanza **deve essere barrata la casella** “Casi particolari addizionale regionale” nel riquadro del domicilio fiscale.

L'applicazione **dell'aliquota agevolata dell'1,73%** è prevista anche per i contribuenti con **un reddito imponibile non superiore a euro 50.000,00 ed aventi fiscalmente a carico uno o più figli con disabilità**. Qualora il figlio con disabilità sia a carico di più soggetti, l'aliquota agevolata del 1,73 % si applica solo nel caso in cui la somma dei redditi imponibili ai fini dell'addizionale regionale, non sia superiore ad euro 50.000. Solo in quest'ultima ipotesi deve essere barrata la casella “Casi particolari addizionale regionale” nel riquadro del domicilio fiscale.

Nella **colonna 2** va indicato l'importo dell'addizionale regionale all'Irpef dovuta in relazione al domicilio fiscale al 1 gennaio 2015 e determinata applicando le aliquote previste dalle singole regioni all'importo indicato nel **rigo RV1** (reddito imponibile).

La **Regione Liguria e la Provincia Autonoma di Bolzano** hanno previsto regole particolari per la determinazione dell'addizionale regionale.

Regione Liguria

REDDITI	ALiquOTA	CONDIZIONI/NOTE
Fino ad € 28.000	1,23%	
Se il reddito è superiore ad € 28.000	1,73%	Applicare sull'intero reddito
Redditi da € 28.000,01 fino ad € 28.142,46	RV1*1,73% - 0,9827* (€28.142,46 – RV1)	

Provincia Autonoma di Bolzano

La **Provincia Autonoma di Bolzano** ha stabilito che a tutti i contribuenti spetti una deduzione di 20.000 euro. Pertanto l'aliquota del 1,23% va applicata al risultato della seguente operazione:

rigo RV1 – 20.000

Inoltre, per i contribuenti con un reddito imponibile ai fini dell'addizionale regionale (rigo RV1), aumentato del reddito assoggettato a cedolare secca (Rigo RB10 col. 14 + RB10 col. 15), non superiore a 70.000,00 euro, spetta, per ogni figlio fiscalmente a carico, una detrazione pari a 252 euro in proporzione alla percentuale e ai mesi di carico. Se l'imposta dovuta è minore della detrazione non sorge alcun credito d'imposta.



Nella verifica della soglia per ottenere la detrazione figli non si tiene conto della citata deduzione di 20.000 euro.

Regione Piemonte

Ai contribuenti residenti nella **Regione Piemonte**, spetta una detrazione d'imposta di 250,00 euro per ogni figlio a carico con disabilità, in proporzione alla percentuale e ai mesi di carico. L'importo della detrazione effettivamente spettante è quello che risulta moltiplicando la maggiorazione delle detrazioni in favore della famiglia deliberata dalla Regione Piemonte per il quoziente risultante dal rapporto sviluppato ai sensi dell'art. 12, comma 1, del Tuir, considerato nelle prime quattro cifre decimali. Pertanto procedere come di seguito descritto.

Calcolare la **Detrazione teorica** che è pari a 250,00 euro, rapportata al numero di mesi a carico (casella "mesi a carico" presente nel prospetto dei familiari a carico) ed alla percentuale di spettanza (casella "percentuale" presente nel prospetto dei familiari a carico) per ciascun figlio per il quale nel prospetto dei familiari a carico è barrata la casella "D". Se nella colonna 7 "percentuale" è impostato il valore C, si assume come percentuale di detrazione spettante 100.

L'importo della **Detrazione teorica** va moltiplicato per il quoziente utilizzato per il calcolo della detrazione per figli a carico spettante ai fini Irpef (rigo RN6, colonna 2):

- se il quoziente è **minore di zero** ovvero pari ad uno, lo stesso va ricondotto a zero.
- se il quoziente è **maggiore di zero**, ma minore di uno, devono essere utilizzate le prime quattro cifre decimali.

L'importo della detrazione spettante così determinato, va portato in diminuzione dell'imposta addizionale regionale determinata applicando al reddito imponibile ai fini dell'addizionale regionale indicato al rigo RV1, le aliquote previste dalla regione così come descritto nella Tabella Addizionale Regionale. **Se l'imposta dovuta è minore della detrazione non sorge alcun credito d'imposta.**

Agevolazione per contribuenti con più di tre figli a carico:

- ai contribuenti con più di **3 figli a carico spetta una detrazione d'imposta di 100 euro per ciascun figlio**, in proporzione alla percentuale e ai mesi di carico, a partire dal primo compresi i figli naturali riconosciuti, adottivi o affidati. L'importo della detrazione effettivamente spettante è quello che risulta moltiplicando la maggiorazione delle detrazioni in favore della famiglia deliberata dalla regione Piemonte per il quoziente risultante dal rapporto sviluppato ai sensi dell'art. 12, comma 1, del Tuir, considerato nelle prime quattro cifre decimali.

Regione Puglia

Ai contribuenti residenti nella **Regione Puglia**, con più di 3 figli a carico, spetta una detrazione d'imposta di 20,00 euro per ciascun figlio a carico, in proporzione alla percentuale e ai mesi di carico. La detrazione è aumentata di 375,00 euro per ogni figlio con disabilità.

L'importo della detrazione effettivamente spettante è quello che risulta moltiplicando la maggiorazione delle detrazioni in favore della famiglia deliberata dalla Regione Puglia per il quoziente risultante dal rapporto sviluppato ai sensi dell'art. 12, comma 1, del Tuir, considerato nelle prime quattro cifre decimali. Pertanto procedere come di seguito descritto.

Calcolare la **Detrazione teorica** che è pari:

- a **20,00 euro** per ogni figlio per il quale nel prospetto dei familiari a carico è stata barrata la casella F1 o F, rapportata al numero di mesi a carico (casella "mesi a carico" presente nel prospetto dei familiari a carico) ed alla percentuale di spettanza (casella "percentuale" presente nel prospetto dei familiari a carico).
- a **euro 395,00** per ogni figlio per il quale nel prospetto dei familiari a carico è stata barrata la casella D, rapportata al numero di mesi a carico (casella "mesi a carico" presente nel prospetto dei familiari a carico) ed alla percentuale di spettanza (casella "percentuale" presente nel prospetto dei familiari a carico).

In entrambi i casi, se nella colonna 7 "percentuale" è impostato il valore C, si assume come percentuale di detrazione spettante 100.

L'importo della **Detrazione teorica** va moltiplicato per il quoziente utilizzato per il calcolo della detrazione per figli a carico spettante ai fini Irpef (rigo RN6, colonna 2):

- se il Quoziente è minore di zero ovvero pari ad uno lo stesso va ricondotto a zero;
- se il Quoziente è maggiore di zero ma minore di uno devono essere utilizzate le prime quattro cifre decimali.

L'importo della detrazione spettante così determinato, deve essere portato in diminuzione dell'imposta addizionale regionale determinata applicando all'importo del rigo RV1, le aliquote previste dalla Regione così come descritto nella Tabella Addizionale Regionale. **Se l'imposta dovuta è minore della detrazione non sorge alcun credito d'imposta.**



Provincia Autonoma di Trento

Da quest'anno la **Provincia Autonoma di Trento** ha previsto che l'aliquota dell'addizionale regionale all'Irpef è **ridotta a zero** per i **titolari di reddito da pensione** aventi un reddito imponibile ai fini dell'addizionale regionale all'Irpef **non superiore a 15.000 euro**. I titolari di reddito da pensione aventi un reddito **imponibile superiore a 15.000 applicano l'aliquota del 1,23%** sull'intero reddito imponibile. Pertanto l'addizionale regionale non è dovuta (il rigo RV2 non deve essere compilato) se risultano verificate tutte le seguenti condizioni:

- **rigo RV1 minore o uguale a 15.000;**
 - **presenza nel quadro RC di redditi da Pensione;**
- pertanto deve risultare compilato uno dei righe da RC1 a RC3 con il codice "1" nella relativa colonna "Tipologia reddito".

RV3: Addizionale regionale all'Irpef trattenuta e versata

RV3	ADDIZIONALE REGIONALE ALL'IRPEF TRATTENUTA O VERSATA		3
	(di cui altre trattenute 1 ,00)	(di cui sospesa 2 ,00)	,00

Nel **rigo RV3 colonna 1**, va indicato l'ammontare dell'addizionale regionale trattenuta, diversa da quella indicata nei quadri RC ed RL (ad esempio, l'addizionale relativa ai trattamenti assistenziali erogati dall'I-nail ai titolari di redditi agrari).

Nel **rigo RV3 colonna 2**, va indicato l'ammontare dell'addizionale regionale sospesa e non versata per effetto delle disposizioni emanate a seguito degli eventi eccezionali, già compresa nell'importo di colonna 3: l'importo è ricavabile dal **punto 31** della C.U. 2016.

DATI FISCALI	Redditi di lavoro dipendente e assimilati con contratto a tempo indeterminato				Redditi di lavoro dipendente e assimilati con contratto a tempo determinato		Redditi di pensione			Altri redditi assimilati			
	1				2		3			4			
DATI PER LA EVENTUALE COMPILAZIONE DELLA DICHIARAZIONE DEI REDDITI	Assegni periodici corrisposti dal coniuge		Numero di giorni per i quali spettano le detrazioni		RAPPORTO DI LAVORO								
	5		Lavoro dipendente		Pensione		Data di inizio			Data di cessazione			In forza al 31/12
REDDITI	6		7		8 giorno mese anno			9 giorno mese anno			10	11	
RITENUTE	Ritenute Irpef		Addizionale regionale all'Irpef		Addizionale regionale 2014 trattenuta nel 2015			Addizionale regionale 2015 rapporti cessati					
	21		22		23			24					
	ADDIZIONALE COMUNALE ALL'IRPEF												
	Saldo 2014		Acconto 2015		Saldo 2015			Rapporti cessati 2015			Acconto 2016		
	25		26		27			28			29		
	Ritenute Irpef sospese		Addizionale regionale all'Irpef sospesa		Addizionale regionale sospesa per trattenute 2015								
	30		31		32								

Nel **rigo RV3 colonna 3**, va indicato l'importo del **rigo RC10 colonna 2** del quadro RC, relativo all'ammontare dell'addizionale regionale trattenuta o da trattenere dal sostituto d'imposta, in relazione ai redditi da lavoro dipendente o assimilato a quello di lavoro dipendente, percepiti nel 2015:

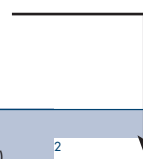
RC10	Ritenute IRPEF (punto 21 del CU 2016)	Ritenute addizionale regionale (punto 22 del CU 2016)	Ritenute acconto addizionale comunale 2015 (punto 26 del CU 2016)	Ritenute saldo addizionale comunale 2015 (punto 27 del CU 2016)	Ritenute acconto addizionale comunale 2016 (punto 29 del CU 2016)
	1 ,00	2 ,00	3 ,00	4 ,00	5 ,00



Deve essere sommato anche l'importo indicato nel rigo RC12 qualora siano stati percepiti **compensi per lavori socialmente utili** (codice "3" nella colonna 1 dei rigi da RC1 a RC3) ed il reddito complessivo superi 9.296,22 euro, al netto della deduzione per l'abitazione principale e relative pertinenze.

Sezione IV Ritenute per lavori socialmente utili e altri dati	RC11 Ritenute per lavori socialmente utili	,00
	RC12 Addizionale regionale IRPEF	,00



Se sono stati percepiti compensi **per attività sportive dilettantistiche**, va sommato anche l'importo indicato nel rigo RL24, colonna 2. 

RL24	Totale addizionale regionale trattenuta sui compensi percepiti nel 2015	1		,00	Addizionale regionale (da riportare nel rigo RV3 col. 3)	2		,00
	Totale addizionale comunale trattenuta sui compensi percepiti nel 2015	3		,00	Addizionale comunale (da riportare nel rigo RV1 col. 1)	4		,00

RV4: Eccedenza di addizionale regionale all'Irpef risultante dalla precedente dichiarazione

RV4	ECCEDENZA DI ADDIZIONALE REGIONALE ALL'IRPEF RISULTANTE DALLA PRECEDENTE DICHIARAZIONE (RX2 col. 4 Mod. UNICO 2015)	Cod. Regione	di cui credito da Quadro I 730/2015		3
		1	2		,00

Nel **rigo RV4 colonna 1**, va indicato il codice regione relativo al domicilio fiscale del contribuente al 1 gennaio 2014.

Nel **rigo RV4 colonna 2**, va riportato l'ammontare del credito dell'addizionale regionale indicato nel rigo 192 col.4 del prospetto di liquidazione modello 730-3/2015 (rigo 212 colonna 4 per il coniuge), se nel modello 730/2015 è stato chiesto di utilizzare il credito scaturente dalla dichiarazione per il pagamento, con il modello F24, dell'Imu, ma tale credito non è stato utilizzato tutto o in parte. Nel **rigo RV5** va riportato l'eventuale credito per addizionale regionale utilizzato in compensazione con il Mod. F24.

Se lo scorso anno è stato presentato il Modello 730/2015 per i dipendenti senza sostituto d'imposta, nella colonna 2 del rigo RV4 va riportato anche l'importo indicato nella colonna 5 del rigo 192 del modello 730-3/2015 (col. 5 del rigo 212 per il coniuge) se il credito non è stato utilizzato in tutto o in parte in compensazione con il modello F24.

Nel **rigo RV4 colonna 3**, va riportata l'eccedenza derivante dalla precedente dichiarazione per la quale non è stato chiesto il rimborso: tale importo è desumibile dalla colonna 4 del rigo **RX2 del modello Unico 2015**.

Se per l'anno 2014 è stato presentato il modello 730/2015 ed il sostituto non ha rimborsato in tutto o in parte il credito, nella colonna 3 del rigo RV4 va riportato quanto indicato nel punto 74 della C.U. 2016 (punto 274 per il coniuge); in questa colonna deve essere compreso anche l'importo eventualmente indicato nella colonna 2.

RV5: Eccedenza di addizionale regionale all'Irpef risultante dalla precedente dichiarazione compensata nel modello F24

RV5	ECCEDENZA DI ADDIZIONALE REGIONALE ALL'IRPEF RISULTANTE DALLA PRECEDENTE DICHIARAZIONE COMPENSATA NEL MOD. F24		,00

Nel **rigo RV5** va riportata l'eccedenza dell'addizionale regionale risultante dalla precedente dichiarazione, già riportata nel rigo RV4, che è stata utilizzata in compensazione nel modello F24.

RV6: Addizionale regionale all'Irpef da trattenere o rimborsare risultante dal Mod. 730/2016 o Unico 2016

RV6	Addizionale regionale Irpef da trattenere o da rimborsare risultante da 730/2016 o UNICO 2016	730/2016			Rimborsato da UNICO 2016
		Trattenuto dal sostituto	Credito compensato con Mod F24	Rimborsato	
		1	2	3	4
		,00	,00	,00	,00

Il **rigo RV6** va compilato qualora il contribuente abbia presentato il modello 730/2016 o Unico 2016 ed intenda presentare un modello Unico 2016 integrativo. In particolare:

- se nel modello 730/2016 risultava un debito (indicato a colonna 7 del rigo 92 del modello 730-3/2016), tale importo va riportato nella **colonna 1 del rigo RV6**;
- se nel modello 730/2016 risultava un credito ed è stata chiesta la compensazione del debito Imu (nel quadro I), e se nello stesso modello 730-3 risulta compilata la colonna 4 del rigo 92 (colonna 4 rigo 112 per il coniuge), nella **colonna 2 del rigo RV6** va riportato l'ammontare del credito utilizzato in compensazione con il modello F24, entro la data di presentazione della dichiarazione;
- deve essere riportato nella **colonna 3 del rigo RV6** quanto indicato nella colonna 5 del rigo 92 del modello 730 - 3/2016;
- nella **colonna 4** deve essere indicato l'importo del credito già esposto; nella **colonna 3 del rigo RX2** del precedente modello Unico 2016, nel caso in cui il rimborso sia già stato erogato. Se il rimborso è stato parziale va indicato l'ammontare rimborsato.

RV7 : Addizionale regionale all'Irpef a debito

RV7 ADDIZIONALE REGIONALE ALL'IRPEF A DEBITO	,00

Deve essere indicata l'addizionale regionale, qualora sia positivo il risultato di questa operazione:

$$\text{RV2 col. 2} - \text{RV3 col. 3} - \text{RV4 col. 3} + \text{RV5} - \text{RV6 col. 1} + \text{RV6 col. 2} + \text{RV6 col. 3} + \text{RV6 col. 4}$$

risulti positivi: l'importo ottenuto va riportato nel **rigo RV7**.

RV8 : Addizionale regionale all'Irpef a credito

RV8 ADDIZIONALE REGIONALE ALL'IRPEF A CREDITO	,00

Deve essere indicata l'addizionale regionale qualora il risultato di questa operazione:

$$\text{RV2 col. 2} - \text{RV3 col. 3} - \text{RV4 col. 3} + \text{RV5} - \text{RV6 col. 1} + \text{RV6 col. 2} + \text{RV6 col. 3} + \text{RV6 col. 4}$$

risulti negativo: l'importo ottenuto va riportato in valore assoluto nel **rigo RV8**.



L'eventuale credito va riportato nel rigo RX2 colonna 1.

SEZIONE II-A – MODALITÀ DI COMPILAZIONE

Sezione II-A Addizionale comunale all'IRPEF	RV9	ALiquota dell'Addizionale comunale deliberata dal Comune	Aliquote per scaglioni	1	2
	RV10	ADDIZIONALE COMUNALE ALL'IRPEF DOVUTA	Agevolazioni	1	2
		ADDIZIONALE COMUNALE ALL'IRPEF TRATTENUTA O VERSATA			
	RV11	RC e RL	1	730/2015	2
	RV12	ECCEDENZA DI ADDIZIONALE COMUNALE ALL'IRPEF RISULTANTE DALLA PRECEDENTE DICHIARAZIONE (RX3 col. 4 Mod. UNICO 2015)	Cod. Comune	di cui credito da Quadro I 730/2015	3
	RV13	ECCEDENZA DI ADDIZIONALE COMUNALE ALL'IRPEF RISULTANTE DALLA PRECEDENTE DICHIARAZIONE COMPENSATA NEL MOD. F24			
	RV14	Addizionale comunale Irpef da trattenere o da rimborsare risultante da 730/2016 o UNICO 2016	730/2016		
			Trattenuto dal sostituto	Credito compensato con Mod F24	Rimborsato
			1	2	3
	RV15	ADDIZIONALE COMUNALE ALL'IRPEF A DEBITO			
	RV16	ADDIZIONALE COMUNALE ALL'IRPEF A CREDITO			

RV9 : Aliquota dell'addizionale comunale deliberata dal Comune

RV9	ALiquota dell'Addizionale comunale deliberata dal Comune	Aliquote per scaglioni	1	2

La **casella di colonna 1** va barrata se il Comune ha deliberato l'applicazione di diverse aliquote articolate per scaglioni di reddito, con gli stessi criteri previsti per l'Irpef.



In tali circostanze non deve essere compilata la colonna 2.

Nella **colonna 2** va indicata l'**aliquota deliberata per l'anno 2015** dal comune nel quale il contribuente ha il proprio domicilio fiscale, alla data del 1° gennaio 2015.

RV10 colonna 2 : Addizionale comunale all'Irpef dovuta

RV10	ADDIZIONALE COMUNALE ALL'IRPEF DOVUTA	Agevolazioni	1	2

Nella **colonna 2** va indicata l'**addizionale comunale all'Irpef dovuta**, determinata applicando **all'importo riportato al rigo RV1 l'aliquota** indicata **nella colonna 2 di cui al rigo RV9** (o le aliquote previste per gli scaglioni di reddito, nel caso in cui venga barrata la colonna 1 del rigo RV9).

Deve essere verificato se il comune ha deliberato delle soglie d'esenzione dal versamento dell'imposta:

- se l'importo **del rigo RV1** è **minore o uguale** all'importo indicato come soglia di esenzione nella tabella presente sul sito www.agenziaentrate.gov.it, l'addizionale comunale per il 2015 non è dovuta e la colonna 2 di questo rigo non va compilata;
- se l'importo **del rigo RV1** è **maggiore** rispetto all'importo indicato come soglia di esenzione, l'addizionale comunale è dovuta e l'aliquota indicata nel rigo RV9 (ovvero le aliquote previste per scaglioni di reddito) va applicata sull'intero importo del rigo RV1.

RV10 colonna 1: Agevolazioni

Tale casella deve essere barrata se il contribuente è in possesso dei requisiti soggettivi previsti per l'esenzione dal versamento dell'addizionale comunale.

Per verificare se il contribuente è in possesso di tali requisiti, deve essere consultato il sito internet del Ministero delle Finanze:

www.finanze.gov.it/export/finanze/per_conoscere_il_fisco/fiscalita_locale/addirpef/index.htm.

Se invece le agevolazioni sono riferite a condizioni soggettive non desumibili dai dati presenti nella dichiarazione (ad esempio l'importo ISEE ovvero una particolare composizione del nucleo familiare), per attestare il possesso di tali requisiti deve essere compilata la casella di colonna 1 indicando:

- il **codice "1"**, se l'addizionale comunale non è dovuta perché il reddito risulta inferiore o uguale alla soglia di esenzione prevista in presenza della particolare condizione soggettiva del contribuente; in tale situazione la colonna 2 del rigo RV10 non deve essere compilata;
- il **codice "2"**, nel caso di esenzione totale, in presenza della particolare condizione soggettiva del contribuente non collegata al reddito; in tale situazione, la colonna 2 del rigo RV10 non deve essere compilata;
- il **codice "3"**, nel caso di agevolazioni diverse da quelle individuate con i codici "1" e "2".

RV11 : Addizionale comunale all'Irpef trattenuta o versata

ADDIZIONALE COMUNALE ALL'IRPEF TRATTENUTA O VERSATA					
RV11	RC e RL	¹ _____ ,00	730/2015 ² _____ ,00	F24 ³ _____ ,00	
		altre trattenute ⁴ _____ ,00	(di cui sospesa ⁵ _____ ,00)	⁶ _____ ,00	

Nella **colonna 1** va indicato l'ammontare dell'addizionale comunale trattenuta o da trattenere da parte del sostituto d'imposta, desumibile dalla sezione III del quadro RC, effettuando la seguente operazione:

RC10 col. 3 + RC 10 col.4 + RL24 col.4

Nella **colonna 2** va indicato l'importo dell'addizionale comunale trattenuta a titolo di acconto per l'anno d'imposta 2015 in sede di assistenza fiscale, nel caso in cui sia stato presentato il modello 730/2015; tale importo è quello riportato nel punto 26 della C.U. 2016.



Se **nell'anno 2015** è stato presentato il modello **730 "senza sostituto"**, l'acconto da riportare in questa colonna è indicato al rigo 97 (coniuge rigo 117) del prospetto di liquidazione del modello 730-3/2015.

Nella **colonna 3** va indicato l'importo dell'addizionale comunale **versata a titolo di acconto per l'anno d'imposta 2015 con il modello F24**, qualora sia stato presentato il modello Unico 2015.

Nella **colonna 4** va indicato l'**ammontare** dell'addizionale comunale **trattenuta**, diversa da quelle indicate nelle precedenti colonne.

Nella **colonna 5** va indicata l'**addizionale comunale sospesa** e non versata, per effetto delle disposizioni emanate a seguito di **eventi eccezionali**, già compresa negli importi indicati dalla colonna 1 alla colonna 4 di questo rigo.

Con riferimento alla colonna 1, va indicato l'importo corrisponde a quello dei punti 33 e 34 della C.U. 2016.

Nella **colonna 6** va riportata **la somma** degli importi indicati nelle colonne 1, 2, 3 e 4 di questo rigo.

RV12 : Eccedenza di addizionale comunale all'Irpef risultante dalla precedente dichiarazione

RV12	ECCEDENZA DI ADDIZIONALE COMUNALE ALL'IRPEF RISULTANTE DALLA PRECEDENTE DICHIARAZIONE (RX3 col. 4 Mod. UNICO 2015)	Cod. Comune	di cui credito da Quadro I 730/2015	3
		1	2	,00

Nella **colonna 1** va riportato **il codice del comune** relativo al domicilio fiscale al **1 gennaio 2014**.

Nella **colonna 2** va riportato **il credito per l'addizionale comunale** indicato nel rigo 193 col. 4 (213 col. 4 per il coniuge) del modello 730-3/2015, qualora si sia chiesto di utilizzare il credito per il pagamento dell'Imu tramite il modello F24, ma tale credito non sia stato utilizzato in tutto o in parte.

Il contribuente dovrà indicare nel **rigo RV13** l'eventuale **credito utilizzato in compensazione con il modello F24**.

Se lo scorso anno è stato presentato il **modello 730/2015 per Dipendenti senza sostituto d'imposta**, nella **colonna 2 di questo rigo RV12** va riportato anche l'importo indicato nella col. 5 del rigo 193 del prospetto di liquidazione Mod. 730-3/2015 (col. 5 del rigo 213 per il coniuge), se il credito non è stato utilizzato in tutto o in parte in compensazione con il Mod. F24. L'importo indicato nella colonna 2 deve essere sommato agli altri importi da indicare nella colonna 3 di questo rigo.

Nella **colonna 3** va riportato:

- l'importo **di colonna 4** del rigo RX3 del modello Unico 2015, relativo all'eccedenza d'imposta per la quale non è stato chiesto il rimborso nella precedente dichiarazione;
- l'importo del punto 84 della C.U. 2016 (punto 284 per il coniuge), relativo al credito risultante dal modello 730-3 non rimborsato dal sostituto, totalmente o parzialmente.

In questa colonna deve essere compreso anche l'importo eventualmente indicato nella colonna 2.

RV13: Eccedenza di addizionale comunale all'Irpef risultante dalla precedente dichiarazione compensata nel modello F24

RV13	ECCEDENZA DI ADDIZIONALE COMUNALE ALL'IRPEF RISULTANTE DALLA PRECEDENTE DICHIARAZIONE COMPENSATA NEL MOD. F24	,00

Va riportata **al rigo RV13** la parte dell'eccedenza dell'imposta risultante dalla precedente dichiarazione, indicata nel rigo RV12, che è stata utilizzata in compensazione tramite modello F24.

RV14 : Rigo RV14 Addizionale comunale all'Irpef da trattenere o da rimborsare risultante dal Mod. 730/2016 o Unico 2016

RV14	730/2016			
	Trattenuto dal sostituto	Credito compensato con Mod F24	Rimborsato	Rimborsato da UNICO 2016
Addizionale comunale Irpef da trattenere o da rimborsare risultante da 730/2016 o UNICO 2016	1	2	3	4
	,00	,00	,00	,00

Il rigo **RV14** deve essere compilato solo se con la presentazione del modello Unico si vuole correggere o integrare un modello 730/2016 o Unico 2016 precedentemente presentato. In particolare, nel rigo RV14:

- nella **colonna 1** va riportato quanto indicato nella colonna 7 del rigo 93 del modello 730-3/2016 (prospetto di liquidazione), ossia l'importo dell'addizionale comunale trattenuta dal sostituto;
- nella **colonna 2** va indicato l'importo utilizzato in compensazione per il pagamento dell'Imu o di altre imposte, se nel mod. 730-3/2016 (prospetto di liquidazione) risulta compilata la colonna 4 del rigo 93 (col. 4 del rigo 113 per il coniuge). In tal caso va riportato l'ammontare del credito utilizzato in compensazione con il modello F24;
- nella **colonna 3** va riportato quanto indicato nella colonna 5 del rigo 93 del modello 730-3/2016, ossia l'importo dell'addizionale comunale rimborsata;
- nella **colonna 4** deve essere indicato l'importo del credito già esposto nella colonna 3 del rigo RX3 del modello Unico 2016 nel caso in cui il rimborso sia già stato erogato. Nel caso di rimborso parziale va indicato l'ammontare rimborsato.

RV15 : Addizionale comunale all'Irpef a debito

RV15 ADDIZIONALE COMUNALE ALL'IRPEF A DEBITO	,00

Per determinare l'imposta a debito o a credito, va effettuata la seguente operazione:

$$\text{RV10 col. 2} - \text{RV11 col. 6} - \text{RV12 col. 3} + \text{RV13} - \text{RV14 col. 1} + \text{RV14 col. 2} + \text{RV14 col. 3} + \text{RV14 col. 4}$$

Se il risultato di tale operazione è **positivo**, va riportato l'importo così ottenuto nel rigo RV15; l'importo in questione può essere versato, compensato o rateizzato dal contribuente con le modalità ordinarie e non è dovuto se di ammontare inferiore a 12 euro.

RV16 : Addizionale comunale all'Irpef a credito

RV16 ADDIZIONALE COMUNALE ALL'IRPEF A CREDITO	,00

$$\text{RV10 col. 2} - \text{RV11 col. 6} - \text{RV12 col. 3} + \text{RV13} - \text{RV14 col. 1} + \text{RV14 col. 2} + \text{RV14 col. 3} + \text{RV14 col. 4}$$

Se il risultato di tale operazione è **negativo**, va riportato l'importo ottenuto in valore assoluto nel rigo RV16; l'eventuale credito va indicato nel rigo RX3 colonna 1.

SEZIONE II-B – ACCONTO ADDIZIONALE COMUNALE ALL'IRPEF 2016

Sezione II-B		Agevolazioni		Imponibile		Aliquote per scaglioni		Aliquota		Acconto dovuto		Addizionale comunale 2016		Importo trattenuto o versato		Acconto da versare	
Acconto addizionale comunale all'IRPEF 2016												trattenuta dal datore di lavoro		(per dichiarazione integrativa)			
RV17	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17
			,00			,00					,00			,00			,00

Il **rigo RV17** deve essere compilato per il calcolo **dell'acconto dell'addizionale comunale all'Irpef per il 2016**.

Per determinare l'importo dell'acconto per l'addizionale comunale, devono essere effettuate le seguenti operazioni:

- 1) applicare al **reddito imponibile** relativo all'anno di imposta 2015, rigo RV17 col. 2, **l'aliquota deliberata** dal comune nel quale il contribuente ha il domicilio fiscale alla data del 1° gennaio 2016;
- 2) **calcolare il 30% dell'importo** così determinato (acconto per il 2016);
- 3) detrarre dal risultato ottenuto **l'acconto per l'addizionale comunale** 2016, trattenuto dal datore di lavoro, desumibile dal rigo RC10 col.5.

Nel dettaglio, il **rigo RV17** deve essere così compilato:

- nella **colonna 1** va barrata la casella, esclusivamente se si usufruisce dell'esenzione per il possesso dei requisiti previsti dal comune. In particolare, va indicato:
 - **codice "1"** se l'addizionale comunale non è dovuta perché il reddito risulta inferiore o uguale alla soglia di esenzione prevista in presenza della particolare condizione soggettiva del contribuente; in tale situazione, la colonna 4 non deve essere compilata;
 - **codice "2"** nel caso di esenzione totale in presenza della particolare condizione soggettiva del contribuente non collegata al reddito; in tale situazione, la colonna 4 non deve essere compilata;
 - **codice "3"** nel caso di agevolazioni diverse da quelle individuate con i codici "1" e "2".
- nella **colonna 2** va indicato **l'imponibile** relativo all'anno di imposta 2015 (**rigo RV1**). Qualora il contribuente abbia percepito redditi di lavoro autonomo e/o di impresa per i quali trovano applicazione disposizioni fiscali che assumono rilievo anche ai fini della determinazione dell'acconto dovuto per il 2016, va indicato in questa colonna l'imponibile relativo all'anno di imposta 2015 rideterminato tenendo conto di tali disposizioni.
- la **casella di colonna 3, aliquota per scaglioni**, va barrata se il Comune ha deliberato l'applicazione di diverse aliquote articolate per scaglioni di reddito, con gli stessi criteri previsti per l'Irpef.



In tali circostanze, non deve essere compilata la colonna 4.

- nella **colonna 4** va indicata l'aliquota da applicare per la determinazione dell'acconto relativa al comune in cui il contribuente ha il domicilio fiscale alla data del 1° gennaio 2016; tale aliquota è quella deliberata dai comuni per l'anno 2015;
- nella **colonna 5** va riportato il risultato della seguente operazione:

$$\text{RV 17 col. 5} = \text{RV17 col. 2} \times \text{RV17 col. 4} \times 0,3 \\ 100$$



Se è **stata barrata la colonna 3**, ovvero se il Comune ha previsto aliquote per scaglioni di reddito, in luogo della singola aliquota vanno applicate le aliquote deliberate.

La colonna 5 del rigo RV17 non deve essere compilata se il Comune ha deliberato una soglia di esenzione e il contribuente si trova nelle condizioni di poterne fruire.

- nella **colonna 6** va riportato l'acconto dell'addizionale comunale 2016 trattenuto dal sostituto indicato nel rigo RC10 col. 5.
- la **colonna 7** va compilata solo nel caso di **dichiarazione integrativa o correttiva** e va riportato:
 - l'importo versato con il modello F24 per il pagamento dell'acconto dell'addizionale comunale, nel caso di integrazione di un precedente modello Unico 2016;
 - l'importo indicato nella col. 7 del rigo 97 del mod. 730-3/2016, rilasciato dal soggetto che ha prestato l'assistenza fiscale, nel caso di integrazione di un precedente modello 730/2016;
- nella **colonna 8** va riportato il risultato della seguente operazione (se positivo, altrimenti non va compilata):

$$\text{RV 17 col. 8} = \text{RV17 col. 5} - \text{RV17 col. 6} - \text{RV17 col. 7}$$



In relazione al versamento dell'acconto per l'addizionale comunale, il contribuente:

- può **decidere di rateizzare**;
- può **effettuare un versamento inferiore** a quello dovuto, nell'ipotesi in cui pensi di presentare, per l'anno successivo, un'imposta minore rispetto a quella risultante dalla presente dichiarazione;
- non **effettua alcun versamento** se di importo non superiore ad 12,00 euro.

QUADRO CR CREDITI D'IMPOSTA

QUADRO CR									
CREDITI D'IMPOSTA									
Sezione II Prima casa e canoni non percepiti	CR7	Credito d'imposta per il riacquisto della prima casa	Residuo precedente dichiarazione		Credito anno 2015		di cui compensato nel Mod. F24		
			1	,00	2	,00	3	,00	
	CR8	Credito d'imposta per canoni non percepiti						,00	
Sezione III Credito d'imposta incremento occupazione	CR9						Residuo precedente dichiarazione	di cui compensato nel Mod. F24	
							1	,00	2
Sezione IV Credito d'imposta per immobili colpiti dal sisma in Abruzzo	CR10	Abitazione principale	Codice fiscale	N. rata	Totale credito	Rata annuale	Residuo precedente dichiarazione		
		1		2	3	,00	4	,00	5
	CR11	Altri immobili	Impresa/professione	Codice fiscale	N. rata	Rateazione	Totale credito	Rata annuale	
		1	2	3	4	5	,00	6	,00
Sezione V Credito d'imposta reintegro anticipazioni fondi pensione	CR12	Anno anticipazione	Reintegro Totale/Parziale	Somma reintegrata	Residuo precedente dichiarazione	Credito anno 2015	di cui compensato nel Mod. F24		
		1	2	3	4	,00	5	,00	6
Sezione VI Credito d'imposta per mediazioni	CR13						Credito anno 2015	di cui compensato nel Mod. F24	
							1	,00	2
Sezione VII Credito d'imposta erogazioni cultura	CR14	Spesa 2015		Residuo anno 2014	Seconda rata credito 2014	Quota credito ricevuta per trasparenza			
		1	,00	2	,00	3	,00	4	,00
Sezione VIII Credito d'imposta negoziazione e arbitrato	CR16						Credito anno 2015	di cui compensato nel Mod. F24	
							1	,00	2
Sezione IX Altri crediti d'imposta	CR17	Residuo precedente dichiarazione		Credito	di cui compensato nel Mod. F24		Credito residuo		
		1	,00	2	,00	3	,00	4	,00

CREDITO D'IMPOSTA PER REDDITI PRODOTTI ALL'ESTERO

Da quest'anno i contribuenti che hanno prodotto **redditi in un paese estero** nel quale sono state pagate imposte a titolo definitivo e che ricorrendone le condizioni **intendono fruire del credito d'imposta**, devono compilare il **quadro CE** presente nel fascicolo 3 del modello Unico PF 2016.

QUADRO CR CREDITI D'IMPOSTA		Codice Stato estero	Anno	Reddito estero	Imposta estera	Reddito complessivo	Imposta lorda
		1	2	3	4	5	6
Sezione I-A Dati relativi al credito d'imposta per redditi prodotti all'estero	CR1				,00	,00	,00
		Imposta netta		Credito utilizzato nelle precedenti dichiarazioni	di cui relativo allo Stato estero di colonna 1	Quota di imposta lorda	Imposta estera entro il limite della quota d'imposta lorda
	7		,00	8	,00	9	,00
	1	2		3	,00	4	,00
	7		,00	8	,00	9	,00
	1	2		3	,00	4	,00
	7		,00	8	,00	9	,00
	1	2		3	,00	4	,00
	7		,00	8	,00	9	,00
	1	2		3	,00	4	,00
Sezione I-B Determinazione del credito d'imposta per redditi prodotti all'estero	CR5		Anno		Totale col. 11 sez. I-A ritirate allo stesso anno	Capienza nell'imposta netta	Credito da utilizzare nella presente dichiarazione
	CR6	1		2	,00	3	,00

La **Sezione I-A e I-B** del quadro CR del modello Unico PF 2015 è **stata eliminata**: i contribuenti che intendono fruire del credito d'imposta per redditi prodotti all'estero devono compilare il **quadro CE**.

CREDITO D'IMPOSTA PER NEGOZIAZIONE ED ARBITRATO

Nel **quadro CR** del modello **Unico PF 2016** è stata inserita la nuova **sezione VIII** destinata ad accogliere il credito d'imposta per negoziazione ed arbitrato.

Sezione VIII Credito d'imposta negoziato e arbitrato	CR16	Credito anno 2015 1	di cui compensato nel Mod. F24 2

In particolare nel nuovo **rigo CR16** è dedicato all'indicazione **del credito d'imposta per compensi corrisposti nell'anno 2015 agli avvocati abilitati nei procedimenti di negoziazione assistita**, conclusa con successo, nonché **agli arbitri in caso di conclusione dell'arbitrato con lodo**.

Per poter beneficiare del credito d'imposta è necessario averne fatto richiesta **dall'11 gennaio all'11 febbraio 2016** ricevendo dal Ministero di Giustizia **entro il 30 aprile 2016 la comunicazione** attestante **l'importo del credito effettivamente spettante**, credito che può essere **utilizzato in compensazione con modello F24**, o per i soggetti non titolari di reddito d'impresa o di lavoro autonomo, essere **utilizzato in diminuzione delle imposte sui redditi in dichiarazione**.

STRUTTURA E COMPOSIZIONE DEL QUADRO

Il quadro **CR** deve essere utilizzato per calcolare e/o esporre alcuni crediti d'imposta riconosciuti al contribuente.

Il quadro **CR** si compone di otto sezioni:

- **Sezione II**, per l'indicazione del **credito d'imposta per il riacquisto della prima casa** e il **credito d'imposta per i canoni di locazione non percepiti**;
- **Sezione III**, per l'indicazione del **credito d'imposta per l'incremento dell'occupazione**;
- **Sezione IV**, per l'indicazione del **credito d'imposta per gli immobili colpiti dal sisma in Abruzzo**;
- **Sezione V**, per l'indicazione del **credito d'imposta per il reintegro anticipazione fondi pensione**;
- **Sezione VI**, per l'indicazione del **credito d'imposta per le mediazioni**;
- **Sezione VII**, per l'indicazione del **credito d'imposta per le erogazioni alla cultura**;



- **Sezione VIII**, per l'indicazione del **credito d'imposta per negoziazione ed arbitrato**;

- **Sezione IX**, dedicata all'indicazione degli **altri crediti d'imposta**.

SEZIONE II – CREDITO D'IMPOSTA PER IL RIACQUISTO DELLA PRIMA CASA E PER CANONI DI LOCAZIONE NON PERCEPITI

QUADRO CR CREDITI D'IMPOSTA		Residuo precedente dichiarazione	Credito anno 2015	di cui compensato nel Mod. F24
Sezione II Prima casa e canoni non percepiti	CR7 Credito d'imposta per il riacquisto della prima casa	1	2	3
	CR8 Credito d'imposta per canoni non percepiti			

Al rigo CR7 vanno indicati i dati per usufruire del credito d'imposta per il riacquisto della prima casa. Tale rigo va compilato dai soggetti che hanno ceduto l'abitazione acquistata con le agevolazioni prima casa e che entro un anno dalla vendita hanno riacquistato un'altra abitazione con i benefici previsti "prima casa". In particolare:

- nella **colonna 1**, deve essere riportato il credito d'imposta per il riacquisto della prima casa **che non ha trovato capienza nell'imposta risultante dalla precedente dichiarazione**, desumibile dal rigo RN47, colonna 2, del modello Unico 2015, ovvero indicato nel rigo 131 del prospetto di liquidazione (mod. 730-3) del modello 730/2015;
 - nella **colonna 2**, deve essere indicato l'ammontare del credito d'imposta maturato nel 2015;
- L'importo del credito d'imposta è pari all'ammontare dell'imposta di registro o dell'Iva, corrisposta in relazione al primo acquisto agevolato, nei limiti dell'imposta di registro o dell'Iva dovuta in relazione al secondo acquisto.
- nella **colonna 3** deve essere indicato il credito d'imposta utilizzato in compensazione nel modello F24 fino alla data di presentazione della presente dichiarazione.

Questo rigo non deve essere compilato se il credito d'imposta è stato utilizzato:

- in diminuzione dell'imposta di registro dovuta sull'atto di acquisto agevolato che lo determina;
- in diminuzione delle imposte di registro, ipotecarie e catastali, ovvero delle imposte sulle successioni e donazioni dovute sugli atti e sulle denunce presentate dopo la data di acquisizione del credito.



AGEVOLAZIONI PRIMA CASA

È prevista **una specifica agevolazione**, sotto forma di **credito d'imposta**, per i soggetti che hanno ceduto l'abitazione, a suo tempo acquistata fruendo dei benefici previsti **per la prima casa ai fini dell'imposta di registro e dell'iva**, ed entro un anno dalla vendita acquistano un'altra abitazione non

di lusso (anche se non ultimata) costituente prima casa.

I requisiti necessari per avere l'agevolazione in questione sono stabiliti dall'art. 1 della Nota II-bis Tariffa parte prima, allegata al D.P.R. n. 131/1986:

- **Tipologia di immobile:** si deve trattare di una casa di abitazione avente caratteristiche non di lusso secondo i criteri di cui al D.M. 2 agosto 1969;
- **Ubicazione dell'immobile:** l'immobile deve essere ubicato nel Comune in cui l'acquirente abbia o stabilisca la residenza entro **18 mesi dalla data di acquisto**.

Inoltre, nell'atto di acquisto l'acquirente deve dichiarare:

- di non essere **titolare esclusivo**, o **in comunione** con il coniuge, di diritti di proprietà, usufrutto, uso e abitazione su altra casa di abitazione nel territorio del comune in cui è situato l'immobile oggetto dell'acquisto agevolato;
- l'acquirente **non può essere titolare** (anche in regime di comunione legale) su tutto il territorio nazionale di diritti di proprietà, usufrutto, uso o abitazione di altro immobile per il quale si sia fruito delle agevolazioni prima casa.



La Legge di Stabilità 2016 al comma 55 ha introdotto un **nuovo requisito** al fine di godere delle “agevolazioni prima casa”: il **nuovo comma 4-bis** alla Nota II-bis), D.P.R. 131/1986 prevede che il soggetto **già proprietario della “prima casa”** può acquistare la **“nuova prima casa”** applicando **le relative agevolazioni anche se risulta ancora proprietario del primo immobile a condizione che lo stesso sia venduto entro un anno** dal nuovo acquisto. Se entro detto termine annuale la “vecchia prima casa” non viene venduta, vengono meno le condizioni che consentono l’applicazione delle agevolazioni.

Per la compilazione del modello Unico 2016, al fine di **fruire del credito d’imposta** in oggetto, è necessario che **il riacquisto della prima casa** avvenga nel periodo compreso tra il **1° gennaio 2015 e la data di presentazione della dichiarazione** e che **tale acquisto venga effettuato entro un anno dalla vendita di altro immobile** acquistato, usufruendo delle agevolazioni prima casa. I contribuenti interessati non devono essere decaduti dal beneficio prima casa.



La R.M. 66/E/2004 ha precisato che **la condizione richiesta di riacquisto** di un immobile entro un anno dalla vendita del primo non è soddisfatta nel caso in cui il contribuente **abbia stipulato un contratto preliminare** di acquisto di un immobile da adibire ad abitazione principale.

Il **credito d’imposta** spetta anche a coloro che hanno acquistato l’abitazione con **atto soggetto ad Iva prima del 22 maggio 1993** (e che quindi non hanno formalmente usufruito delle agevolazioni prima casa, in quanto, all’epoca, si applicava in ogni caso l’Iva ridotta), ma, comunque, non prima dell’entrata in vigore della Legge 168/82 e a condizione di dimostrare che, alla data di acquisto dell’abitazione poi venduta, erano in possesso dei requisiti previsti dalla normativa vigente in materia di acquisto della prima casa.

MISURA DEL CREDITO D'IMPOSTA

L’art. 7, commi 1 e 2, della L. 448/1998, dispone che, nel caso in cui l’abitazione acquisita come prima casa venga trasferita entro il quinquennio e si provveda entro un anno a un nuovo acquisto, (nel rispetto dei requisiti per godere dell’agevolazione), da destinare a propria abitazione, non si decade dai benefici prima casa, **ma si ha diritto ad un credito d’imposta pari all’ammontare dell’imposta di registro, o dell’Iva corrisposta in relazione al primo acquisto agevolato; in ogni caso, tale credito non può essere superiore all’imposta di registro o all’Iva dovuta in relazione al secondo acquisto agevolato.**

Il credito d’imposta eccedente rispetto a quanto dovuto relativamente al secondo acquisto non può dare luogo a rimborsi.



A decorrere dal **1 gennaio 2014** con il D.Lgs 23/2011 ed il D.L. 104/2013 è stata modificata la disciplina **delle imposte di registro, ipotecaria e catastale relativa alle compravendite immobiliari.**

In particolare con riferimento **all'acquisto della prima casa** le imposte dovute dal **1 gennaio 2014** sono riepilogate nella seguente tabella:

VENDITORE	IVA	REGISTRO	IPOTECARIA	CATASTALE
Privato	No	2%	€ 50	€ 50
Impresa con vendita esente IVA	No	2%	€ 50	€ 50
Impresa, con vendita soggetta ad IVA	4%	200	€ 200	€ 200

Se il venditore è **un'impresa**, la cessione è sempre esente da Iva, a eccezione di seguenti casi:

- vendite effettuate dalle **imprese costruttrici o di ripristino dei fabbricati** entro 5 anni dall'ultimazione della costruzione o dell'intervento, oppure anche dopo i 5 anni se il venditore sceglie di sottoporre la cessione a Iva (la scelta va espressa nell'atto di vendita);
- vendite di fabbricati **abitativi destinati ad alloggi sociali**, per le quali il venditore sceglie di sottoporre la cessione a Iva (anche in questo caso, la scelta va espressa nell'atto di vendita).

Per completare il quadro, bisogna aggiungere che l'imposta di registro proporzionale non può comunque essere di **importo inferiore a 1.000 euro** e che i trasferimenti assoggettati a tale imposta sono **esenti dall'imposta di bollo**, dai tributi speciali catastali e dalle tasse ipotecarie.

Oltre all'imposta di registro, alle vendite assoggettate a Iva si applicano di regola, salvo casi particolari, l'imposta di bollo di 230 euro (considerando il caso del rogito notarile) e la tassa ipotecaria di 90 euro (di cui 55 per la voltura catastale).

UTILIZZO DEL CREDITO

Il credito d'imposta può essere portato in diminuzione dell'Irpef, delle imposte di registro, delle imposte ipotecarie e catastali e dell'imposta sulle successioni e donazioni. In particolare, il credito può:

- a) **essere portato in diminuzione** dall'imposta di registro dovuta **sull'atto di riacquisto agevolato**;
- b) può essere portato in **diminuzione, per l'intero importo**, dalle imposte di registro, ipotecarie e catastali, ovvero dalle imposte sulle successioni e donazioni dovute sugli atti e sulle denunce presentati dopo la data di acquisizione del credito;
- c) può essere portato in **diminuzione dall'Irpef** dovuta già in sede di presentazione della prima dichiarazione dei redditi successiva al riacquisto;
- d) può essere utilizzato in **compensazione con il modello F24** (D. Lgs 241/1997) con le somme dovute a titolo di ritenute d'acconto, di contributi previdenziali o assistenziali o di premi per l'assicurazione contro gli infortuni sul lavoro e sulle malattie professionali.

Per fruire **del credito d'imposta**, è necessario che il contribuente manifesti tale volontà **con apposita dichiarazione** nell'atto di acquisto del nuovo immobile, specificando se intende utilizzarlo in detrazione dall'imposta di registro dovuta per lo stesso atto.

Se, per errore, **la dichiarazione è stata omessa**, è comunque **possibile integrare l'atto originario di acquisto con la stessa**. In tal caso, non è preclusa la spettanza del credito d'imposta, sempre che il contribuente sia in possesso della documentazione comprovante l'effettiva sussistenza dei requisiti. **L'atto di acquisto dell'immobile** dovrà **contenere l'espressa richiesta** del beneficio e dovrà riportare gli elementi necessari per la determinazione del credito e cioè:

- **gli estremi dell'atto di acquisto dell'immobile** sul quale era stata corrisposta l'imposta di registro o l'Iva **in misura agevolata**, nonché **l'ammontare** della stessa;
- nel caso in cui, per l'acquisto del suddetto immobile **era stata corrisposta l'Iva** ridotta in assenza della specifica agevolazione c.d. "prima casa", **deve essere resa la dichiarazione di sussistenza dei requisiti** che avrebbero dato diritto a tale agevolazione alla data dell'acquisto medesimo;
- nell'ipotesi in cui risulti corrisposta **l'Iva sull'immobile alienato**, vanno esibite le relative fatture;
- vanno indicati **gli estremi dell'atto di alienazione dell'immobile**.

Il **credito d'imposta non** compete a coloro:

- che abbiano **alienato** un immobile acquistato con l'aliquota ordinaria, **senza fruire della agevolazione c.d. "prima casa"**;
- che abbiano alienato un **immobile pervenuto per successione o donazione**;
- che nell'acquisto dell'immobile, **non usufruiscono** ovvero **decadono** dal beneficio della aliquota agevolata;
- nei cui confronti, per il precedente acquisto, non sia stata confermata, in sede di accertamento, l'agevolazione c.d. "prima casa", sulla base della normativa vigente alla data dell'atto.

MODALITÀ DI COMPILAZIONE

Il **rigo CR7** deve essere compilato dai contribuenti che hanno maturato un credito d'imposta a seguito del riacquisto della prima casa.

Tale rigo va compilato dai soggetti che hanno **ceduto l'abitazione acquistata con le agevolazioni prima casa ed entro un anno dalla vendita hanno riacquistato un'altra abitazione con i benefici previsti "prima casa"**.

MODALITÀ DI UTILIZZO DEL CREDITO D'IMPOSTA

Tenendo presente **che il credito d'imposta non può mai essere utilizzato** per **abbattere l'iva** eventualmente dovuta in relazione all'acquisto della nuova abitazione, a seconda delle modalità di utilizzo del credito, si dovrà o meno compilare il rigo CR7. In particolare:

caso 1)

MODALITÀ DI UTILIZZO	COMPILAZIONE DEL RIGO CR7
IN DIMINUZIONE DELL'IMPOSTA DI REGISTRO SULL'ATTO DI RIACQUISTO AGEVOLATO	NON DEVE ESSERE COMPILATO

**ESEMPIO**

Un contribuente ha acquistato una nuova abitazione nell'agosto **del 2015** da adibire ad abitazione principale, **con imposta di registro dovuta, pari a 300 euro.**

Per la **prima casa acquistata** 10 anni prima e rivenduta nel mese marzo del 2015 era stata corrisposta un'imposta di registro pari **a 120 euro**. Il credito d'imposta spettante ammonta a **120 euro**, che verrà utilizzato (salvo espressa rinuncia in sede di acquisto della nuova abitazione) **in diminuzione dell'imposta di registro sull'atto di riacquisto agevolato**. Il contribuente, pertanto, deve versare imposta di registro per il secondo acquisto per un importo pari a 180 euro (300 € - 120 €).

Il contribuente non deve compilare il rigo CR7 del modello Unico 2016.

Caso 2)

MODALITÀ DI UTILIZZO	COMPILAZIONE DEL RIGO CR7
PUÒ ESSERE PORTATO IN DIMINUZIONE, PER L'INTERO IMPORTO, DALLE IMPOSTE DI REGISTRO, IPOTECARIE E CATASTALI, OVVERO DALLE IMPOSTE SULLE SUCCESSIONI E DONAZIONI DOVUTE SUGLI ATTI E SULLE DENUNCE PRESENTATI DOPO LA DATA DI ACQUISIZIONE DEL CREDITO	NON DEVE ESSERE COMPILATO



Nel caso in cui **il credito venga utilizzato solo parzialmente, la parte non utilizzata non può essere riportata nella dichiarazione dei redditi.**

Caso 3)

MODALITÀ DI UTILIZZO	COMPILAZIONE DEL RIGO CR7
IN DIMINUZIONE DELL'IRPEF DOVUTA GIÀ IN SEDE DI PRESENTAZIONE DELLA PRIMA DICHIARAZIONE DEI REDDITI SUCCESSIVA AL RIAQUISTO	DEVE ESSERE COMPILATO

Il credito d'imposta, se **utilizzato in diminuzione delle imposte sui redditi**, può essere fatto valere in sede di presentazione della prima dichiarazione dei redditi successiva al riacquisto, ovvero della dichiarazione relativa al periodo d'imposta in cui è stato effettuato il riacquisto stesso.

Caso 4)

MODALITÀ DI UTILIZZO	COMPILAZIONE DEL RIGO CR7
IN COMPENSAZIONE CON IL MODELLO F ₂₄	DEVE ESSERE COMPILATO



Nel caso in cui **il credito d'imposta sia utilizzato solo in parte, la parte non compensata dovrà essere indicata nell'apposito quadro della dichiarazione dei redditi ed essere utilizzato nei successivi periodi d'imposta.**



L'Agenzia delle Entrate nella **C.M. 17/E/2015** ha fornito alcuni interessanti chiarimenti in merito **all'utilizzo del credito d'imposta** sul riacquisto della prima casa.

L'Agenzia premettendo che:

- l'importo del credito d'imposta spettante è **commisurato** all'ammontare **dell'imposta di registro o dell'Iva corrisposta in relazione al primo acquisto agevolato**;
 - **il credito d'imposta non può essere superiore all'imposta di registro** o all'Iva corrisposta in relazione al secondo acquisto,
- ricorda che il credito di imposta spettante **può essere utilizzato in diminuzione dall'imposta di registro dovuta per l'atto di acquisto che lo determina**, ovvero, può essere utilizzato nei seguenti modi:
- a) per **l'intero importo**, in diminuzione dalle imposte di registro, ipotecarie e catastali, sulle successioni e donazioni dovute sugli atti e sulle denunce presentati dopo la data di acquisizione del credito;
 - b) in **diminuzione dalle imposte sui redditi delle persone fisiche** dovute in base alla dichiarazione da presentare successivamente alla data del nuovo acquisto;
 - c) in *compensazione* delle somme dovute ai sensi del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241.

I contribuenti hanno, dunque, **la facoltà** di scegliere la modalità di utilizzo del credito di imposta loro spettante secondo le modalità sopraindicate.

Nel caso in cui il credito di imposta sia stato utilizzato **solo parzialmente per il pagamento dell'imposta di registro dovuta per l'atto in cui il credito stesso è maturato**, l'importo residuo potrà essere utilizzato dal contribuente in diminuzione dalle **imposte sui redditi** delle persone fisiche ovvero in compensazione delle somme dovute ai sensi del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241 (lettere b e c); detto importo residuo **non potrà**, invece, essere utilizzato in diminuzione delle imposte di registro, ipotecaria, catastale, e dell'imposta sulle successioni e donazioni per gli atti presentati successivamente alla data di acquisizione del credito. La previsione normativa in argomento stabilisce, infatti, *che in relazione alle imposte dovute per tali atti e denunce, il credito deve essere utilizzato per l'intero importo* (lettera a).



ESEMPIO

- **immobile acquistato il 30 dicembre 2012** di valore pari ad euro 150.000 e **rivenduto in data 10 gennaio 2015**;
- **imposta di registro** corrisposta in sede di acquisto pari ad **euro 4.500** ($150.000 * 3\%$ - aliquota 'prima casa' vigente fino al 31 dicembre 2013);
- **altro immobile acquistato il 31 marzo 2015** di valore pari ad euro 160.000;
- **imposta di registro** dovuta pari ad **euro 3.200** ($160.000 * 2\%$ - aliquota 'prima casa' vigente dal 1° gennaio 2014).

Da tale importo deve essere scomputato, ai sensi della nota all'articolo 10, della Tariffa, Parte I, allegata al TUR, **l'imposta di registro, pari ad euro 1.800, versata in sede di registrazione del contratto preliminare** in relazione agli acconti prezzo (acconti pari ad euro $60.000 * 3\%$ - Nota all'articolo 10 della Tariffa parte prima allegata al TUR = 1.800).

- **imposta di registro** dovuta per la registrazione del contratto definitivo pari ad **euro 1.400**;
- **credito d'imposta spettante** (minore importo tra euro 4.500 ed euro 3.200) **euro 3.200**;
- **credito di imposta utilizzato in diminuzione dall'imposta di registro** dovuta sull'atto di acquisto agevolato che lo determina **euro 1.400**

La parte residua del credito, **pari ad euro 1.800** può essere utilizzata:

- in **diminuzione dalle imposte** sui redditi delle persone fisiche dovute in base alla dichiarazione da presentare successivamente alla data di acquisto del nuovo immobile;
- in **compensazione delle somme dovute**, ai sensi del D.Lgs 241/1997.

Tale importo non può, invece, essere utilizzato in diminuzione dalle imposte di registro, ipotecarie e catastali, sulle successioni e donazioni dovute sugli atti e sulle denunce presentati dopo la data di acquisizione del credito.



ESEMPIO DI COMPILAZIONE

Crediti d'imposta per riacquisto della prima casa

Un contribuente nel corso dell'anno 2013 ha acquistato un immobile da adibire ad abitazione principale, per il quale ha goduto dei benefici previsti per l'acquisto della prima casa, pagando un'imposta di registro pari a 3.500 euro.

Nell'anno 2015, nel mese di marzo, vende tale immobile e successivamente ne acquista uno nuovo, con le caratteristiche per fruire delle agevolazioni prima casa.

Per tale nuovo atto paga un'imposta di registro pari a 5.000 euro.

Il contribuente può beneficiare di un credito d'imposta pari a 3.500 euro, che decide, in modo espresso nell'atto del secondo acquisto, di **non utilizzare in diminuzione dell'imposta di registro dovuta, ma** di compensare mediante modello F24 (per un'importo pari a 1.000 euro) e di portarlo in diminuzione dell'Irpef per la parte non utilizzata. Si ipotizzi che il contribuente presenti un'imposta lorda pari a 2.000 euro.

QUADRO CR – CREDITI D’IMPOSTA

Sezione II – Credito d’imposta per il riacquisto della prima casa e per canoni di locazione non percepiti

Il contribuente compilerà così il quadro CR:

QUADRO CR CREDITI D’IMPOSTA Sezione II Prima casa e canoni non percepiti			
CR7	Credito d’imposta per il riacquisto della prima casa	Residuo precedente dichiarazione 1 0,00	Credito anno 2015 2 3.500,00
			di cui compensato nel Mod. F24 3 1.000,00
CR8	Credito d’imposta per canoni non percepiti		0,00

Nella **colonna 2** va indicato l’ammontare del credito maturato nel corso dell’anno 2015.

Nella **colonna 3** va indicata la parte del credito di colonna 2 che è stata utilizzata in compensazione nel modello F24.

Il contribuente compilerà così il quadro RN del modello Unico 2016:

RN5	IMPOSTA LORDA	2.000,00

RN24	Crediti d’imposta che generano residui	1 2.500,00	2 0,00	3 0,00	4 0,00	5 0,00

Nel rigo RN24 va indicato il risultato della seguente operazione:
 $RN24 = CR7 \text{ col. 1} + CR7 \text{ col. 2} - CR7 \text{ col. 3} - LM40 \text{ col. 1} = 2.500 \text{ euro}$

Start up UPF 2014 RN19	1	0,00	Start up UPF 2015 RN20	2	0,00	Start up UPF 2016 RN21	3	0,00
Spese sanitarie RN23	6	0,00	Casa RN24, col. 1	11	500,00	Occup. RN24, col. 2	12	0,00
Fondi Pensione RN24, col. 3	13	0,00	Mediazioni RN24, col. 4	14	0,00	Sisma Abruzzo RN28	21	0,00
Cultura RN30, col. 1	26	0,00	Deduz. start up UPF 2014	31	0,00	Deduz. start up UPF 2015	32	0,00
Deduz. start up UPF 2016	33	0,00	Restituzione somme RP33	36	0,00			

In colonna 11 va indicato l’ammontare della detrazione che non ha trovato capienza nell’imposta lorda.

RIGO CR8: CREDITO D’IMPOSTA PER CANONI DI LOCAZIONE NON PERCEPITI

Al **Rigo CR8** va indicato il credito d’imposta spettante per le imposte versate sui canoni di locazione ad uso abitativo scaduti non percepiti.



CREDITO D’IMPOSTA PER CANONI NON PERCEPITI

Ai sensi dell’art. 26 del Tuir, i **canoni di locazione immobiliare** concorrono alla formazione del reddito imponibile del locatore **indipendentemente dalla loro percezione**.

Tuttavia, lo stesso art. 26 del Tuir dispone che per le **imposte versate sui canoni scaduti e non percepiti**, come da accertamento avvenuto nell’ambito del procedimento giurisdizionale **di convalida di sfratto per morosità**, è riconosciuto un credito d’imposta di pari ammontare.

Tale agevolazione si applica esclusivamente alle locazioni ad uso abitativo (immobili appartenenti alla categoria catastale A, con esclusione della categoria A10).

Pertanto, per i locatori di immobili ad uso abitativo che:

- **non hanno incassato i canoni di locazione risultanti dal contratto;**
- **sono in possesso di una sentenza di sfratto per morosità** (emessa entro il termine di presentazione della dichiarazione), possono non assoggettare a tassazione l'importo relativo ai canoni non percepiti nel corso del periodo d'imposta.

Al contribuente **spetta un credito d'imposta**, relativamente agli importi dei canoni non riscossi, **ma comunque assoggettati a tassazione** (in quanto non si era in possesso della sentenza di sfratto).

DETERMINAZIONE DEL CREDITO D'IMPOSTA

Per determinare il credito d'imposta da indicare nel **rigo CR8**, è necessario **calcolare le imposte pagate in più**, relativamente **ai canoni non percepiti, riliquidando la dichiarazione dei redditi di ciascuno degli anni per i quali, in base all'accertamento avvenuto nell'ambito del procedimento giurisdizionale** di convalida di sfratto per morosità del conduttore, sono state pagate maggiori imposte per effetto di tali canoni di locazione non riscossi.

Nell'effettuare le operazioni di riliquidazione, si deve tenere conto:

- **della rendita catastale degli immobili;**
- **di eventuali rettifiche ed accertamenti operati dagli uffici.**

Per calcolare la nuova imposta il contribuente dovrà:

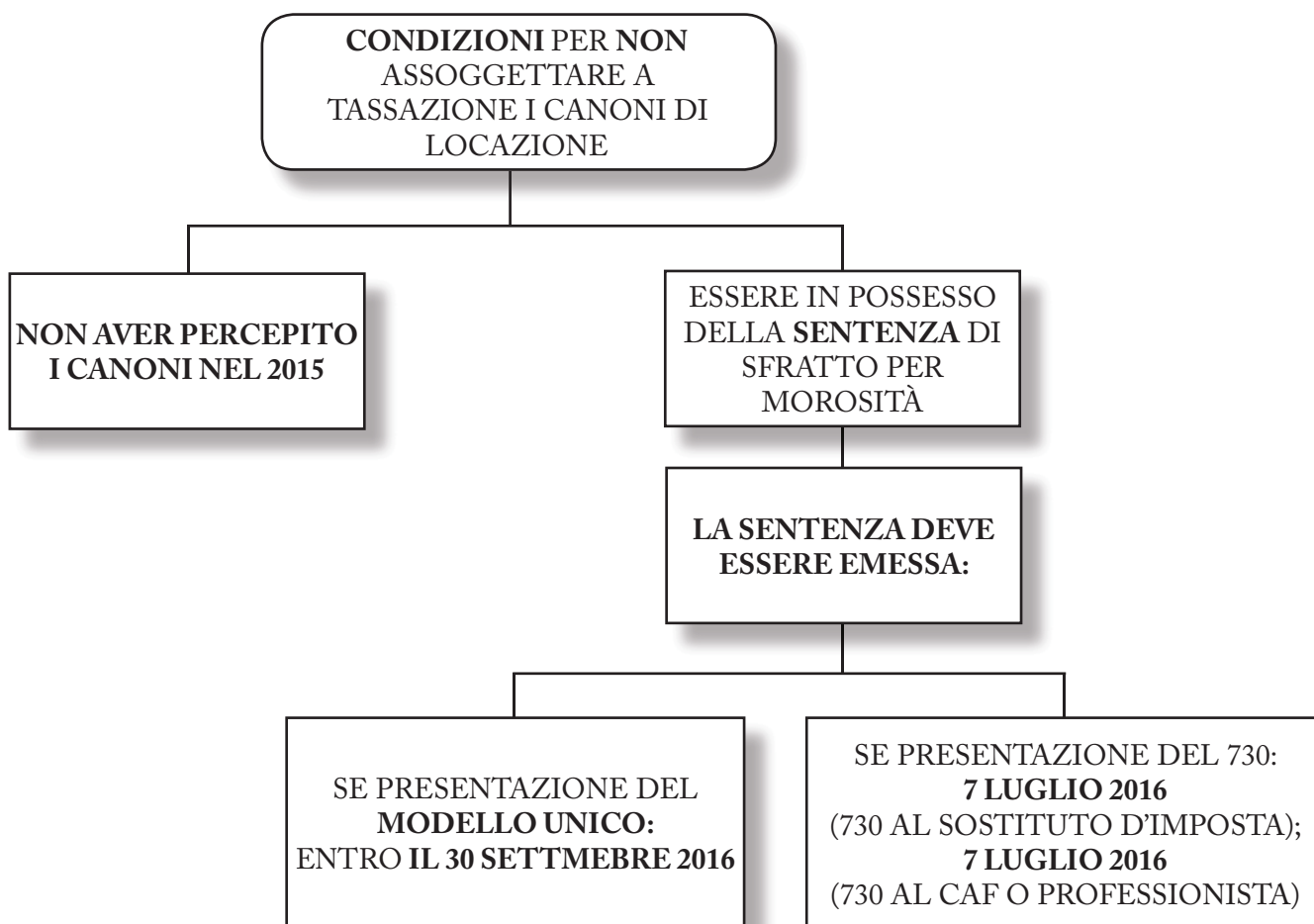
- a) **sottrarre da reddito complessivo i canoni non percepiti;**
- b) **aggiungere il valore della rendita catastale;**
- c) **ottenere così un nuovo reddito imponibile;**
- d) **calcolare la tassazione sulla base delle aliquote vigenti nel periodo d'imposta interessato al calcolo.**

Ulteriore condizione per fruire del credito d'imposta, è la verifica che alla **determinazione del reddito complessivo, abbia concorso il canone d'affitto e non la rendita catastale** (nei casi in cui debba essere assoggettata a tassazione la rendita catastale rivalutata se superiore al canone d'affitto ridotto della percentuale forfetaria); in queste circostanze il non aver percepito il canone di locazione non determina il diritto a fruire del credito d'imposta.



L'eventuale successiva riscossione, totale o parziale, dei canoni per i quali si è usufruito del credito d'imposta come sopra determinato, comporterà l'obbligo di dichiarare, tra i redditi soggetti a tassazione separata (salvo opzione per la tassazione ordinaria), **il maggior reddito imponibile rideterminato.**

Il credito d'imposta in questione può essere indicato nella **prima dichiarazione dei redditi utile, successiva** alla conclusione del procedimento giurisdizionale di convalida dello sfratto, e comunque non **oltre il termine ordinario di prescrizione decennale**; pertanto, si può effettuare detto calcolo con riferimento alle dichiarazioni presentate negli anni precedenti, ma non oltre quelle relative ai redditi 2006, sempre che per ciascuna delle annualità risulti accertata la morosità del conduttore nell'ambito del procedimento di convalida dello sfratto conclusosi nel 2015.



CANONI DI LOCAZIONE NON RISCOSSI PER IMMOBILI NON ABITATIVI

La **C.M. 11/E/2014** ha fornito un'importante delucidazione in merito alla possibilità di godere del credito d'imposta per canoni non percepiti per immobili non abitativi.

In base alla **regola generale** di cui all'art. 26 del Tuir, secondo cui i redditi fondiari sono imputati al possessore indipendentemente dalla loro percezione, anche per il reddito da locazione **non è richiesta**, ai fini della imponibilità del canone, la **materiale percezione di un provento**.

Pertanto, ove il reddito fondiario sia costituito dal **canone di locazione**, non **rileva il canone effettivamente percepito dal locatore**, bensì l'ammontare di **esso contrattualmente previsto per il periodo di imposta di riferimento**.

La rilevanza del canone pattuito, anziché della rendita catastale, opera fin quando risulta in vita il contratto di locazione. Solo a seguito della cessazione della locazione, per scadenza del termine ovvero per il verificarsi di una causa di risoluzione del contratto, il reddito è determinato sulla base della rendita catastale.

Per **le sole locazioni di immobili ad uso abitativo**, l'art. 26 del Tuir ha stabilito che i relativi canoni, se non percepiti, **non concorrono alla formazione del reddito** complessivo del locatore dal momento della conclusione del procedimento giurisdizionale di convalida di sfratto per **morosità del conduttore**. Conseguentemente, detti canoni non

devono essere riportati nella relativa dichiarazione dei redditi se, entro il termine di presentazione della stessa, si è concluso il procedimento di convalida di sfratto per morosità e, nel caso in cui il giudice confermi la morosità del locatario anche per i periodi precedenti il provvedimento giurisdizionale, **al locatore è riconosciuto un credito d'imposta** di ammontare pari alle imposte versate sui canoni venuti a scadenza e non percepiti.

Per le **locazioni di immobili non abitativi** il legislatore **tributario non ha previsto una disposizione analoga**. Ne consegue che:

- il **relativo canone**, ancorché non percepito, **va comunque dichiarato**, nella misura in cui risulta dal contratto di locazione, fino a quando non intervenga una causa di risoluzione del contratto medesimo;
- le **imposte assolte sui canoni dichiarati e non riscossi non potranno essere recuperate**.

La stessa Corte Costituzionale, conclude l'Agenzia, con la sentenza n. 362 del 2000, ha ritenuto non fondata la questione di legittimità costituzionale dell'articolo 23 (ora articolo 26) del Tuir in quanto il sistema di tassazione che presiede alle locazioni non abitative **non risulta gravoso e irragionevole** dal momento che il locatore può utilizzare tutti gli strumenti previsti per provocare la risoluzione del contratto di locazione e far "riespandere" la regola generale di attribuzione del reddito fondiario basata sulla rendita catastale.

MODALITÀ DI COMPILAZIONE DEL RIGO CR8

QUADRO CR CREDITI D'IMPOSTA		Residuo precedente dichiarazione	Credito anno 2015	di cui compensato nel Mod. F24
Sezione II Prima casa e canoni non percepiti	CR7 Credito d'imposta per il riacquisto della prima casa	1	2	3
	CR8 Credito d'imposta per canoni non percepiti			

Va indicato **il credito d'imposta spettante** per le imposte versate sui canoni di locazione di immobili ad uso abitativo scaduti e non percepiti, come deve risultare dal procedimento giurisprudenziale di convalida di sfratto per morosità.

SEZIONE III – CREDITO D'IMPOSTA INCREMENTO OCCUPAZIONE

Sezione III Credito d'imposta incremento occupazione	CR9	Residuo precedente dichiarazione	di cui compensato nel Mod. F24
		1	2

La **sezione III del quadro CR** deve essere utilizzata per indicare l'importo residuo del credito d'imposta istituito dall'articolo 1, commi da 539 a 547, della L. 244/2007, per i **datori di lavoro** che, **nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2008 e il 31 dicembre 2008**, hanno **incrementato** il numero di lavoratori dipendenti (ad esempio colf e badanti) con contratto di lavoro a tempo indeterminato, nelle aree svantaggiate delle regioni Calabria, Campania, Puglia, Sicilia, Basilicata, Sardegna, Abruzzo e Molise.

Il contributo può essere utilizzato in compensazione con il Mod. F24, ovvero in diminuzione dall'Irpef. In particolare, **nel rigo CR9** deve essere indicato:

QUADRO CR – CREDITI D'IMPOSTA

Sezione IV – Credito d'imposta per immobili colpiti dal sisma in Abruzzo

- nella **colonna 1** (Residuo precedente dichiarazione), il credito d'imposta residuo per l'incremento dell'occupazione, indicato nel rigo **RN47, colonna 3**, del Mod. Unico 2015, ovvero **nel rigo 132** del prospetto di liquidazione 730-3 del Mod. 730/2015;
- nella **colonna 3** (Credito compensato nel Mod. F24), il credito d'imposta utilizzato in compensazione nel Mod. F24. fino alla data di presentazione di questa dichiarazione.

Nel caso in cui sia stato erroneamente utilizzato in compensazione un importo del credito maggiore di quello spettante e si sia provveduto, a seguito di ravvedimento, al versamento del maggior importo utilizzato, in colonna 2 deve essere riportato l'ammontare del credito d'imposta utilizzato in compensazione al netto del credito d'imposta riversato, senza tener conto di interessi e sanzioni.



ESEMPIO DI COMPILAZIONE

Se un contribuente aveva beneficiato nell'anno 2008 del credito d'imposta, ma tale credito non aveva trovato capienza nell'imposta relativa alle precedenti dichiarazioni (ad esempio per 320 euro), tale importo doveva essere indicato nel rigo RN47 col. 3 del modello Unico 2015 e va riportato, quindi, nel rigo CR9 del modello Unico 2016.

Modello Unico 2015

Residui detrazioni, crediti d'imposta e deduzioni	RN23	¹	,00	RN24, col.1	²	,00	RN24, col.2	³	,00	RN24, col.3	⁴	320,00	
	RN47	RN24, col.4	⁵	,00	RN28	⁶	,00	RN20, col.2	⁷	,00	RN21, col.2	⁸	,00
	RP26, cod.5	⁹	,00	RN30	¹⁰	,00							

Modello Unico 2016

Sezione III Credito d'imposta incremento occupazione	CR9	Residuo precedente dichiarazione	¹	320,00	di cui compensato nel Mod. F24	²	,00

SEZIONE IV – CREDITO D'IMPOSTA PER IMMOBILI COLPITI DAL SISMA IN ABRUZZO

Sezione IV Credito d'imposta per immobili colpiti dal sisma in Abruzzo	CR10	Abitazione principale		Codice fiscale	N. rata	Totale credito		Rata annuale		Residuo precedente dichiarazione	
		1			2	3		4		5	
							,00		,00		,00
	CR11	Altri immobili		Impresa/ professione	Codice fiscale	N. rata	Rateazione	Totale credito		Rata annuale	
1		2			3	4	5		6		
									,00		,00

ASPETTI GENERALI

La **sezione IV del quadro CR, righe CR10 e CR11**, è riservata ai soggetti colpiti dal sisma del **6 aprile 2009 in Abruzzo** ai quali è stato riconosciuto (art. 3 D.L. 39/2009), previa presentazione di apposita domanda presentata al Comune del luogo dove è situato l'immobile, un credito d'imposta per:

- le spese sostenute relative agli interventi **di riparazione o ricostruzione** degli immobili danneggiati o distrutti **adibiti ad abitazione principale**;
- **l'acquisto di una nuova abitazione principale equivalente a quella distrutta**.

Lo stesso art. 3, alla lettera e) del D.L. 39/2009, prevede anche la concessione di contributi con le modalità del credito d'imposta, per la **costruzione e la riparazione di:**

- **immobili ad uso abitativo, diversi** da quelli adibiti ad abitazione principale;
- **immobili ad uso non abitativo**, distrutti o danneggiati dall'evento sismico.

Nella **domanda di concessione del contributo**, da presentare presso il comune dove è situata l'unità immobiliare, va dichiarata **l'ubicazione e le caratteristiche dell'unità immobiliare da ricostruire e i riferimenti catastali** e deve essere specificata la modalità di erogazione del contributo scelta, quale:

- contributo mediante credito d'imposta;
- contributo diretto;
- contributo mediante finanziamento agevolato.

Se la modalità **prescelta è quella del credito d'imposta**, questo compete a condizione che **le spese siano sostenute mediante bonifico bancario o postale e documentate tramite fattura**.

La **misura** del contributo è differente, a seconda **della tipologia dell'immobile** oggetto dell'agevolazione fiscale:

- per **l'unità immobiliare adibita ad abitazione principale**, viene riconosciuto un credito d'imposta pari al **100%** (utilizzabile in **20 quote di pari importo**) **della spesa sostenuta per riparazione, ricostruzione e acquisto di immobile equivalente a quello andato distrutto**;
- per **immobili diversi** da quelli adibiti ad abitazione principale e per gli **immobili ad uso non abitativo danneggiati**, viene riconosciuto un contributo pari **all'80% delle spese sostenute** per la riparazione di detti immobili, **fino ad un massimo di 80.000 euro, da ripartire, a scelta del contribuente, in 5 o 10 quote costanti**.

MODALITÀ DI COMPILAZIONE

In particolare, dovranno essere compilati:

- il **rigo CR10**, nel caso in cui il credito riconosciuto si riferisca all'abitazione principale;
- il **rigo CR11**, nel caso in cui, invece, il credito riconosciuto riguardi un immobile diverso dall'abitazione principale.

CR10: ABITAZIONE PRINCIPALE

- nella **colonna 1**, va indicato il **codice fiscale** del soggetto che ha presentato, anche per conto del chiarante, l'apposito domanda per l'accesso al contributo, secondo quanto previsto dall'art. 2 delle ordinanze del Presidente del Consiglio dei Ministri n. 3779 del 6 giugno 2009 e n. 3790 del 9 luglio 2009.



- La colonna non va compilata se la domanda è stata presentata dal dichiarante;
- va indicato il codice fiscale del condominio per gli interventi su parti comuni di edifici residenziali;
- va indicato il codice fiscale della cooperativa, per gli interventi su unità immobiliari appartenenti a cooperative edilizie a proprietà indivisa.

- nella **colonna 2**, va indicata il **numero della rata** che il contribuente utilizza nell'anno 2015;
- nella **colonna 3**, va riportato **l'importo del credito d'imposta** riconosciuto in relazione agli interventi di riparazione o ricostruzione dell'abitazione principale danneggiata o distrutta, o l'importo per l'acquisto di una nuova abitazione equivalente all'abitazione principale distrutta.
- nella **colonna 4**, va indicata **la quota del credito d'imposta** fruibile nell'anno 2015.

Tale importo si ottiene:

$$\text{CR10 col. 4} = \frac{\text{CR10 col. 3}}{20}$$

L’importo deve essere riportato nel rigo RN28.

L’eventuale quota parte del credito d’imposta spettante per l’anno d’imposta che non ha trovato capienza nell’imposta, non andrà perso ma può essere riportato negli anni successivi, tramite compilazione di colonna 21 del rigo RN47.



Nel caso in cui il credito sia stato riconosciuto per la ricostruzione sia dell’abitazione principale, sia delle parti comuni dell’immobile, devono essere compilati due distinti righi, utilizzando un quadro aggiuntivo e numerando progressivamente la casella “Mod. N.” posta in alto a destra del Modello.

- nella **colonna 5**, va riportato il credito d’imposta riconosciuto per l’abitazione principale che non ha trovato capienza nell’imposta che risulta dalla precedente dichiarazione, indicata nel rigo RN47, col. 6 del modello Unico 2015, o indicato nel rigo 133 del prospetto di liquidazione (mod. 730-3) del mod. 730/2015; se il credito d’imposta è stato riconosciuto per la ricostruzione sia dell’abitazione principale, sia delle parti comuni dell’immobile, il credito residuo derivante dalla precedente dichiarazione va riportato esclusivamente nel primo modulo compilato. Il credito d’imposta va utilizzato in diminuzione dell’Irpef e va ripartito in 20 quote annuali costanti.

CR11: ALTRI IMMOBILI

- La casella di **colonna 1** deve essere barrata se l’immobile per il quale è stato riconosciuto il credito è adibito all’esercizio d’impresa o della professione.
- nella **colonna 2**, va indicato il **codice fiscale** del soggetto che ha presentato, anche per conto del dichiarante, l’apposita domanda per l’accesso al contributo.



- La colonna non va compilata se la domanda è stata presentata dal dichiarante;
- va indicato il codice fiscale del condominio, per gli interventi su parti comuni di edifici residenziali;
- va indicato il codice fiscale della cooperativa, per gli interventi su unità immobiliari appartenenti a cooperative edilizie a proprietà indivisa.

- nella **colonna 3**, va indicato il **numero della rata** che il contribuente utilizza per l’anno 2015;
- nella **colonna 4**, va indicato il **numero di rate** (5 o 10) in cui si è scelto di ripartire il credito d’imposta;
- nella **colonna 5**, va indicato l’importo **del credito d’imposta riconosciuto** in relazione agli interventi di riparazione o ricostruzione dell’immobile diverso dall’abitazione principale danneggiato o distrutto;
- nella **colonna 6**, indicare la **quota del credito d’imposta fruibile nell’anno 2015**.

Tale importo, va riportato nel rigo RN27, entro i limiti dell’imposta netta; si ottiene dividendo l’importo indicato nella colonna 5 per il numero delle quote indicato nella colonna 4.

SEZIONE V – CREDITO D'IMPOSTA REINTEGRO ANTICIPAZIONE FONDI PENSIONE

Sezione V	Anno anticipazione	Reintegro Totale/Parziale	Somma reintegrata	Residuo precedente dichiarazione	Credito anno 2015	di cui compensato nel Mod. F24
Credito d'imposta reintegro anticipazioni fondi pensione	1	2	3	4	5	6
CR12				,00	,00	,00

ASPETTI GENERALI

I contribuenti che aderiscono alle forme pensionistiche complementari possono richiedere, per determinate esigenze (ad esempio **spese sanitarie a seguito di gravissime situazioni e acquisto della prima casa**), un'anticipazione delle somme relative alla posizione individuale maturata. Sulle somme **anticipate è applicata una ritenuta a titolo d'imposta**.



APPROFONDIMENTO

Ai **sensi dell'art. 11. del D.Lgs 252/2005**, gli aderenti alle forme pensionistiche complementari possono richiedere un'anticipazione della posizione individuale maturata:

- a) in qualsiasi momento, per **un importo non superiore al 75% della posizione maturata, per spese sanitarie a seguito di gravissime situazioni relative a sé, al coniuge e ai figli, per terapie e interventi straordinari** riconosciuti dalle competenti strutture pubbliche.
Sull'importo erogato, al netto dei redditi già assoggettati ad imposta, è applicata **una ritenuta a titolo d'imposta con l'aliquota del 15%**, ridotta di una quota pari a 0,30 punti percentuali per ogni anno eccedente il quindicesimo anno di partecipazione a forme pensionistiche complementari, con un limite massimo di riduzione di 6 punti percentuali;
- b) **decorsi otto anni di iscrizione**, per un importo non superiore al 75% della posizione maturata, per **l'acquisto della prima casa di abitazione** per sé o per i figli, documentato con atto notarile, o per la realizzazione degli interventi di cui **alle lettere a), b), c), e d) dell'art. 3, comma 1**, del D.P.R. 380/20013, relativamente alla prima casa di abitazione (si tratta di interventi di manutenzione ordinaria, straordinaria, restauro e risanamento conservativo, ristrutturazione edilizia).
Sull'importo erogato, al netto dei redditi già assoggettati ad imposta, si applica **una ritenuta a titolo di imposta del 23%**;
- c) **decorsi otto anni di iscrizione**, per un importo non superiore **al 30% della posizione maturata**, per **ulteriori esigenze degli aderenti**. Sull'importo erogato, al netto dei redditi già assoggettati ad imposta, si applica una **ritenuta a titolo di imposta del 23%**.

In tutte le situazioni, le ritenute sono applicate dalla forma pensionistica che eroga le anticipazioni.

Le anticipazioni **possono essere reintegrate**, a scelta dell'aderente, in qualsiasi momento mediante contribuzioni **anche annuali eccedenti il limite di deducibilità di 5.164,57 euro**. Tale versamento contributivo, ha lo scopo di ricostituire la posizione individuale esistente all'atto dell'anticipazione.

La reintegrazione può avvenire in unica soluzione o mediante contribuzioni periodiche.

Sulle **somme eccedenti il predetto limite**, corrispondenti alle anticipazioni reintegrate, è **riconosciuto un credito d'imposta pari all'imposta pagata al momento della fruizione dell'anticipazione, proporzionalmente riferibile all'importo reintegrato**.

L'aderente **deve rendere un'espressa dichiarazione al fondo**, con la quale dispone se e per quale somma,

la contribuzione debba intendersi come reintegro. Tale comunicazione deve essere resa entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi relativa all’anno in cui è effettuato il reintegro. Il credito d’imposta spetta solo con riferimento **alle somme qualificate** come reintegro nel senso sopra descritto.



Può costituire reintegro, **solo l’ammontare delle contribuzioni che eccede il limite di 5.164,57 euro.**

MODALITÀ DI COMPILAZIONE

- **colonna 1:** va indicato l’anno in cui è stata percepita l’anticipazione delle somme relative alla posizione contributiva individuale maturata.
- **colonna 2:** va indicato uno dei seguenti codici, relativi alla misura del reintegro:
 - **codice 1**, se l’anticipazione è stata reintegrata totalmente;
 - **codice 2**, se l’anticipazione è stata reintegrata solo in parte
- **colonna 3:** va indicato l’importo che è stato versato nel 2015 per reintegrare l’anticipazione percepita;
- **colonna 4:** va indicato il credito d’imposta che non ha trovato capienza nell’imposta che risulta dalla precedente dichiarazione, risultante nel rigo 134 del prospetto di liquidazione (modello 730-3) del modello 730/2015, o quello indicato nel rigo RN47, col. 4, del quadro RN del modello Unico 2015;
- **colonna 5:** va indicato l’importo del credito d’imposta spettante con riferimento alla somma reintegrata;
- **colonna 6:** va indicato il credito d’imposta utilizzato in compensazione nel modello F24, fino alla data di presentazione della dichiarazione.

SEZIONE VI – CREDITO D’IMPOSTA PER MEDIAZIONI

Sezione VI Credito d’imposta per mediazioni	CR13	Credito anno 2015 1	di cui compensato nel Mod. F24 2

ASPETTI GENERALI

Per **le parti che si sono avvalse della mediazione** (attività svolta da un terzo imparziale per la risoluzione di una controversia civile o commerciale), è riconosciuto **un credito d’imposta**, commisurato all’indennità corrisposta ai soggetti abilitati a svolgere il procedimento di mediazione (D.Lgs. 28/2010).

In **caso di successo della mediazione**, detto credito è riconosciuto entro il limite **di 500 euro**; in caso **di insuccesso il credito è ridotto della metà (250 euro)**.

Ai fini della fruizione del credito d’imposta viene prevista **una specifica procedura** che vede coinvolto il Ministero della Giustizia. In particolare:

- l’importo del credito d’imposta spettante deve risultare da **una comunicazione trasmessa all’interessato dal Ministero** della giustizia entro il 30 maggio di ciascun anno;
- Il **credito d’imposta deve essere indicato**, a pena di decadenza, nella dichiarazione dei redditi ed è **utilizzabile a partire dalla data di ricevimento della predetta comunicazione**;

- se la comunicazione è pervenuta in data successiva alla presentazione della dichiarazione dei redditi, **il credito d'imposta può essere indicato nella dichiarazione relativa all'anno in cui è stata ricevuta la comunicazione;**
- il credito d'imposta **può essere utilizzato in compensazione** mediante il modello F24, oppure da parte dei contribuenti non titolari di redditi d'impresa o di lavoro autonomo, in diminuzione delle imposte sui redditi;
- il credito d'imposta **non dà luogo a rimborso** e non concorre **alla formazione del reddito ai fini delle imposte sui redditi;**



I titolari di reddito d'impresa o di lavoro autonomo possono utilizzare questo credito d'imposta solo in compensazione mediante modello F24: la sezione VI del quadro CR non deve essere compilata. Il credito d'imposta dovrà essere esposto nell'apposita sezione del quadro RU della dichiarazione relativa all'anno in cui è stata ricevuta la comunicazione.

MODALITÀ DI COMPILAZIONE

- **colonna 1:** va riportato l'importo del credito d'imposta risultante dalla comunicazione ricevuta dal Ministero della giustizia entro il 30 maggio 2016 relativa alle mediazioni concluse nell'anno 2015;
- a **colonna 2:** va indicato il credito d'imposta utilizzato in compensazione nel modello F24, fino alla data di presentazione della dichiarazione.

SEZIONE VII - CREDITO D'IMPOSTA PER LE EROGAZIONI LIBERALI A SOSTEGNO DELLA CULTURA

Sezione VII Credito d'imposta erogazioni cultura	CR14				
		Spesa 2015	Residuo anno 2014	Seconda rata credito 2014	Quota credito ricevuta per trasparenza
		1	2	3	4
		,00	,00	,00	,00



La **Legge di Stabilità 2016** modificando l'art. 1, comma 1, DL n. 83/2014, ha stabilito che il credito d'imposta a favore dei soggetti (persone fisiche, società, ecc.) che effettuano erogazioni liberali in denaro a sostegno della cultura (**c.d. "Art - Bonus"**) spetta:

- a **regime** (in luogo del triennio 2014 - 2016);
- nella **misura del 65%** delle erogazioni effettuate (in precedenza **65%** per le erogazioni effettuate nei 2 periodi d'imposta successivi a quello in corso al 31.12.2013 e **50%** per le erogazioni effettuate nel periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2015).

ASPETTI GENERALI

Il Decreto “Cult-Turismo”, **D.L. 83/2014** ha introdotto, tra le altre agevolazioni, anche un **credito d'imposta spettante ai soggetti che effettuano erogazioni liberali a sostegno della cultura, detto “art-bonus”**.

Tale credito d'imposta è riconosciuto per le **erogazioni liberali in danaro** effettuate:

- a **sostegno di interventi di manutenzione, protezione e restauro di beni culturali pubblici**, anche nel caso siano destinate ai soggetti concessionari o affidatari dei beni oggetto di tali interventi;
- a **sostegno degli istituti e dei luoghi della cultura di appartenenza pubblica** (musei, biblioteche, archivi, aree e parchi archeologici e complessi monumentali), delle fondazioni lirico sinfoniche e dei teatri di tradizione;
- per la **realizzazione di nuove strutture, il restauro e il potenziamento di quelle esistenti** di enti o istituzioni pubbliche che, senza scopo di lucro, svolgono esclusivamente attività nello spettacolo.

La **C.M. 24/E/2014** ha fornito interessanti chiarimenti in merito alle modalità applicative del credito d'imposta.

Soggetti beneficiari

La misura agevolativa è riconosciuta a **tutti i soggetti** (persone fisiche, professionisti, imprenditori società enti commerciali e non commerciali), indipendentemente dalla **natura e dalla forma giuridica**, che effettuano le erogazioni liberali a sostegno della cultura previste dalla norma in commento.

Misura del credito d'imposta



Il **credito d'imposta** spetta nella **misura** del 65% delle erogazioni liberali in danaro effettuate in ciascun periodo d'imposta.

Il credito d'imposta spetta entro specifici **limiti** quali:

- **15% del reddito imponibile** se l'erogazione è effettuata dalle **persone fisiche ed dagli enti che non svolgono attività commerciale**.



Tra le persone fisiche rientrano i soggetti individuati dall'art. 2 del Tuir, cioè, le persone fisiche **residenti e non residenti nel territorio dello Stato**, a condizione che **non svolgano attività d'impresa** (dipendenti, pensionati, titolari di reddito di lavoro autonomo, titolari di redditi di fabbricati...).

Il credito di imposta viene riconosciuto nel limite prevista del 15% del reddito imponibile anche **agli enti che non svolgono attività d'impresa** (enti non commerciali, residenti e non residenti, che non svolgono alcuna attività commerciale e società semplici). Nel caso di **società semplici**, il credito di imposta spetta ai **singoli soci** nella stessa proporzione prevista nell'articolo 5 del Tuir ai fini della imputazione del reddito.

- **5 per mille dei ricavi ai titolari di reddito d'impresa.**

Ai fini dell'individuazione dei titolari di reddito di impresa, cui il credito d'imposta spetta nel limite del 5 per mille dei ricavi, si deve fare riferimento alla definizione fornita dall'art. 55 del Tuir:

“sono redditi di impresa quelli che derivano dall'esercizio di imprese commerciali” sia in forma individuale che collettiva.

Ai fini della quantificazione del limite del **5 per mille dei ricavi** annui, si fa riferimento ai ricavi di cui all'art. 85 e all'art 57 del Tuir.



Rientrano, quindi, in tale categoria sia **le persone fisiche che svolgono attività commerciale** (imprenditori individuali) sia **le società e gli enti che svolgono attività commerciale** (società commerciali, enti commerciali ed enti non commerciali che esercitano, anche marginalmente, attività commerciale).

Gli imprenditori individuali e gli enti non commerciali che esercitano **anche attività commerciale** usufruiscono del credito di imposta con le modalità ed i limiti previsti per i titolari di reddito di impresa (5 per mille dei ricavi) se **effettuano le erogazioni liberali nell'ambito dell'attività commerciale**; tali soggetti applicano invece il regime agevolativo in esame con le modalità ed i limiti previsti per le persone fisiche e gli enti che non esercitano attività commerciale (15% del reddito imponibile) **se effettuano erogazioni liberali nell'ambito della loro attività personale o istituzionale**.

Il credito di imposta spetta, nel limite del 5 per mille dei ricavi, anche alle **stabili** organizzazioni nel territorio dello Stato di **imprese non residenti**.

Utilizzo del credito d'imposta

Il credito di imposta è ripartito in **tre quote annuali** di pari importo.

In merito alle **modalità di utilizzo** la C.M.24/E/2014 ha precisato che:

- le **persone fisiche e gli enti non commerciali** che non svolgono attività commerciale non potendo utilizzare tale credito in compensazione ai sensi dell'art. 17 del D.Lgs 241/1997 possono fruire del credito d'imposta nella dichiarazione dei redditi. In particolare, tali soggetti iniziano a fruire della **prima quota annuale del credito di imposta** (nella **misura di un terzo dell'importo maturato**) nella dichiarazione dei redditi relativa all'anno in **cui è stata effettuata l'erogazione liberale**, ai fini del versamento delle imposte sui redditi. La quota annuale non utilizzata può essere riportata in avanti nelle dichiarazioni dei periodi di imposta successivi senza alcun limite temporale.
- i **soggetti titolari di reddito di impresa**, utilizzano il credito di imposta, a **scomputo dei versamenti** dovuti e da effettuarsi mediante il modello di pagamento **F24**, nei **limiti di un terzo della quota maturata**, a partire dal **1° giorno del periodo di imposta successivo** a quello di effettuazione delle erogazioni liberali. La quota corrispondente ad un terzo del credito di imposta maturato costituisce, per ciascuno dei tre periodi di imposta di utilizzo in compensazione, il **limite massimo di fruibilità del credito** e, in caso di mancato utilizzo in tutto o in parte di tale importo nei predetti limiti, **l'ammontare residuo** potrà essere utilizzato nel corso dei periodi di imposta successivi, secondo le modalità proprie del credito. Per i soggetti con periodo di imposta non coincidente con l'anno solare, il riferimento alla *"ripartizione in tre quote annuali di pari importo"*, deve intendersi in concreto riferito ai tre periodi di imposta di utilizzo del credito.

Relativamente ai **limiti di utilizzo del credito di imposta** in esame:

- il credito non è soggetto ai limiti previsti dall'art. 1, comma 53 della L. 244/2007 e **può essere utilizzato per importi superiori ad euro 250.000**;
- al credito **non si applica** neanche il **limite generale di compensabilità di crediti** di imposta e contributi di cui all'art. 34 della L. 388/2000, pari a **700.000 euro a decorrere dal 1° gennaio 2014**;
- al credito in esame, non si applica neanche la limitazione di cui all'art. 31 del D.L. 78/2010, che prevede un divieto di compensazione F24 dei crediti relativi alle imposte erariali in **presenza di debiti iscritti a ruolo**, per imposte erariali ed accessori, di ammontare superiore a 1.500 euro.

Rilevanza del credito d’imposta
L’Art-Bonus:

- non concorre alla formazione **della base imponibile ai fini delle imposte sui redditi**, comprese le relative addizionali regionale e comunali, né alla determinazione del valore della produzione netta ai fini dell’Irap
- non rileva ai fini della **determinazione della quota di interessi passivi** deducibile dal reddito di impresa ai sensi dell’articolo 61 del Tuir;
- non rileva ai fini della determinazione della quota di spese e altri componenti negativi diversi dagli interessi passivi, deducibile dal reddito di impresa ai sensi dell’articolo 109, comma 5, del Tuir;
- va indicato nel **quadro RU** del modello Unico.

Adempimenti

Per quanto concerne le modalità di effettuazione delle liberalità in denaro, viene precisato, come già indicato nella **R.M. 133/E/2007**, che l’erogazione può essere effettuata avvalendosi esclusivamente di uno dei seguenti sistemi di pagamento:

- banca;
- ufficio postale;
- carte di debito, di credito e prepagate, assegni bancari e circolari.

I soggetti beneficiari delle erogazioni liberali devono comunicare al Ministero dei beni e delle attività culturali e del turismo, **mensilmente, l’ammontare delle erogazioni ricevute** nel mese di riferimento, provvedendo, inoltre, a dare **pubblica comunicazione di tale ammontare**, nonché della destinazione e dell’utilizzo delle erogazioni stesse, tramite un’apposita pagina dedicata nei propri siti web istituzionali, nonché in un apposito portale, gestito dallo stesso Ministero.

MODALITÀ DI COMPILAZIONE

Sezione VII Credito d’imposta erogazioni cultura	CR14				
		Spesa 2015	Residuo anno 2014	Seconda rata credito 2014	Quota credito ricevuta per trasparenza
		1	2	3	4
		,00	,00	,00	,00

- a **colonna 1 (Spesa 2015)** va indicato l’ammontare delle **erogazioni liberali in denaro effettuate nel corso del 2015**:
 - a sostegno di interventi di manutenzione, protezione e restauro di beni culturali pubblici;
 - a sostegno degli istituti e dei luoghi della cultura di appartenenza pubblica, delle fondazioni lirico sinfoniche e dei teatri di tradizione;
 - per la realizzazione di nuove strutture, il restauro e il potenziamento di quelle esistenti, di enti o istituzioni pubbliche che, senza scopo di lucro, svolgono esclusivamente attività nello spettacolo.
- a **colonna 2 (Residuo anno 2014)** va indicato il credito d’imposta residuo indicato nel rigo RN30, col. 2, del Mod. UNICO PF 2015 o quello riportato nel rigo 130 del prospetto di liquidazione (Mod. 730-3) del Mod. 730/2015.
- a **colonna 3 (Seconda rata credito 2014)** va riportato l’importo indicato nel rigo RN30, col. 1, del Mod. UNICO PF 2015 o quello risultante dalla somma degli ammontari riportati nei righe 55 e 130 del prospetto di liquidazione (Mod. 730-3) del Mod. 730/2015.
- a **colonna 4 (Quota credito ricevuta per trasparenza)** va indicato l’importo che viene attribuito nell’anno d’imposta al contribuente in qualità di socio di società semplice. Detto importo dovrà essere compreso nella colonna 2 del rigo RN30 (totale credito) nella misura di un terzo.

Per le predette erogazioni liberali è riconosciuto un credito d'imposta nella misura del **65%**.

Il credito d'imposta spetta nei limiti del **15% del reddito imponibile** ed è utilizzabile in tre quote annuali di pari importo. La parte della quota annuale non utilizzata è fruibile negli anni successivi ed è riportata in avanti nelle dichiarazioni dei redditi.

In caso di erogazioni effettuate nell'esercizio dell'attività di impresa deve invece essere compilato il quadro RU presente nel terzo fascicolo, secondo le relative istruzioni.



Le altre erogazioni liberali previste a sostegno della cultura da indicare nel **quadro RP sezione I** nei **righi da RP8 – RP14** contraddistinte dai codici:

“26” – erogazioni liberali in denaro a favore delle attività culturali ed artistiche;

“27” – erogazioni liberali a favore degli enti dello spettacolo;

“28” – erogazioni liberali in denaro a favore di fondazioni operanti nel settore musicale,

sono detraibili solo se non sono ricomprese nel credito d'imposta previsto per le erogazioni liberali a sostegno della cultura, **“art-bonus”** indicato nel rigo CR14.



SEZIONE VIII- CREDITO D'IMPOSTA PER NEGOZIAZIONE E ARBITRATO

Sezione VIII
Credito d'imposta
negoziato e arbitrato

CR16

Credito anno 2015

di cui compensato nel Mod. F24

1 _____,00

2 _____,00

ASPETTI GENERALI

L'art. 21-bis, D.L. 83/2015, ha previsto **un credito d'imposta** in favore dei soggetti che hanno corrisposto **nell'anno 2015** un **compenso** agli avvocati abilitati ad assisterli nel **procedimento di negoziazione assistita** conclusi con successo, nonché **agli arbitri in caso di conclusione dell'arbitrato con lodo**.

Il **D.M. del 23 dicembre 2015**, pubblicato nella G.U. dell'8 gennaio 2016 stabilisce **le modalità e la documentazione da esibire** a corredo della richiesta di credito di imposta da parte del richiedente, nonché i controlli sull'autenticità della stessa.

SOGGETTI BENEFICIARI

Ai sensi dell'art. 2 del D.M. 23 dicembre 2015 i soggetti “richiedenti” il credito d'imposta sono:

- la **parte che ha corrisposto, nell'anno 2015, il compenso all'avvocato** che lo ha assistito nel corso di uno o più **procedimenti di negoziazione assistita conclusi con successo**;
- la **parte che ha corrisposto, nell'anno 2015, il compenso agli arbitri** nel **procedimento di arbitrato sempre che si sia concluso con lodo**.

RICHIESTA DI ATTRIBUZIONE DEL CREDITO D'IMPOSTA

La **richiesta di attribuzione del credito di imposta** deve essere proposta compilando l'apposito modulo (FORM), disponibile dal giorno **10 gennaio 2016** in un'area dedicata del sito internet del Ministero della giustizia (“www.giustizia.it”).

Alla richiesta deve essere allegata:

- **copia dell'accordo di negoziazione assistita e prova della trasmissione** dello stesso al Consiglio dell'Ordine degli ovvero **copia del lodo arbitrale** che **ha concluso il procedimento** nonchè copia per immagine dell'originale o della copia autentica del provvedimento giudiziale di trasmissione del fascicolo;
- **copia della fattura rilasciata dall'avvocato o dall'arbitro;**
- **copia della quietanza, del bonifico, dell'assegno o di altro documento attestante l'effettiva corresponsione del compenso nell'anno 2015;**
- **copia del documento di identità del richiedente.**



In caso di definizione con successo di **più negoziazioni assistite**, ovvero di **più arbitrati conclusi con lodo**, per i quali è stato corrisposto un compenso all'avvocato o agli arbitri, **è necessario compilare un numero di richieste corrispondente al numero di procedure.**

La trasmissione deve essere effettuata non prima **dell'11 gennaio 2016 e, a pena di decadenza, entro l'11 febbraio 2016.**

MISURA DEL CREDITO D'IMPOSTA

Il **credito di imposta**, riconosciuto in caso di successo della negoziazione, ovvero di conclusione dell'arbitrato con lodo, è commisurato, secondo criteri di proporzionalità, al compenso corrisposto all'avvocato o all'arbitro **fino alla concorrenza di 250 euro** ed è determinato, secondo i medesimi criteri, in misura corrispondente alle risorse stanziare, nel limite di spesa di 5 milioni di euro.

MODALITÀ DI COMUNICAZIONE DELL'ESITO DELLA RICHIESTA

Il Ministero della giustizia entro **il 30 aprile 2016**, comunica al **richiedente l'importo del credito di imposta effettivamente spettante** in relazione a ciascuno dei procedimenti.

MODALITÀ DI FRUIZIONE DEL CREDITO D'IMPOSTA

Il credito d'imposta **deve essere indicato nella dichiarazione dei redditi per l'anno 2015** ed è:

- **utilizzabile in compensazione mediante il modello F24** il quale deve essere presentato esclusivamente tramite i servizi telematici offerti dall'Agenzia delle entrate, pena il rifiuto dell'operazione di versamento, a **decorrere dalla data di ricevimento della comunicazione ai beneficiari dell'importo spettante**, effettuata dal Ministero della giustizia;
- in alternativa, **le persone fisiche non titolari di redditi di impresa o di lavoro autonomo possono utilizzare il credito spettante in diminuzione delle imposte** dovute in base alla dichiarazione dei redditi.



L'ammontare del credito d'imposta utilizzato in compensazione tramite modello F24 **non deve eccedere l'importo comunicato dal Ministero della giustizia**, pena lo scarto dell'operazione di versamento.

Ai fini del controllo il Ministero della giustizia trasmette all'Agenzia delle entrate, con modalità telematiche, l'elenco dei soggetti beneficiari e l'importo del credito spettante a ciascuno di essi, nonché le eventuali variazioni e revoche.

Il credito l'imposta:

- **non dà luogo a rimborso;**
- **non concorre alla formazione del reddito** ai fini delle imposte sui redditi, né del valore della produzione netta ai fini dell'Irap;
- **non rileva ai fini del rapporto** di cui agli articoli 61 e 109, comma 5, del Tuir.

CONTROLLI E CAUSE DI REVOCA

Ai fini del **controllo**, nonché allo scopo di agevolare la raccolta dei dati i Consigli degli Ordini forensi trasmettono al Ministero della giustizia, con cadenza trimestrale, **un elenco degli accordi di negoziazione loro comunicati**, classificandoli con le modalità indicate con provvedimento del capo del Dipartimento per gli affari di giustizia e del capo del Dipartimento dell'organizzazione giudiziaria.

Il credito di imposta è **revocato**:

- nel caso **venga accertata l'insussistenza dei requisiti soggettivi ed oggettivi;**
- nel caso in cui **la documentazione presentata** contenga elementi **non veritieri o sia incompleta rispetto a quella richiesta.**

Sono fatte salve le eventuali conseguenze di legge civile, penale ed amministrativa e, in ogni caso, si provvede al recupero del beneficio indebitamente fruito.

PROCEDURE DI RECUPERO DEL CREDITO D'IMPOSTA ILLEGITTIMAMENTE FRUITO

Qualora, a seguito dei controlli effettuati dal Ministero della giustizia, **si accerti l'indebita fruizione, anche parziale**, del credito d'imposta per il mancato rispetto delle condizioni richieste ovvero a causa della non eleggibilità delle spese sulla base delle quali è stato determinato il beneficio, il Ministero, provvede al recupero del relativo importo, maggiorato di interessi e sanzioni secondo legge.

Ai fini dei controlli l'Agenzia delle entrate trasmette al Ministero della giustizia, entro il mese di marzo 2017, con modalità telematiche, **l'elenco dei soggetti che hanno utilizzato il credito d'imposta attraverso le dichiarazioni dei redditi e i modelli F24 ricevuti nell'anno 2016**, con i relativi importi.

L'Agenzia delle entrate comunica telematicamente al Ministero della giustizia l'eventuale indebita fruizione, totale o parziale, del credito d'imposta di cui all'art. 1, accertata nell'ambito dell'ordinaria attività di controllo.

MODALITÀ DI COMPILAZIONE

Sezione VIII Credito d'imposta negoziato e arbitrato	CR16	Credito anno 2015 1	di cui compensato nel Mod. F24 2
		1	2

- A **colonna 1 (Credito anno 2015)** va riportato **l'importo del credito d'imposta risultante dalla comunicazione del Ministero della giustizia**, ricevuta entro il 30 aprile 2016.
- A **colonna 2 (di cui compensato in F24)** va indicato il credito d'imposta utilizzato in compensazione nel modello F24 fino alla data di presentazione della dichiarazione.

SEZIONE IX – ALTRI CREDITI D’IMPOSTA

Sezione IX Altri crediti d’imposta	CR17	Residuo precedente dichiarazione	Credito	di cui compensato nel Mod. F24	Credito residuo
		1	2	3	4
		,00	,00	,00	,00

La **sezione IX** del quadro CR è riservata all’esposizione dei dati relativi per fruire del credito d’imposta derivante **dall’applicazione dell’euroritenuta**.

CR15: ALTRI CREDITI D’IMPOSTA

Credito d’imposta derivante dall’applicazione dell’euroritenuta:

Al contribuente potrebbe spettare il credito d’imposta previsto al fine di eliminare la doppia imposizione che potrebbe derivare dall’applicazione dell’euroritenuta, di cui all’art. 11 della Direttiva 2003/48/CE, in materia di tassazione dei redditi da risparmio, sotto forma di pagamenti di interessi, nonché dall’applicazione degli accordi che stabiliscono misure equivalenti a quelle della predetta Direttiva, stipulati dalla Comunità europea con alcuni Stati terzi.

Tale ritenuta alla fonte (euroritenuta) è operata, in via generale, sui pagamenti effettuati in Austria, Belgio e Lussemburgo (o da Svizzera, Principato di

Monaco, San Marino, Liechtenstein e Andorra), sulla base dei predetti accordi:

- a favore di soggetti residenti in Italia;
- aventi ad oggetto interessi, così come individuati dall’art. 2 del D.Lgs. 84/2005, Qualora il reddito estero assoggettato alla suddetta euroritenuta concorra a formare il reddito complessivo nella presente dichiarazione, il contribuente può beneficiare del credito d’imposta, determinato ai sensi dell’articolo 165 del Tuir, eliminando così la doppia imposizione.

Se l’ammontare del credito d’imposta risulta inferiore all’importo della ritenuta subita all’estero, il contribuente può utilizzare la differenza in compensazione con il modello F24 (art. 17 del D.Lgs 241/1997), ovvero potrà richiederlo a rimborso, presentando apposita istanza.

In particolare:

- nella **colonna 1**, va indicato il **credito d’imposta residuo derivante dalla precedente dichiarazione** (colonna 4 rigo CR15 del quadro CR del modello Unico 2015);
- nella **colonna 2**, va indicato il credito maturato nel 2015, ridotto di quanto eventualmente già usufruito come credito d’imposta ai sensi dell’articolo 165 del Tuir, così come determinato nel quadro CE. Nel caso in cui non trovi applicazione l’art. 165 del Tuir (ad es. se il reddito prodotto all’estero non ha concorso a formare il reddito complessivo in Italia), in tale colonna deve essere indicato l’intero importo dell’euroritenuta subita;
- nella **colonna 3**, va riportato l’importo del credito utilizzato in compensazione con il Mod. F24;
- nella **colonna 4**, va indicato l’importo del credito residuo così determinato:

$$\text{CR17 col. 4} = \text{CR17 col. 1} + \text{CR17 col. 2} - \text{CR17 col. 3}$$

Tale importo può essere utilizzato in compensazione delle somme a debito tramite delega di pagamento modello F24, ovvero chiesto a rimborso presentando apposita istanza.



PERIODO D'IMPOSTA 2015

CODICE FISCALE

REDDITI

QUADRO RX – Compensazioni – Rimborsi

QUADRO RX COMPENSAZIONI RIMBORSI		Importo a credito risultante dalla presente dichiarazione	Eccedenza di versamento a saldo	Credito di cui si chiede il rimborso	Credito da utilizzare in compensazione e/o in detrazione
RX1	IRPEF	1	2	3	4
RX2	Addizionale regionale IRPEF				
RX3	Addizionale comunale IRPEF				
RX4	Cedolare secca (RB)				
RX6	Contributo di solidarietà (CS)				
RX11	Imposta sostitutiva redditi di capitale (RM)				
RX12	Acconto su redditi a tassazione separata (RM)				
RX13	Imposta sostitutiva riallineamento valori fiscali (RM)				
RX14	Addizionale bonus e stock option (RM)				
RX15	Imposta sostitutiva redditi partecipazione imprese estere (RM)				
RX16	Imposta pignoramento presso terzi (RM)				
RX17	Imposta noleggio occasionale imbarcazioni (RM)				
RX18	Imposte sostitutive plusvalenze finanziarie (RT)				
RX19	IVIE (RW)				
RX20	IVAFE (RW)				
RX31	Imposta sostitutiva nuovi minimi/contribuenti forfetari (LM47)				
RX33	Imposta sostitutiva deduzioni extra contabili (RQ)				
RX34	Imposta sostitutiva plusvalenze beni/azienda (RQ)				
RX35	Imposta sostitutiva conferimenti SI/Q/SI/NQ (RQ)				
RX36	Tassa etica (RQ)				
RX37	Imposta sostitutiva (RQ sez. XXIII-A e B)				
RX38	Imposta sostitutiva affrancamento (RQ sez. XXIII-C)				
Sezione II Crediti ed eccedenze risultanti dalla precedente dichiarazione					
	Codice tributo	Eccedenza o credito precedente	Importo compensato nel Mod. F24	Importo di cui si chiede il rimborso	Importo residuo da compensare
RX51	IVA	2	3	4	5
RX52	Contributi previdenziali				
RX53	Imposta sostitutiva di cui al quadro RT				
RX54	Altre imposte	1			
RX55	Altre imposte				
RX56	Altre imposte				
RX57	Altre imposte				
Sezione III Determinazione dell'IVA da versare o del credito d'imposta					
RX61	IVA da versare				
RX62	IVA a credito (da ripartire tra i righe RX64 e RX65)				
RX63	Eccedenza di versamento (da ripartire tra i righe RX64 e RX65)				
Importo di cui si richiede il rimborso					1
di cui da liquidare mediante procedura semplificata					2
Causale del rimborso	3	Contribuenti ammessi all'erogazione prioritaria del rimborso			4
Imposta relativa alle operazioni di cui all'art. 17-ter					5
Contribuenti Subappaltatori					6
Esonero garanzia					7
Attestazione condizioni patrimoniali e versamento contributi					
RX64	Il sottoscritto dichiara, ai sensi dell'articolo 47 del decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445, che sussistono le seguenti condizioni previste dall'articolo 38-bis, terzo comma, lettere a) e c):				
☐	a) il patrimonio netto non è diminuito, rispetto alle risultanze contabili dell'ultimo periodo d'imposta, di oltre il 40 per cento; la consistenza degli immobili non si è ridotta, rispetto alle risultanze contabili dell'ultimo periodo d'imposta, di oltre il 40 per cento per cessioni non effettuate nella normale gestione dell'attività esercitata; l'attività stessa non è cessata né si è ridotta per effetto di cessioni di aziende o rami di aziende compresi nelle suddette risultanze contabili;				
☐	c) sono stati eseguiti i versamenti dei contributi previdenziali e assicurativi.				
Il sottoscritto dichiara di essere consapevole delle responsabilità anche penali derivanti dal rilascio di dichiarazioni mendaci, previste dall'art. 76 del decreto del Presidente della Repubblica 28 Dicembre 2000, n. 445.					FIRMA
RX65	Importo da riportare in detrazione o in compensazione				

STRUTTURA E COMPOSIZIONE DEL QUADRO

Il **quadro RX** è composto da tre sezioni:

- **Sezione I:** nella quale devono essere indicati i crediti e le eccedenze di versamento risultanti dalla presente dichiarazione;
- **Sezione II:** nella quale devono essere indicati i crediti e le eccedenze risultanti dalla precedente dichiarazione che non trovano collocazione nei quadri della presente dichiarazione;
- **Sezione III:** relativa alla determinazione dell'Iva da versare o del credito d'imposta.

SEZIONE I – CREDITI ED ECCEDENZE RISULTANTI DALLA PRESENTE DICHIARAZIONE

QUADRO RX COMPENSAZIONI RIMBORSI		Importo a credito risultante dalla presente dichiarazione	Eccedenza di versamento a saldo	Credito di cui si chiede il rimborso	Credito da utilizzare in compensazione e/o in detrazione
Sezione I Crediti ed eccedenze risultanti dalla presente dichiarazione	RX1 IRPEF	1 ,00	2 ,00	3 ,00	4 ,00
	RX2 Addizionale regionale IRPEF	,00	,00	,00	,00
	RX3 Addizionale comunale IRPEF	,00	,00	,00	,00
	RX4 Cedolare secca (RB)	,00	,00	,00	,00
	RX6 Contributo di solidarietà (CS)	,00	,00	,00	,00
	RX11 Imposta sostitutiva redditi di capitale (RM)		,00	,00	,00
	RX12 Acconto su redditi a tassazione separata (RM)		,00	,00	,00
	RX13 Imposta sostitutiva riallineamento valori fiscali (RM)		,00	,00	,00
	RX14 Addizionale bonus e stock option(RM)		,00	,00	,00
	RX15 Imposta sostitutiva redditi partecipazione imprese estere (RM)	,00	,00	,00	,00
	RX16 Imposta pignoramento presso terzi (RM)	,00	,00	,00	,00
	RX17 Imposta noleggio occasionale imbarcazioni (RM)		,00	,00	,00
	RX18 Imposte sostitutive plusvalenze finanziarie (RT)	,00	,00	,00	,00
	RX19 IVIE (RW)	,00	,00	,00	,00
	RX20 IVAFE (RW)	,00	,00	,00	,00
	RX31 Imposta sostitutiva nuovi minimi/contribuenti forfetari (LM47)	,00	,00	,00	,00
	RX33 Imposta sostitutiva deduzioni extra contabili (RQ)		,00	,00	,00
	RX34 Imposta sostitutiva plusvalenze beni/azienda (RQ)		,00	,00	,00
	RX35 Imposta sostitutiva conferimenti SIQ/SIINQ (RQ)		,00	,00	,00
	RX36 Tassa etica (RQ)	,00	,00	,00	,00
	RX37 Imposta sostitutiva (RQ sez. XXIII-A e B)		,00	,00	,00
	RX38 Imposta sostitutiva affrancamento (RQ sez. XXIII-C)		,00	,00	,00

Nella **sezione I** devono essere indicati:

- i crediti d'imposta risultanti dalla presente dichiarazione;
- le eccedenze di versamento a saldo;
- il relativo utilizzo.

Colonna 1: Importo a credito risultante dalla presente dichiarazione

Nella **colonna 1** della sezione I del quadro RX, devono essere indicati i crediti risultanti nei vari quadri della dichiarazione Unico 2016.

In particolare:

- **rigo RX1 (Irpef):** va indicato l'importo a credito di cui al rigo **RN46**, al netto dell'importo utilizzato per il pagamento dell'imposta sostitutiva sui maggiori valori derivanti da conferimenti a **CAF (rigo RQ4)**;
- **rigo RX2 (Addizionale regionale Irpef):** va indicato l'importo a credito di cui al rigo **RV8**;
- **rigo RX3 (Addizionale comunale Irpef):** va indicato l'importo a credito di cui al rigo **RV16**;
- **rigo RX4 (Cedolare secca):** va indicato l'importo a credito di cui al rigo **RB11**, colonna 12;
- **rigo RX6 (Contributo di solidarietà):** va indicato l'importo a credito di cui al rigo **CS2** colonna 6;
- **rigo RX15 (Imposta sostitutiva redditi di partecipazione imprese estere):** va indicato l'importo del rigo **RM18**, colonna 6;
- **rigo RX16 (Imposta pignoramento presso terzi):** va indicato l'importo a credito di cui al rigo **RM24** colonna 8;
- **rigo RX18 (Imposte sostitutive plusvalenze finanziarie):** va indicato l'importo del rigo **RT103**, colonna 3;
- **rigo RX19 (Imposta sul valore degli immobili situati all'estero):** va indicato l'importo a credito di cui al rigo **RW7** colonna 6;
- **rigo RX20 (Imposta sulle attività finanziarie detenute all'estero):** va indicato l'importo a credito di cui al rigo **RW6** colonna 6;
- **rigo RX31 (Imposta sostitutiva contribuenti in regime di vantaggio e contribuenti che fruiscono del regime forfetario):** va indicato l'importo a credito di cui al rigo **LM47**;
- **rigo RX36 (Tassa etica - rigo RQ49):** va indicato l'importo a credito di cui al rigo **RQ49** colonna 8.

Colonna 2: Eccedenza di versamento a saldo

Nel caso in cui un contribuente effettui un versamento a saldo delle imposte maggiore rispetto alle imposte dovute risultanti dal modello Unico 2016, si deve indicare, nella **colonna 2 "Eccedenza di versamento a saldo"**, la relativa eccedenza di versamento.



Nella colonna 2 del quadro RX deve essere indicato, inoltre, l'eventuale ammontare di credito, relativo al periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione, **utilizzato in compensazione in misura superiore** a quello che emerge dai corrispondenti quadri della presente dichiarazione, o **in misura superiore al limite annuale di 700.000 euro**, previsto dall'art. 9, comma 2, del D.L. 35/2013, e spontaneamente riversato. Si precisa che l'importo del credito riversato deve essere indicato al netto della sanzione e degli interessi eventualmente versati a titolo di ravvedimento.



La somma degli importi di colonna 1 e colonna 2 deve essere ripartita tra le colonne 3 e/o 4 e, alternativamente, riportata:

- al rigo RX1 colonna 3, qualora il contribuente intenda richiederlo a rimborso;
- al rigo RX1 colonna 4, qualora il contribuente intenda portarlo in compensazione.


ESEMPIO DI COMPILAZIONE

Un contribuente chiude la dichiarazione Unico 2016 con un credito pari ad 250 euro, come risulta dal rigo RN46.

Il contribuente, tuttavia, in data 16 giugno 2015, ha versato per errore (indipendentemente dalla causa che lo ha originato) un saldo Irpef pari ad 200 euro.

Determinazione dell'imposta	RN45 IMPOSTA A DEBITO	di cui exit-tax rateizzata (Quadro TR)	¹	,00	²	,00
	RN46 IMPOSTA A CREDITO					250 ,00

Il quadro RX dovrà essere così compilato:

	Importo a credito risultante dalla presente dichiarazione	Eccedenza di versamento a saldo	Credito di cui si chiede il rimborso	Credito da utilizzare in compensazione e/o in detrazione
RX1 IRPEF	¹ 250 ,00	² 200 ,00	³ ,00	⁴ 450 ,00
RX2 Addizionale regionale IRPEF	,00	,00	,00	,00
RX3 Addizionale comunale IRPEF	,00	,00	,00	,00

Nella **colonna 1 del rigo RX1** dovrà essere riportato il credito indicato al rigo RN46.

Nella **colonna 2 del rigo RX1** dovrà essere riportato il maggior versamento a saldo effettuato per errore dal contribuente.

Nel rigo **RX 4** va indicata la **somma degli importi delle colonne 1 e 2**, che il contribuente ha deciso di utilizzare in compensazione con eventuali importi a debito mediante il modello F24.

Colonna 3: Credito di cui si chiede il rimborso

Nella **colonna 3** va indicato il credito di cui si chiede il rimborso.



Non può essere chiesta a rimborso la parte di credito già utilizzata in compensazione fino alla data di presentazione della dichiarazione.

Colonna 4: Credito da utilizzare in compensazione e/o in detrazione

Nella **colonna 4** va indicato il **credito da utilizzare in compensazione orizzontale** con il modello F24, ovvero per l'Irpef, in diminuzione della medesima imposta dovuta per i periodi successivi a quello cui si riferisce la dichiarazione.

Nella presente colonna, gli importi a credito devono essere indicati al lordo dei relativi utilizzi già effettuati.

Non esistono particolari vincoli per i crediti risultanti dalla dichiarazione: tali somme possono essere ripartite liberamente tra importi da utilizzare in compensazione ed importi da chiedere a rimborso.



Non possono essere chiesti a rimborso né utilizzati in compensazione:

- il credito Irpef (rigo RX1);
- l'addizionale regionale (RX2);
- l'addizionale comunale (RX3)

per importi inferiori a 12,00 euro.

Qualora la somma delle colonne 1 e 2 dei rigi RX1, RX2, RX3 siano inferiori a tale limite, la colonna 3/colonna 4 non deve essere compilata.



Non possono essere chiesti a rimborso:

- i crediti relativi ad Iva;
- i crediti relativi alle imposte sostitutive;
- i crediti relativi alle altre imposte indicate nel quadro RX;

per importi inferiori a 10,00 euro.

Qualora la somma delle colonne 1 e 2, dei rigi da RX4 a RX38, sia inferiore a tale limite, la colonna 3 non deve essere compilata.

Queste tipologie di crediti, invece, non hanno un importo minimi di utilizzo in compensazione.



A decorrere dall'anno **2014** il limite massimo dei crediti di imposta rimborsabili in conto fiscale e/o compensabili ai sensi dell'art. 17, del D.Lgs. 241 del 1997, è di **700.000 euro**, per ciascun anno solare.



Se il contribuente non ha utilizzato il credito in compensazione in F24 e non fa valere il credito nella dichiarazione successiva, o se questa non è presentata perché ricorrono le condizioni di esonero, può chiedere il rimborso presentando una apposita istanza all'Ufficio dell'Agenzia delle Entrate, competente in base al domicilio fiscale. Se il contribuente nell'anno successivo, ricorrendo le condizioni di esonero, non presenta la dichiarazione, può comunque indicare il credito in questione nella prima dichiarazione successivamente presentata.

Infine, si ricorda che nel caso in cui si intende chiedere a rimborso il credito risultante dalla presente dichiarazione (colonna 3 della sezione I), ovvero il credito derivante dalla precedente dichiarazione (colonna 4 della sezione II), il contribuente, per ridurre i tempi di erogazione del rimborso, può comunicare **direttamente all'Agenzia delle entrate le proprie coordinate bancarie, mediante i canali telematici dell'Agenzia delle entrate, o presentare la richiesta di accredito ad un qualsiasi ufficio locale.**

SEZIONE II – CREDITI ED ECCEDENZE RISULTANTI DALLA PRECEDENTE DICHIARAZIONE

Sezione II Crediti ed eccedenze risultanti dalla precedente dichiarazione	Codice tributo	Eccedenza o credito precedente	Importo compensato nel Mod. F24	Importo di cui si chiede il rimborso	Importo residuo da compensare
RX51 IVA		2	3	4	5
RX52 Contributi previdenziali		,00	,00	,00	,00
RX53 Imposta sostitutiva di cui al quadro RT		,00	,00	,00	,00
RX54 Altre imposte	1	,00	,00	,00	,00
RX55 Altre imposte		,00	,00	,00	,00
RX56 Altre imposte		,00	,00	,00	,00
RX57 Altre imposte		,00	,00	,00	,00

La **sezione II del quadro RX** è deputato ad accogliere le eccedenze ed i crediti relativi al periodo d'imposta precedente, che non possono confluire nel quadro corrispondente a quello di provenienza, al fine di consentirne l'utilizzo con l'indicazione degli stessi nella presente dichiarazione.

Ad esempio, nella presente sezione devono essere indicati i crediti e le eccedenze nei seguenti casi:

- quando il contribuente **non è più tenuto alla presentazione** di una o più dichiarazioni o di singoli quadri che compongono il modello Unico, e quindi **non trova collocazione il riporto dell'eccedenza e del relativo utilizzo** (è il caso, ad esempio, di un contribuente che, avendo cessato l'attività di impresa o di lavoro autonomo entro il 31 dicembre 2014, ha presentato la dichiarazione con saldo Iva a credito ed ha scelto di utilizzare l'eccedenza, risultante dal modello Unico 2015, in compensazione di altri tributi);



Si precisa che le eccedenze relative all'Irpef e alle addizionali, regionale e comunale, derivanti dalla precedente dichiarazione, non vanno indicate nella presente sezione, ma vanno riportate nei quadri RN e RV, anche se il contribuente non possiede alcun reddito assoggettato a tassazione ordinaria (es. il contribuente che non possiede altri redditi oltre a quello indicato nel quadro LM)

- quando **la dichiarazione precedente è soggetta a rettifica a favore del contribuente per versamenti eccedenti**, ma **il quadro non prevede il riporto** del credito, come avviene prevalentemente per le imposte sostitutive (ad esempio, per le imposte sostitutive di cui al quadro RQ in cui non è contemplata la formazione di eccedenze);
- quando vi è **la presenza di eccedenze di versamento, rilevate dal contribuente dopo la presentazione del modello Unico 2015**, o comunicate dall'Agenzia delle Entrate a seguito di liquidazione della dichiarazione, a condizione che esso non possa essere riportato nello specifico quadro a cui l'eccedenza d'imposta afferisce, ovvero nella sezione I del quadro RX.

Colonna 1: Codice tributo

Nella **colonna 1**, va indicato, limitatamente ai righi da **RX54 a RX57**, il codice tributo dell'importo o dell'eccedenza a credito che si intende riportare dall'anno precedente, per le imposte diverse da quelle espressamente previste nei righi da RX51 a RX53.

Colonna 2: Eccedenza o credito precedente

Nella **colonna 2**, vanno indicati:

- l'ammontare del credito, di cui alla colonna 4 del corrispondente rigo del quadro RX – Sezione I del modello Unico 2015;
- le eccedenze di versamento rilevate successivamente alla presentazione della dichiarazione Unico 2015;
- le eccedenze di versamento riconosciute dall'Agenzia delle Entrate a seguito di liquidazione della dichiarazione, a condizione che non possa essere riportato nello specifico quadro a cui l'eccedenza d'imposta afferisce ovvero nella sezione I del quadro RX.

Colonna 3: Importo compensato nel modello F24

Nella **colonna 3**, va indicato **l'ammontare del credito** o eccedenza indicata a colonna 2, **che è stato complessivamente utilizzato in compensazione** con il modello F24, entro la data di presentazione della presente dichiarazione.



La differenza risultante fra l'importo indicato nella colonna 2 e l'importo indicato nella colonna 3 deve essere ripartito tra le colonne 4 e/o 5.

Colonna 4: Importo di cui si chiede il rimborso

Nella **colonna 4** va indicato l'ammontare del credito residuo di cui si intende chiedere il rimborso.



Per il rimborso del credito Iva, dovrà essere presentata anche specifica istanza al competente ufficio dell'Agenzia delle Entrate, mentre per quello dei contributi previdenziali a credito, l'istanza dovrà essere prodotta all'Inps. L'importo di cui si richiede il rimborso non può essere inferiore a 11,00 euro.

Colonna 5: Importo residuo da compensare

Nella **colonna 5**, va indicato **l'ammontare del credito da utilizzare in compensazione con il modello F24**, fino alla data di presentazione della successiva dichiarazione.

Nel modello F24 dovrà essere indicato il codice tributo specifico e l'anno di riferimento (2015), anche se si tratta di credito proveniente da periodi precedenti.



ESEMPIO DI COMPILAZIONE

Un contribuente ha cessato l'attività e chiuso la partita Iva in data 20 settembre 2014 e nel relativo modello Unico ha indicato un credito Iva pari a 1.500 euro, utilizzato solo parzialmente in compensazione per 700 euro. Il contribuente dovrà così compilare la sezione II del quadro RX del modello Unico 2016:

Sezione II Crediti ed eccedenze risultanti dalla precedente dichiarazione	Codice tributo	Eccedenza o credito precedente	Importo compensato nel Mod. F24	Importo di cui si chiede il rimborso	Importo residuo da compensare
RX51 IVA		2 1.500 ,00	3 700 ,00	4 ,00	5 800 ,00
RX52 Contributi previdenziali		,00	,00	,00	,00
RX53 Imposta sostitutiva di cui al quadro RT		,00	,00	,00	,00
RX54 Altre imposte	1	,00	,00	,00	,00
RX55 Altre imposte		,00	,00	,00	,00
RX56 Altre imposte		,00	,00	,00	,00
RX57 Altre imposte		,00	,00	,00	,00

Non dovendo più compilare il modello Iva, il contribuente dovrà indicare il credito risultante dalla dichiarazione dell'anno 2013 nella **colonna 2 del rigo RX51** della sezione II del quadro RX.

Nella **colonna 3** dovrà essere indicata la parte del credito compensata nel modello F24.

Nella colonna 5 del rigo RX51 va indicata la differenza degli tra gli importi delle colonne 2 e 3, che il contribuente ha deciso di utilizzare in compensazione

SEZIONE III – DETERMINAZIONE DELL' IVA DA VERSARE O DEL CREDITO D'IMPOSTA

Sezione III Determinazione dell'IVA da versare o del credito d'imposta	RX61 IVA da versare	,00
	RX62 IVA a credito (da ripartire tra i rigi RX64 e RX65)	,00
	RX63 Eccedenza di versamento (da ripartire tra i rigi RX64 e RX65)	,00
	Importo di cui si richiede il rimborso	1 ,00
	di cui da liquidare mediante procedura semplificata	2 ,00
	Causale del rimborso	3
	Contribuenti ammessi all'erogazione prioritaria del rimborso	4
	Imposta relativa alle operazioni di cui all'art. 17-ter	5 ,00
	Contribuenti Subappaltatori	6
	Esonero garanzia	7
	Attestazione condizioni patrimoniali e versamento contributi	
	RX64 Il sottoscritto dichiara, ai sensi dell'articolo 47 del decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445, che sussistono le seguenti condizioni previste dall'articolo 38-bis, terzo comma, lettere a) e c):	
	☐ a) il patrimonio netto non è diminuito, rispetto alle risultanze contabili dell'ultimo periodo d'imposta, di oltre il 40 per cento; la consistenza degli immobili non si è ridotta, rispetto alle risultanze contabili dell'ultimo periodo d'imposta, di oltre il 40 per cento per cessioni non effettuate nella normale gestione dell'attività esercitata; l'attività stessa non è cessata né si è ridotta per effetto di cessioni di aziende o rami di aziende compresi nelle suddette risultanze contabili;	
	☐ c) sono stati eseguiti i versamenti dei contributi previdenziali e assicurativi.	
	Il sottoscritto dichiara di essere consapevole delle responsabilità anche penali derivanti dal rilascio di dichiarazioni mendaci, previste dall'art. 76 del decreto del Presidente della Repubblica 28 Dicembre 2000, n. 445.	
	FIRMA	7
	RX65 Importo da riportare in detrazione o in compensazione	,00

La **sezione III del quadro RX** deve essere compilata dai soggetti che non presentano la dichiarazione annuale Iva in forma autonoma.

I contribuenti che presentano la **dichiarazione in forma autonoma** indicheranno i dati richiesti nel **quadro VX**.

Dichiarazione Iva in forma autonoma	⇒	VX
Dichiarazione Iva in forma unificata	⇒	RX

Per le modalità di compilazione si rimanda alle istruzioni contenute nel quadro VX del modello Iva 2016.

QUADRO CS

QUADRO CS CONTRIBUTO DI SOLIDARIETÀ		Reddito complessivo (rigo RN1 col. 5)	Contributo trattenuto dal sostituto (rigo RC15 col. 2)	Reddito complessivo lordo (colonna 1 + colonna 2)	Reddito al netto del contributo pensioni (RC15 col. 1)	Base imponibile contributo
CS1	Base imponibile contributo di solidarietà	1 ,00	2 ,00	3 ,00	4 ,00	5 ,00
		Contributo dovuto		Contributo trattenuto dal sostituto (rigo RC15 col. 2)		Contributo sospeso
CS2	Determinazione contributo di solidarietà	1 ,00	2 ,00	3 ,00	4 ,00	5 ,00
		Contributo trattenuto con il mod. 730/2016		Contributo a debito		Contributo a credito
		4 ,00	5 ,00	6 ,00	7 ,00	8 ,00

Il quadro CS è dedicato al Contributo di solidarietà introdotto dall'articolo 2, commi 1 e 2, DL 138/2011, la cui esistenza è giustificata *in considerazione della eccezionalità della situazione economica internazionale e tenuto conto delle esigenze prioritarie di raggiungimento degli obiettivi di finanza pubblica concordati in sede europea.*

Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze del 21 novembre 2011, sono state determinate le modalità tecniche di attuazione della citata disposizione normativa e chiarimenti sono stati forniti dalla C.M. 4/2012.

L'art. 1, co. 590, L. 147/2013 ha previsto che la suddetta disposizione originariamente prevista fino al 31 dicembre 2013, continui ad applicarsi dal 1° gennaio 2014 al 31 dicembre 2016. Pertanto, durante questo periodo, sul reddito complessivo di cui all'articolo 8 Tuir, di importo superiore a 300.000 euro lordi annui, è dovuto un contributo di solidarietà del 3%, sulla parte eccedente il predetto importo.

La norma fa riferimento al reddito complessivo di cui all'articolo 8 Tuir, con la conseguenza che occorre considerare la sommatoria dei redditi di ogni categoria, sottraendo le perdite derivanti dall'esercizio di imprese commerciali in contabilità semplificata o derivanti dall'esercizio di arti e professioni, ed omettendo i compensi non ammessi in deduzione ai sensi dell'articolo 60. Quindi, anche il reddito della abitazione principale concorre al cumulo, mentre eventuali oneri deducibili non esplicano nessun effetto (si pensi ai contributi previdenziali).

Il contributo di solidarietà è deducibile dal reddito complessivo.

Il contributo è determinato in sede di dichiarazione dei redditi ed è versato unitamente al saldo dell'Irpef, mentre per i redditi di lavoro dipendente ed assimilati il contributo è determinato dal sostituto d'imposta, all'atto dell'effettuazione delle operazioni di conguaglio di fine anno.

Pertanto, nel presente quadro viene determinato il contributo di solidarietà dovuto, scomputando quanto già eventualmente trattenuto dal sostituto d'imposta (rigo RC15, colonna 2) e tenendo conto che il contributo non si applica al reddito già assoggettato al contributo pensioni (rigo RC15, colonna 1).

Il quadro CS non deve essere compilato se risultano verificate entrambe le seguenti condizioni:

- il reddito complessivo (rigo RN1 colonna 5) risulta inferiore ad euro 300.000;
- non è stato compilato il rigo RC15 (contributo di solidarietà trattenuto), in quanto dalla Certificazione Unica 2016 (punto 451) non risulta trattenuto alcun importo a titolo di contributo di solidarietà.

Per l'accertamento, la riscossione e il contenzioso riguardante il contributo di solidarietà, si applicano le disposizioni vigenti per le imposte sui redditi.

RIGO CS1 BASE IMPONIBILE CONTRIBUTO DI SOLIDARIETÀ

CS1	Base imponibile contributo di solidarietà	Reddito complessivo (rigo RN1 col. 5)	Contributo trattenuto dal sostituto (rigo RC15 col. 2)	Reddito complessivo lordo (colonna 1 + colonna 2)	Reddito al netto del contributo pensioni (RC15 col. 1)	Base imponibile contributo
		1	2	3	4	5
		,00	,00	,00	,00	,00

Nel rigo CS1 va riportato:

- nella **colonna 1**, l'importo del reddito complessivo indicato nel rigo RN1 colonna 5;
- nella **colonna 2**, l'ammontare del contributo di solidarietà già trattenuto dal sostituto d'imposta, indicato nel rigo RC15 colonna 2;
- nella **colonna 3**, la somma degli importi indicati nella colonna 1 e nella colonna 2 del presente rigo;
- nella **colonna 4**, riportare l'importo di cui al rigo RC15 colonna 1;
- nella **colonna 5**:
 - se CS1 colonna 4 $\leq$ 300.000 $\rightarrow$ colonna 3 - 300.000
 - se CS1 colonna 4 $>$ 300.000 $\rightarrow$ colonna 3 - colonna 4

RIGO CS2 DETERMINAZIONE CONTRIBUTO DI SOLIDARIETÀ

CS2	Determinazione contributo di solidarietà	Contributo dovuto	Contributo trattenuto dal sostituto (rigo RC15 col. 2)	Contributo sospeso
		1	2	3
		,00	,00	,00
		Contributo trattenuto con il mod. 730/2016	Contributo a debito	Contributo a credito
		4	5	6
		,00	,00	,00

Nel rigo CS2 è necessario indicare:

- nella **colonna 1**: il 3% dell'importo indicato nella colonna 4 del rigo CS1
- nella **colonna 2**: l'ammontare del contributo di solidarietà già trattenuto dal sostituto d'imposta, indicato nel rigo RC15 colonna 2.
- nella **colonna 3**: l'importo del contributo di solidarietà non operato per effetto delle disposizioni emanate a seguito degli eventi eccezionali (punto 452 della Certificazione Unica 2016), già compreso nell'importo di colonna 2.
- nella **colonna 4**: l'ammontare del contributo di solidarietà trattenuto dal sostituto d'imposta, risultante dal rigo 102 (rigo 122 per il coniuge) del prospetto di liquidazione mod. 730-3/2016. Questa colonna va compilata solo se con la presente dichiarazione si intende correggere o integrare un modello 730/2016 precedentemente presentato.

Per determinare il contributo di solidarietà a debito o a credito bisogna effettuare la seguente operazione:

$$\text{rigo CS2 colonna 1} - \text{rigo CS2 colonna 2} - \text{rigo CS2 colonna 4}$$

Se il risultato di tale operazione è positivo (debito), va riportato l'importo così ottenuto nella colonna 5.

Tale ammontare deve essere versato con le stesse modalità ed entro gli stessi termini previsti per l'Irpef, è deducibile dal reddito complessivo e, pertanto, va riportato nel rigo RN3.

Se il risultato di tale operazione è negativo (credito), va riportato l'importo così ottenuto nella colonna 6 del rigo CS2 e nella colonna 1 del rigo RX6.

QUADRO RH



CODICE FISCALE

REDDITI QUADRO RH

Redditi di partecipazione
in società di persone ed assimilate

PERIODO D'IMPOSTA 2015

Mod. N.

Sezione I
Dati della società,
associazione,
impresa familiare,
azienda coniugale o
GEIE

	Codice fiscale società o associazione partecipata		Tipo		Quota di partecipazione		Quota reddito (o perdita)		Perdite illimitate		Reddito dei terreni		Detrazioni	
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
RH1	Codice fiscale società o associazione partecipata		Tipo		Quota di partecipazione		Quota reddito (o perdita)		Perdite illimitate		Reddito dei terreni		Detrazioni	
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
	Quota redd. società non operative		Quota ritenute d'acconto		Quota crediti d'imposta		Rientro dall'estero		Quota oneri detraibili		Quota reddito non imponibile			
	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21
	,00		,00		,00				,00		,00		,00	
RH2														
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
	,00		,00		,00				,00		,00		,00	
RH3														
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
	,00		,00		,00				,00		,00		,00	
RH4														
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
	,00		,00		,00				,00		,00		,00	

Sezione II
Dati della società
partecipata in regime
di trasparenza

	Codice fiscale società partecipata		Quota di partecipazione		Quota reddito (o perdita)		Perdite illimitate	
	1	2	3	4	5	6	7	8
RH5	Codice fiscale società partecipata		Quota di partecipazione		Quota reddito (o perdita)		Perdite illimitate	
	1	2	3	4	5	6	7	8
	Quota redd. società non operative		Quota ritenute d'acconto		Quota crediti d'imposta		Quota credito imposte estere ante opzione	
	8	9	10	11	12	13	14	15
	,00		,00		,00		,00	
	Quota eccedenza		Quota acconti					
	13	14						
	,00		,00					
RH6								
	1	2	3	4	5	6	7	8
	,00		,00		,00		,00	
	13		14					
	,00		,00					

Sezione III
Determinazione
del reddito
Dati comuni
alla sez. I ed alla sez. II

RH7	Redditi di partecipazione in società esercenti attività d'impresa	(Reddito minimo	1	,00	2	,00
RH8	Perdite di partecipazione in società esercenti attività d'impresa in contabilità ordinaria					,00
RH9	Differenza tra rigo RH7 e RH8 (se negativo indicare zero)	(Perdite non compensate da contabilità ordinaria	1	,00	2	,00
RH10	Perdite d'impresa in contabilità ordinaria					,00
RH11	Differenza tra rigo RH9 e RH10					,00
RH12	Perdite d'impresa di esercizi precedenti					,00
RH13	Perdite di partecipazione in impresa in contabilità semplificata					,00
RH14	Totale reddito (o perdita) di partecipazione in società esercenti attività d'impresa (riportare tale importo nel rigo RN1)	(Perdite non compensate da contabilità semplificata	1	,00	2	,00
RH15	Redditi (o perdite) di partecipazione in associazioni tra artisti e professionisti					,00
RH16	Perdite di lavoro autonomo di esercizi precedenti					,00
RH17	Totale reddito (o perdita) di partecipazione in associazioni tra artisti e professionisti (riportare tale importo nel rigo RN1)					,00
RH18	Totale reddito di partecipazione in società semplici	Imponibile	1	,00	2	,00
		Non imponibile				,00

Sezione IV
Riepilogo

RH19	Totale ritenute d'acconto					,00
RH20	Totale crediti d'imposta	Crediti d'imposta sui fondi comuni di investimento	1	,00	2	,00
RH21	Totale credito per imposte estere ante opzione					,00
RH22	Totale oneri detraibili					,00
RH23	Totale eccedenza					,00
RH24	Totale acconti					,00
RH25	Imposte delle controllate estere					,00

STRUTTURA E COMPOSIZIONE DEL QUADRO

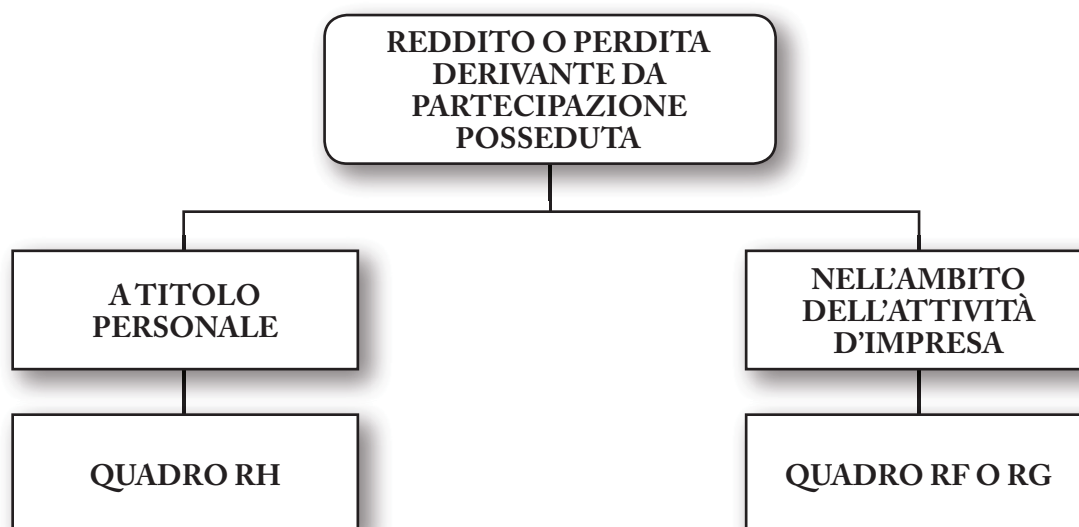
Il **quadro RH** deve essere compilato dai contribuenti che devono dichiarare **redditi derivanti da partecipazioni in società, associazioni, imprese familiari o coniugali**.

In particolare vanno dichiarate le quote di reddito da parte di:

- soci di società di persone ed equiparate di cui all'art. 5 Tuir;
- collaboratori di imprese familiari;
- coniuge che partecipa all'azienda coniugale non gestita in forma societaria;
- persone fisiche, membri dei Gruppi Europei di Interesse Economico (GEIE) residenti nel territorio dello Stato o, se non residenti, con stabile organizzazione nel territorio dello Stato;
- soci di società che hanno optato per il regime della trasparenza ai sensi dell'art. 116 Tuir.

Nel quadro RH devono essere indicati anche i **proventi conseguiti in sostituzione** dei redditi prodotti in forma associata e le indennità conseguite, anche in forma assicurativa, a titolo di risarcimento dei danni consistenti nella perdita di detti redditi, ad esclusione delle indennità relative a redditi prodotti in più anni (soggette a tassazione separata e dichiarate dal socio, collaboratore familiare o coniuge, nel quadro RM o TR).

Se la partecipazione è assunta non a titolo personale, ma nell'ambito dell'attività di impresa ed è stata indicata tra le attività relative all'impresa nell'inventario di cui all'art. 2217 Cod. Civ., la quota di reddito o perdita non va indicata nel quadro RH, ma nel quadro RF o RG (Fascicolo 3).



Si precisa che:

- i **redditi e le perdite sono imputati a ciascun socio** indipendentemente dalla percezione **proporzionalmente alla propria quota di partecipazione agli utili**;
- i **collaboratori dell'impresa familiare** devono compilare il presente quadro solo se l'impresa ha realizzato una **reddito**, in quanto non partecipano alle perdite d'impresa. Nel caso in cui l'imprenditore nell'ambito dell'attività dell'impresa familiare si sia avvalso del regime di vantaggio per l'imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità ovvero del regime forfetario per gli esercenti attività d'impresa, arti o professioni, i collaboratori familiari sono esonerati dagli obblighi dichiarativi e di versamento riferibili al reddito ad essi imputato dall'imprenditore, in quanto l'imposta sul reddito prodotto dall'impresa familiare è stata versata interamente dall'imprenditore;

- nel caso di **azienda coniugale** non gestita in forma societaria, il reddito o la perdita da imputare al coniuge è pari al 50% dell'ammontare risultante dalla dichiarazione del titolare o alla diversa quota stabilita ai sensi dell'art. 210 Cod.Civ.



Se dal prospetto rilasciato:

- dai soggetti di cui all'art. 5 Tuir;
- dai GEIE;
- dai soggetti di cui all'art. 116 Tuir;

risultino **imposte pagate all'estero in via definitiva**, per poter usufruire del relativo **credito di imposta** è necessario compilare il **quadro CE** (Fascicolo 3).



Gli eventuali **crediti di imposta**, dichiarati dai soggetti di cui all'art. 5 Tuir nel quadro RU del modello Unico SP o dai soggetti di cui all'art. 116 Tuir e attribuiti ai soci, vanno indicati, con relativi utilizzi, non nel presente quadro ma nel **quadro RU** (Fascicolo 3).

Nel caso di **plusvalenza da exit tax**, attribuita per trasparenza dalle società di cui agli artt. 5 e 116 ai soci che optano per la tassazione separata, il socio deve indicare la plusvalenza e l'opzione nel **quadro TR**.

I redditi da partecipazione derivanti da società residenti in paesi in regime di fiscalità privilegiata (art. 167 e 168 Tuir) vanno dichiarati nel **quadro RM** ed assoggettati a tassazione separata. Nel **quadro RS** andranno evidenziati i crediti di imposta per le imposte pagate all'estero.

SEZIONE I – DATI DELLA SOCIETÀ, ASSOCIAZIONE, IMPRESA FAMILIARE, AZIENDA CONIUGALE O GEIE

Sezione I
Dati della società,
associazione,
impresa familiare,
azienda coniugale o
GEIE

	Codice fiscale società o associazione partecipata	Tipo	Quota di partecipazione	Quota reddito (o perdita)	Perdite illimitate	Reddito dei terreni	Detrazioni
	1	2	3	4	5	6	7
RH1			%	,00			
	Quota redd. società non operative	Quota ritenute d'acconto	Quota crediti d'imposta	Rientro dall'estero	Quota oneri detraibili	Quota reddito non imponibile	
	8	9	10	11	12	13	
	,00	,00	,00		,00	,00	
RH2			%	,00			
	8	9	10	11	12	13	
	,00	,00	,00		,00	,00	
RH3			%	,00			
	8	9	10	11	12	13	
	,00	,00	,00		,00	,00	
RH4			%	,00			
	8	9	10	11	12	13	
	,00	,00	,00		,00	,00	

I dati necessari per la compilazione del quadro RH devono risultare:

- da apposito prospetto di riparto del reddito o della perdita della società di persone, sottoscritto dal rappresentante legale;
- da apposito prospetto di riparto del reddito dell'impresa familiare, sottoscritto dal titolare;
- dal prospetto di riparto rilasciato dal GEIE.

In tali prospetti vanno indicati, oltre ai dati anagrafici dei soci, collaboratori, ...:

- il reddito di impresa ai fini Irpef;
- la quota del reddito attribuita;
- l'eventuale reddito minimo in caso di società non operative;
- la quota di ritenute d'acconto e/o crediti di imposta attribuita;
- l'indicazione dell'eventuale adozione della contabilità semplificata.

SOCIETÀ DI PERSONE: IMPUTAZIONE REDDITI E PERDITE

I **redditi o le perdite delle società di persone** sono imputati a ciascun socio, indipendentemente dalla percezione, **proporzionalmente** alla propria quota di partecipazione agli utili.

Il reddito o la perdita deve essere quindi attribuita ai soci in base alle quote di partecipazione che risultano dall'atto costitutivo o da atto pubblico o scrittura privata autenticata che deve avere data anteriore all'inizio del periodo di imposta; se nulla è disposto, le quote di partecipazione si presumono proporzionate al valore dei conferimenti dei singoli soci, mentre, se questi non sono determinati, si presumono uguali.

Nel caso di **associazioni professionali**, la redazione dell'atto o della scrittura privata può avvenire, invece, entro il termine di presentazione della relativa dichiarazione dei redditi.

Nel caso di **società in accomandita semplice**, se le perdite eccedono il capitale sociale, la perdita imputabile ai soci accomandanti non può mai superare il valore della quota da essi conferita, mentre i soci accomandatari, in quanto solidalmente e illimitatamente responsabili, devono ripartirsi l'intera eccedenza della perdita rispetto al capitale in proporzione alle loro rispettive quote di partecipazione agli utili.

IMPRESA FAMILIARE: IMPUTAZIONE REDDITI

L'istituto dell'**impresa familiare** è disciplinato, dal punto di vista civilistico, dall'art. 230-bis Cod. Civ., ai sensi del quale è considerata tale l'impresa nella quale collaborano i componenti la famiglia prestando in modo continuativo la propria attività lavorativa.

Tale forma di impresa, anche se gestita con la collaborazione dei familiari, conserva il trattamento e la natura di ditta individuale.

Nei confronti dell'impresa familiare trova applicazione il sistema di tassazione per trasparenza (analogo a quello delle società di persone), in virtù del quale il reddito prodotto è imputato a ciascun familiare partecipante indipendentemente dall'effettiva percezione del reddito e in proporzione alle quote di partecipazione agli utili.

La disciplina fiscale dell'impresa familiare è contenuta nell'**articolo 5, commi 4 e 5, del Tuir**, che stabilisce:

“I redditi delle imprese familiari di cui all'art. 230-bis del c.c., limitatamente al 49% dell'ammontare risultante dalla dichiarazione dei redditi dell'imprenditore, sono imputati a ciascun familiare, che abbia prestato in modo continuativo e prevalente la sua attività di lavoro nell'impresa, proporzionalmente alla sua quota di partecipazione agli utili. La presente disposizione si applica a condizione:

a) che i familiari partecipanti all'impresa risultino nominativamente, con l'indicazione del rapporto di parentela o di affinità con l'imprenditore, da atto pubblico o da scrittura privata autenticata anteriore all'inizio del periodo d'imposta, recante la sottoscrizione dell'imprenditore e dei familiari partecipanti;

b) che la dichiarazione dei redditi dell'imprenditore rechi l'indicazione delle quote di partecipazione agli utili

spettanti ai familiari e l'attestazione che le quote stesse sono proporzionate alla qualità e quantità del lavoro effettivamente prestato nell'impresa in modo continuativo e prevalente, nel periodo d'imposta;

c) che ciascun familiare attesti, nella propria dichiarazione dei redditi, di aver prestato la sua attività di lavoro nell'impresa in modo continuativo e prevalente.

Si intendono per familiari, ai fini delle imposte sui redditi, il coniuge, i parenti entro il terzo grado e gli affini entro il secondo grado."

Quindi la quota di reddito attribuibile ai soggetti partecipanti all'impresa familiare **non può superare il 49%** dell'ammontare del reddito risultante dalla dichiarazione annuale, mentre le eventuali perdite conseguite dall'imprenditore non possono essere attribuite ai collaboratori ma sono di esclusiva pertinenza del titolare:

Soggetto	Quota reddito di impresa imputabile	Perdita di impresa
Titolare	Minimo 51%	Integralmente a carico
Collaboratori familiari	Massimo 49%	Non imputabile

Modifica	Effetti fiscali
Costituzione dell'impresa familiare contestualmente all'inizio dell'attività da parte dell'imprenditore	Imputazione della quota al collaboratore dall'anno di costituzione
Costituzione dell'impresa familiare nel corso di un esercizio successivo all'inizio dell'attività imprenditoriale	Imputazione della quota al collaboratore dall'anno successivo a quello di costituzione
Cessazione dell'attività da parte di un collaboratore	Imputazione della quota di reddito dell'anno di cessazione in proporzione al tempo di permanenza nell'impresa
Ingresso di nuovo collaboratore in impresa familiare già esistente	Imputazione della quota al collaboratore dall'anno successivo a quello di ingresso

Le **quote di reddito attribuite ai collaboratori**, nella misura massima del 49%, concorrono a formare il reddito complessivo di ciascuno e vanno indicate all'interno del modello Unico PF nel **quadro RH** (redditi di partecipazione).

Come precisato nelle istruzioni, i collaboratori dell'impresa familiare devono compilare il presente quadro solo nel caso in cui **l'impresa abbia realizzato un reddito**, in quanto essi partecipano, sia agli effetti civili che fiscali, agli utili, ma non alle perdite dell'impresa.

Inoltre, ciascun familiare, apponendo la firma nel frontespizio, oltre a sottoscrivere la dichiarazione, attesta anche di aver prestato la sua attività di lavoro nell'impresa in modo continuativo e prevalente.



Nel caso in cui l'imprenditore nell'ambito dell'attività dell'impresa familiare si sia avvalso del **nuovo regime fiscale di vantaggio** per l'imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità (ai sensi dell'art. 27, commi 1 e 2, del D.L. 6 luglio 2011, n. 98) ovvero del regime forfetario (art. 1, co. da 54 a 89, L. 190/2014), i collaboratori familiari sono esonerati dagli obblighi dichiarativi e di versamento riferibili al reddito ad essi imputato dall'imprenditore, in quanto l'imposta sul reddito prodotto dall'impresa familiare è stato versato interamente dall'imprenditore.

IMPRESA CONIUGALE: IMPUTAZIONE REDDITI E PERDITE

Nel caso in cui l'azienda coniugale non sia gestita in forma societaria, il reddito o la perdita da imputare al coniuge è pari al 50% dell'ammontare risultante dalla dichiarazione del titolare o alla diversa quota stabilita ai sensi dell'art. 210 Cod. Civ.

GEIE: IMPUTAZIONE REDDITI E PERDITE

I redditi o le perdite sono imputati a ciascuno dei membri del *Gruppo Europeo di Interesse Economico*, secondo la percentuale prevista dal contratto di gruppo o, in mancanza, in parti uguali.

Righi da RH1 a RH4

RH1	Codice fiscale società o associazione partecipata				Tipo		Quota di partecipazione		Quota reddito (o perdita)		Perdite illimitate	Reddito dei terreni	Detrazioni
	1				2		3	%	4		5	6	7
	Quota redd. società non operative				Quota ritenute d'acconto		Quota crediti d'imposta		Rientro dall'estero		Quota oneri detraibili		Quota reddito non imponibile
	8				9		10		11		12		13
		,00				,00		,00			,00		,00

Colonna 1	Va indicato il codice fiscale della società o dell'associazione partecipata.
Colonna 2	Va indicato il codice relativo al tipo di partecipazione che il contribuente ha avuto nel corso del 2015: - se trattasi di società di persone ed assimilate esercenti attività d'impresa, azienda coniugale, imprese familiari in contabilità ordinaria o GEIE; - se trattasi di associazioni fra artisti e professionisti; - se trattasi di società di persone ed assimilate esercenti attività d'impresa, azienda coniugale, imprese familiari in contabilità semplificata; - se trattasi di società semplici; - nel caso in cui la società di persone ed assimilate esercenti attività d'impresa, azienda coniugale, imprese familiari, in contabilità ordinaria o GEIE, abbia attribuito al socio dichiarante, in sede di recesso, di esclusione, di riscatto e di riduzione del capitale esuberante o di liquidazione, anche concorsuale, una somma superiore al prezzo pagato per l'acquisto delle quote di patrimonio; - nel caso in cui la società di persone ed assimilate esercenti attività d'impresa, azienda coniugale, imprese familiari, in contabilità semplificata, abbia attribuito al socio dichiarante, in sede di recesso, di esclusione, di riscatto e di riduzione del capitale esuberante o di liquidazione, anche concorsuale, una somma superiore al prezzo pagato per l'acquisto delle quote di patrimonio;

	7. nel caso in cui l'associazione partecipata abbia attribuito al socio dichiarante, in sede di recesso, di esclusione, di riscatto e di riduzione del capitale esuberante o di liquidazione, anche concorsuale, una somma superiore al prezzo pagato per l'acquisto della quota di patrimonio; 8. nel caso in cui la società semplice partecipata abbia attribuito al socio dichiarante, in sede di recesso, di esclusione, di riscatto e di riduzione del capitale esuberante o di liquidazione, anche concorsuale, una somma superiore al prezzo pagato per l'acquisto della quota di patrimonio.
Colonna 3	Va indicata la quota di partecipazione al reddito della società partecipata espressa in percentuale. La presente colonna non va compilata nel caso in cui in colonna 2 siano indicati i codici da 5 a 8.
Colonna 4	Va indicata la quota di reddito o perdita (preceduta dal segno -) della società partecipata attribuita al dichiarante.
Colonna 5	Va barrata in caso si dichiarino perdite riportabili senza limiti di tempo.  Le perdite d'impresa in contabilità ordinaria realizzate nei primi tre periodi di imposta dalla data di costituzione possono essere computate in diminuzione del reddito d'impresa dei periodi d'imposta successivi senza alcun limite di tempo a condizione che si riferiscano ad una nuova attività produttiva. La medesima regola si applica alle perdite derivanti dall'ex regime dei contribuenti minimi, a quelle derivanti dal regime di vantaggio per l'imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità nonché a quelle derivanti dall'attività d'impresa e in contabilità semplificata o di lavoro autonomo se prodotte negli 2006 e/o 2007.
Colonna 6	Va barrata se la società partecipata attribuisce una quota di reddito dei terreni determinato nel quadro RA.
Colonna 7	Va barrata se spetta la detrazione di cui all'art. 13, comma 5, del Tuir.
Colonna 8	Va indicata la quota di reddito minimo derivante dalla partecipazione in società considerate non operative ai sensi dell'art. 30 L. 724/1994, reddito minimo che non può essere compensato con perdite d'impresa di esercizi precedenti. Tale colonna va compilata anche nel caso in cui la quota di reddito attribuita ai soci, e indicata in colonna 4, sia pari o superiore alla quota di reddito "minimo".
Colonna 9	Va indicata la quota di ritenute d'acconto subite dalla società partecipata e imputata al dichiarante.
Colonna 10	Va indicata la quota di crediti di imposta spettante al dichiarante (esclusi quelli da riportare nel quadro RU).
Colonna 11	Va indicato: - il codice 1: in caso di imputazione di reddito derivante dall'attività di ricerca, per il quale il ricercatore intende avvalersi dell'agevolazione prevista dall'art. 3 del D.L. 269/2003, dall'art. 17, comma 1, del D.L. 185/2008 e dall'art. 44 del D.L. 78/2010. In tal caso nella colonna 4 va riportato il 10% della quota di reddito imputata; - il codice 2: in caso di imputazione di reddito per il quale spettano i benefici previsti dalla L. 238/2010 nei confronti dei lavoratori che rientrano in Italia. In tal caso nella colonna 4 va riportato il 20% del reddito imputato se il dichiarante è una lavoratrice e il 30% se il dichiarante è un lavoratore.

Colonna 12	Va indicata la quota di oneri detraibili imputati al dichiarante, ricavabile dal prospetto rilasciato dalla società (si veda sotto).
Colonna 13	Va indicata la quota del reddito fondiario non imponibile (reddito dominicale dei terreni e/o reddito dei fabbricati) della società semplice partecipata imputata al dichiarante. Questa colonna deve essere compilata solo se nella colonna 2 è stato indicato il codice 4 (società semplice). L'IMU ha infatti sostituito dall'1.1.2012 relativamente a terreni e fabbricati, l'ICI e l'IRPEF e relative addizionali (per gli immobili non oggetto di locazione). I soci di società semplici che producono redditi fondiari devono rinvenire nel prospetto di riparto rilasciato dalla società, una specifica suddivisione delle componenti reddituali degli immobili da imputare al socio.



Oneri detraibili imputati ai soci – RH1 col.12

Ai singoli soci sono riconosciute inoltre **proporzionalmente alla quota di partecipazione agli utili** detrazioni d'imposta:

- nella misura del **19%** per i seguenti oneri:
 - interessi passivi in dipendenza di prestiti e mutui agrari;
 - interessi passivi fino a euro 2.065,83 complessivi, per mutui ipotecari stipulati prima del 1° gennaio 1993 per l'acquisto di immobili;
 - interessi passivi, oneri accessori e quote di rivalutazione fino a euro 2.582,28, per mutui stipulati nel 1997 per effettuare interventi di manutenzione, restauro e ristrutturazione degli edifici;
 - spese sostenute per la manutenzione, protezione o restauro del patrimonio storico, artistico e archivistico;
 - erogazioni liberali in denaro a favore dello Stato, delle regioni, degli enti locali e territoriali, di enti o istituzioni pubbliche che senza scopo di lucro svolgono o promuovono attività di studio, di ricerca e di documentazione di rilevante valore culturale e artistico;
 - erogazioni liberali in denaro a favore di enti o istituzioni pubbliche, di fondazioni, di associazioni legalmente riconosciute che senza scopo di lucro svolgono esclusivamente attività nello spettacolo per un importo non superiore al 2% del reddito complessivo dichiarato;
 - erogazioni liberali in denaro a favore degli enti di prioritario interesse nazionale operanti nel settore musicale, per i quali è prevista la trasformazione in fondazioni di diritto privato ai sensi dell'art.1 D.Lgs. 367/1996;
 - erogazioni liberali fino a euro 2.065, a favore di popolazioni colpite da calamità pubblica o da altri eventi straordinari, anche se avvenuti in altri Stati ;
 - erogazioni liberali alle società di mutuo soccorso per un importo non superiore a euro 1.291,14;
 - costo specifico o il valore normale dei beni ceduti gratuitamente, in base ad apposita convenzione a favore dello Stato, delle regioni, degli enti locali e territoriali, di enti o istituzioni pubbliche che senza fine di lucro svolgono o promuovono attività di studio, di ricerca e di documentazione di rilevante valore culturale e artistico;

- erogazioni liberali in denaro, per un importo non superiore al 30% del reddito complessivo dichiarato, a favore della Società di cultura La Biennale di Venezia;
- erogazioni liberali in denaro per un importo non superiore a euro 2.065,83, a favore delle associazioni di promozione sociale iscritte nei registri previsti dalle vigenti disposizioni di legge;
- nella misura del **26%** per le erogazioni liberali fino a 30.000 euro a favore di organizzazioni non lucrative di utilità sociale (ONLUS);
- nella misura del 41, 36 o 50% per le spese riguardanti gli interventi di recupero del patrimonio edilizio;
- nella misura del **50%** per le spese sostenute per l'acquisto di mobili e di grandi elettrodomestici di classe non inferiore alla A+, finalizzati all'arredo dell'immobile oggetto di ristrutturazione;
- nella misura del 65% per le spese sostenute per gli interventi relativi all'adozione di misure antisismiche;
- nella misura del 36% per le spese riguardanti gli interventi di manutenzione e salvaguardia dei boschi sostenute sino al 31/12/2006;
- nella misura del 55 o 65% per le spese riguardanti gli interventi finalizzati al risparmio energetico.

SEZIONE II – DATI DELLA SOCIETÀ PARTECIPATA IN REGIME DI TRASPARENZA

Codice fiscale società partecipata		Quota di partecipazione	Quota reddito (o perdita)	Perdite illimitate
1		3	4	5
RH5	Quota redd. società non operative	Quota ritenute d'acconto	Quota crediti d'imposta	Quota credito imposte estere ante opzione
	8	9	10	11
	,00	,00	,00	,00
	Quota eccedenza	Quota acconti		Quota oneri detraibili
13	14		12	
	,00	,00		,00
RH6	1	3	4	5
	8	9	10	11
	,00	,00	,00	,00
	13	14		12
	,00	,00		,00

REGIME DI TRASPARENZA ART. 116 TUIR

Con l'applicazione del **regime di trasparenza**, viene introdotta la possibilità di imputazione del reddito prodotto da una società di capitali residente ai soci a prescindere dalla effettiva percezione dello stesso, mutuando il meccanismo previsto per le società di persone.

Mentre per queste ultime il regime di tassazione per trasparenza costituisce il regime "naturale", per le società di capitali rappresenta invece una modalità di tassazione del reddito alternativa, e attivabile solo su opzione, rispetto a quella "ordinaria", con la tassazione "diretta" del soggetto produttore del reddito.

Nel caso in cui sia esercitata l'opzione per la trasparenza, la successiva distribuzione di utili, che sono quindi già stati tassati, è fiscalmente neutra.

L'opzione di cui all'art. 116 Tuir può essere esercitata esclusivamente dalle società a responsabilità limitata con compagine sociale composta esclusivamente da persone fisiche (anche imprenditori) in numero non superiore a 10 soggetti (20 se cooperative) e con ricavi non superiori a quelli previsti per l'utilizzo degli studi di settore con riferimento alla dichiarazione relativa all'esercizio precedente a quello per il quale viene esercitata l'opzione.

Per quanto riguarda l'imputazione delle perdite della società partecipata trasparente, è necessario distinguere tra:

- perdite pregresse, generate in periodi ante trasparenza dalla società partecipata: non possono mai essere attribuite ai soci, ma sono utilizzate dalla società trasparente in deduzione dal reddito imponibile della partecipata secondo le regole di cui all'art. 84 del Tuir;
- perdite generatesi in periodo di validità dell'opzione: vengono invece imputate ai soci in proporzione alle rispettive quote di partecipazione.

L'imputazione ai soci delle perdite della società partecipata generatesi nel periodo di trasparenza avviene in proporzione alle rispettive quote di partecipazione ed entro il limite della propria quota di patrimonio netto contabile della società partecipata.

A tale proposito il decreto attuativo del 4 agosto 2004 prevede che:

- il patrimonio netto alla data di chiusura del periodo d'imposta della società partecipata è determinato senza tener conto della perdita d'esercizio e considerando i conferimenti in denaro e in natura effettuati anche successivamente, ma entro la data di approvazione del bilancio della partecipata;
- le eventuali eccedenze di perdite, realizzate nei periodi di efficacia dell'opzione, non potranno essere mai imputate ai soci. Tali eccedenze potranno al contrario essere utilizzate dalla partecipata in diminuzione del reddito dei periodi successivi; in tale ipotesi la parte non attribuita ai soci viene evidenziata dalla società trasparente nel quadro RS.

Righi da RH5 a RH6

Sezione II Dati della società partecipata in regime di trasparenza RH5	Codice fiscale società partecipata		Quota di partecipazione	Quota reddito (o perdita)	Perdite illimitate
	1		3	4	5
			%	,00	
	Quota redd. società non operative	Quota ritenute d'acconto	Quota crediti d'imposta	Quota credito imposte estere ante opzione	Quota oneri detraibili
	8	9	10	11	12
	,00	,00	,00	,00	,00
	Quota eccedenza	Quota acconti			
	13	14			
	,00	,00			

I dati necessari per la compilazione del quadro RH devono risultare da apposito prospetto che la società trasparente dovrà rilasciare ad ogni socio, sulla base dei dati contenuti nel quadro TN del modello Unico SC 2016, contenente:

- la denominazione, la sede, il codice fiscale della società;
- i dati anagrafici del socio;
- il reddito complessivo o perdita da imputare ai soci, indicando se si tratta di perdita riportabile senza limiti di tempo.
- la quota percentuale di partecipazione agli utili spettante al socio;
- la quota percentuale di partecipazione alle perdite spettante al socio;
- la quota di reddito minimo calcolato ai sensi dell'art. 30 L. 724/1994, nel caso di società non operativa;
- la quota di ritenute d'acconto subite dalla società;

- la quota delle eventuali imposte pagate all'estero, con riferimento ai redditi prodotti all'estero nei periodi d'imposta anteriori all'esercizio dall'opzione;
- la quota di oneri detraibili;
- la quota degli acconti attribuiti;
- la quota delle eccedenze IRES attribuita al socio.

Colonna 1	Va indicato il codice fiscale della società partecipata trasparente.
Colonna 3	Va indicata la quota di partecipazione espressa in percentuale.
Colonna 4	Va indicata la quota di reddito o perdita (preceduta dal segno -) della società trasparente attribuita al dichiarante.
Colonna 5	Va barrata in caso si dichiarino perdite riportabili senza limiti di tempo.
 Ai sensi dell'art. 84, comma 2, del Tuir, le perdite d'impresa in contabilità ordinaria realizzate nei primi tre periodi di imposta dalla data di costituzione possono essere computate in diminuzione del reddito d'impresa dei periodi d'imposta successivi senza alcun limite di tempo a condizione che si riferiscano ad una nuova attività produttiva.	
Colonna 8	Va indicata la quota di reddito minimo derivante dalla partecipazione in società considerate non operative ai sensi dell'art. 30 L. 724/1994, reddito minimo che non può essere compensato con perdite d'impresa. Tale colonna va compilata anche nel caso in cui la quota di reddito attribuita ai soci, e indicata in colonna 4, sia pari o superiore alla quota di reddito "minimo".
Colonna 9	Va indicata la quota di ritenute d'acconto subite dalla società trasparente e imputata al dichiarante.
Colonna 10	Va indicata la quota di crediti di imposta spettante al dichiarante (esclusi quelli da riportare nel quadro RU).
Colonna 11	Va indicata la quota del credito per imposte pagate all'estero relative a redditi prodotti ovvero a utili conseguiti o plusvalenze realizzate dalla società trasparente nei periodi anteriori all'esercizio dell'opzione.
Colonna 12	Va indicata la quota di oneri detraibili imputati al dichiarante.
Colonna 13	Va indicata la quota di eccedenza di Ires (rigo RX1 colonna 4 modello Unico SC 2015) derivante dalla precedente dichiarazione presentata dalla società trasparente per la parte imputata al socio.
Colonna 14	Va indicata la quota degli acconti versati dalla società trasparente per la parte imputata al socio.

SEZIONE III – DETERMINAZIONE DEL REDDITO

Sezione III Determinazione del reddito Dati comuni alla sez. I ed alla sez. II	RH7	Redditi di partecipazione in società esercenti attività d'impresa (Reddito minimo	1	,00	2	,00
	RH8	Perdite di partecipazione in società esercenti attività d'impresa in contabilità ordinaria				,00
	RH9	Differenza tra rigo RH7 e RH8 (se negativo indicare zero) (Perdite non compensate da contabilità ordinaria	1	,00	2	,00
	RH10	Perdite d'impresa in contabilità ordinaria				,00
	RH11	Differenza tra rigo RH9 e RH10				,00
	RH12	Perdite d'impresa di esercizi precedenti				,00
	RH13	Perdite di partecipazione in impresa in contabilità semplificata				,00
	RH14	Totale reddito (o perdita) di partecipazione in società esercenti attività d'impresa (riportare tale importo nel rigo RN1) (Perdite non compensate da contabilità semplificata	1	,00	2	,00
	RH15	Redditi (o perdite) di partecipazione in associazioni tra artisti e professionisti				,00
	RH16	Perdite di lavoro autonomo di esercizi precedenti				,00
	RH17	Totale reddito (o perdita) di partecipazione in associazioni tra artisti e professionisti (riportare tale importo nel rigo RN1)				,00
	RH18	Totale reddito di partecipazione in società semplici				,00
			1	,00	2	,00

Nel caso di compilazione di più moduli, i dati della **sezione III**, dove il contribuente deve sommare gli importi contenuti nella sezione I e nella sezione II, vanno riportati solo nel primo modulo.

Rigo RH7

RH7	Redditi di partecipazione in società esercenti attività d'impresa (Reddito minimo	1	,00	2	,00

Nel **rigo RH7, colonna 2**, va indicato l'importo complessivo delle quote di reddito (importi complessivi di colonna 4 delle sezioni I e II) derivanti da:

- partecipazioni in imprese (società di persone, imprese familiari, coniugali, GEIE) in regime di contabilità ordinaria o semplificata (codice 1 e 3 di colonna 2 dei righe da RH1 a RH4);
- recesso (codici 5 e 6). Ai sensi dell'art. 20-bis del Tuir, le maggiori somme percepite dal socio in caso di recesso, esclusione, riscatto e riduzione del capitale esuberante o liquidazione della società di persone, costituiscono utili per la parte che eccede il prezzo pagato per l'acquisto o la sottoscrizione delle azioni o quote annullate (art. 47, comma 7 Tuir). Tale eccedenza deve essere assoggettata a tassazione separata se ne sussistono le condizioni o ordinaria, secondo il principio di competenza (data di recesso);
- partecipazioni in società che hanno optato per il regime di trasparenza di cui all'art. 116 Tuir (importi positivi di colonna 4 dei righe RH5 e RH6).

In **colonna 1** va riportato l'importo derivante dalla somma delle quote di reddito minimo (importi di colonna 8) derivanti da:

- partecipazioni in imprese in regime di contabilità ordinaria o semplificata (codice 1 e 3 di colonna 2 dei righe da RH1 a RH4);
- partecipazioni in società che hanno optato per il regime di trasparenza di cui all'art. 116 Tuir (colonna 8 dei righe RH5 e RH6).

Rigo RH8

RH8 Perdite di partecipazione in società esercenti attività d'impresa in contabilità ordinaria	,00

Nel **rigo RH8** va indicato l'importo, preceduto dal segno meno, derivante dalla somma delle perdite di partecipazione (importi negativi di colonna 4), derivanti da:

- partecipazioni in imprese in regime di contabilità ordinaria (codice 1 di colonna 2 dei rigi da RH1 a RH4);
- partecipazioni in società che hanno optato per il regime di trasparenza di cui all'art. 116 Tuir (colonna 4 dei rigi RH5 e RH6).

Rigo RH9

RH9 Differenza tra rigo RH7 e RH8 (se negativo indicare zero)	(Perdite non compensate da contabilità ordinaria)	¹	,00	²	,00

RH7 col. 2	>	RH 8	☞	RH9 col. 2 = RH7 col. 2 - RH8
RH7 col. 2	<	RH 8	☞	RH9 col. 2 = 0 e la perdita non compensata va riportata nel prospetto delle perdite del quadro RS

Nella colonna 1 del **rigo RH9** va indicata l'eventuale eccedenza di perdite di impresa in contabilità ordinaria non compensate così determinata:

$$RH8 - (RH7 \text{ col. 2} - RH9 \text{ col. 2})$$

Tale perdita può essere portata in diminuzione degli eventuali redditi indicati nei quadri RD, RF o RG e l'eventuale eccedenza non utilizzata per compensare altri redditi di impresa va riportata nel quadro RS, con indicazione della parte riportabile senza limiti di tempo.

Rigo RH10

RH10 Perdite d'impresa in contabilità ordinaria	,00

Se l'importo indicato nel rigo RH9 col. 2 è di segno positivo, nel **rigo RH10** va indicato l'importo delle perdite di impresa in contabilità ordinaria (quadro RF) fino alla concorrenza dell'importo così determinato:

$$RH9 \text{ col. 2} - RH7 \text{ col. 1}$$

L'eventuale eccedenza non utilizzata va riportata nel quadro RS.

Rigo RH11

RH11 Differenza tra rigo RH9 e RH10	,00

Nel **rigo RH11** va indicato il seguente importo:

$$\text{RH9 col. 2} - \text{RH10}$$

Rigo RH12

RH12 Perdite d'impresa di esercizi precedenti	,00

Nel **rigo RH12** va indicata, fino a concorrenza dell'importo di rigo RH11, l'eventuale eccedenza di perdite di impresa degli esercizi precedenti non compensata con altri redditi di impresa prodotti nell'anno. Si ricorda, a tale proposito, che i soci di società trasparente non possano compensare i redditi attribuiti dalla società partecipata con le perdite maturate nei periodi antecedenti l'opzione per il regime di tassazione per trasparenza.

Poiché in caso di **società non operativa**, le perdite degli esercizi precedenti possono essere computate in diminuzione solo per la parte di reddito eccedente quello "minimo", nel rigo RH12 (se risulta compilata la colonna 1 del rigo RH7), vanno indicate le perdite di impresa degli esercizi precedenti non compensate con altri redditi di impresa dell'anno, fino a concorrenza della differenza, se positiva, fra importo di rigo RH11 e importo di cui a colonna 1 del rigo RH7.

L'eventuale eccedenza di perdite di esercizi precedenti non utilizzata per compensare altri redditi di impresa deve essere indicata nel quadro RS.

Rigo RH13

RH13 Perdite di partecipazione in impresa in contabilità semplificata	,00

Nel **rigo RH13** vanno riportate, senza indicazione del segno meno, le perdite derivanti dalle partecipazioni in società di persone esercenti attività commerciali in contabilità semplificata (codice 3 righe da RH1 a RH4).

Rigo RH14

RH14 Totale reddito (o perdita) di partecipazione in società esercenti attività d'impresa (riportare tale importo nel rigo RN1)	1	2
(Perdite non compensate da contabilità semplificata)	,00	,00

Nel **rigo RH14** colonna 2 va indicata la seguente differenza (con il segno "-" se negativa):

$$\text{RH14 col. 2} = \text{RH11} - (\text{RH12} + \text{RH13})$$

In ogni caso tale differenza non può essere inferiore all'eventuale importo indicato nel rigo RH7 col. 1.

L'importo di rigo RH14 col. 2 va riportato nel rigo RN1.

Nel rigo RH14 colonna 1 va indicata l'eventuale eccedenza di perdite di impresa in contabilità semplificata non compensate, derivanti dalla seguente differenza:

$$(RH12+RH13) - (RH11-RH14 \text{ col. 2})$$

La perdita così determinata va riportata nel rigo RN1 per abbattere il reddito complessivo al netto del reddito minimo.

Rigo RH15

RH15 Redditi (o perdite) di partecipazione in associazioni tra artisti e professionisti	,00

Nel **rigo RH15** va riportata la somma dei redditi o delle perdite (precedute dal segno meno) derivante dalla partecipazione in associazioni fra artisti e professionisti (codice 2 e 7 dei rigi da RH1 a RH4).

Rigo RH16

RH16 Perdite di lavoro autonomo di esercizi precedenti	,00

Se l'importo di cui al rigo RH15 è positivo, nel **rigo RH16** vanno riportate le eventuali perdite di lavoro autonomo degli esercizi precedenti non compensate con altri redditi di lavoro autonomo dell'anno, fino a concorrenza dell'importo di rigo RH15.

Rigo RH17

RH17 Totale reddito (o perdita) di partecipazione in associazioni tra artisti e professionisti (riportare tale importo nel rigo RN1)	,00

Nel **rigo RH17** va indicato il seguente importo:

$$RH17 = RH15 - RH16$$

che va poi riportato nel rigo RN1.

Se $RH15 < RH16$ e quindi l'importo di rigo RH17 è negativo, tale perdita potrà essere utilizzata per abbattere il reddito complessivo fino a concorrenza di quello minimo.

Rigo RH18

RH18 Totale reddito di partecipazione in società semplici	Imponibile	Non imponibile
	1 ,00	2 ,00

QUADRO RH

Sezione IV – Riepilogo

Nel **rigo RH18 colonna 1** va riportata la somma delle quote di reddito (importi positivi di colonna 4) derivanti dalla partecipazione in società semplici (codice 4 e 8 dei righi da RH1 a RH4).

Tale importo va riportato a rigo RN1 colonna 5.

Nel **rigo RH18 colonna 2** va l'importo complessivo delle quote di reddito fondiario non imponibile (importi di colonna 13) derivanti dalla partecipazione in società semplici (codice 4 nella colonna 2 dei righi da RH1 a RH4). Tale importo va riportato nel rigo RN50, colonna 2.

SEZIONE IV – RIEPILOGO

Sezione IV Riepilogo	RH19 Totale ritenute d'acconto			,00
	RH20 Totale crediti d'imposta	1	Crediti d'imposta sui fondi comuni di investimento	2
			,00	,00
	RH21 Totale credito per imposte estere ante opzione			,00
	RH22 Totale oneri detraibili			,00
	RH23 Totale eccedenza			,00
	RH24 Totale acconti			,00

Rigo RH19

RH19 Totale ritenute d'acconto	,00

Nel **rigo RH19** va indicata la somma delle colonne 9 dei righi da RH1 a RH6, da riportare al rigo RN33 col. 4.

Rigo RH20

RH20 Totale crediti d'imposta	1	Crediti d'imposta sui fondi comuni di investimento	2
		,00	,00

Nel **rigo RH20** colonna 2 va indicata la somma delle colonne 10 dei righi da RH1 a RH6, da riportare poi a rigo RN32 col. 2, mentre in colonna 1 va eventualmente indicato, se desunto dal prospetto rilasciato dalla società partecipata, l'importo del credito di imposta sui fondi comuni di investimento, da riportare a rigo RN32 col. 1.

Rigo RH21

RH21 Totale credito per imposte estere ante opzione	,00

Nel **rigo RH21** va indicata la somma delle colonne 11 dei righi RH5 e RH6.
Tale importo dovrà confluire nel rigo RN29 col. 2.

Rigo RH22

RH22 Totale oneri detraibili	,00

Nel **rigo RH22** va indicata la somma delle colonne 12 dei rigi da RH1 a RH6.

Rigo RH23

RH23 Totale eccedenza	,00

Nel **rigo RH23** va indicata la somma delle colonne 13 dei rigi da RH5 e RH6.

Rigo RH24

RH24 Totale acconti	,00

Nel **rigo RH24** va indicata la somma delle colonne 14 dei rigi RH5 e RH6.

Rigo RH25

RH25 Imposte delle controllate estere	,00

Nel **rigo RH25** va indicato, ai fini della fruizione del credito d'imposta di cui all'art. 3, D. Lgs. 147/2015, relativamente a utili conseguenti o plusvalenze realizzate in esercizi anteriori all'inizio della trasparenza, l'ammontare delle imposte assolte dalle società partecipate residenti in Stati o territori a regime fiscale privilegiato inclusi nel decreto/provvedimento emanato ai sensi dell'art. 167, co. 4, Tuir, sugli utili maturati durante il periodo di possesso delle partecipazioni, in proporzione degli utili conseguiti o delle partecipazioni cedute.

CASI PRATICI DI COMPILAZIONE



ESEMPIO DI COMPILAZIONE

Il sig. A. Rossi è titolare di una ditta individuale gestita sotto forma di impresa familiare insieme al fratello sig. B. Rossi, a cui è attribuita una quota del 49%.

L'impresa nel 2015 presenta i seguenti risultati:

- reddito di impresa: 65.000 euro;
- ritenute subite: 180 euro.

Di seguito si riporta il quadro RH che deve essere compilato dal sig. B. Rossi.

Codice fiscale sig. A. Rossi

Codice fiscale società o associazione partecipata		Tipo	Quota di partecipazione	Quota reddito (o perdita)	Perdite illimitate	Reddito dei terreni	Detrazioni
1	2	3	4	5	6	7	
RH1		1	49 %	31.850 ,00			
Quota redd. società non operative		Quota ritenute d'acconto	Quota crediti d'imposta	Rientro dall'estero	Quota oneri detraibili	Quota reddito non imponibile	
8	9	10	11	12	13		
	88 ,00						

Sezione III Determinazione del reddito Dati comuni alla sez. I ed alla sez. II	RH7	Redditi di partecipazione in società esercenti attività d'impresa	(Reddito minimo	1		2	31.850 ,00
	RH8	Perdite di partecipazione in società esercenti attività d'impresa in contabilità ordinaria					,00
	RH9	Differenza tra rigo RH7 e RH8 (se negativo indicare zero)	(Perdite non compensate da contabilità ordinaria	1		2	31.850 ,00
	RH10	Perdite d'impresa in contabilità ordinaria					,00
	RH11	Differenza tra rigo RH9 e RH10					31.850 ,00
	RH12	Perdite d'impresa di esercizi precedenti					,00
	RH13	Perdite di partecipazione in impresa in contabilità semplificata					,00
	RH14	Totale reddito (o perdita) di partecipazione in società esercenti attività d'impresa (riportare tale importo nel rigo RN1)	(Perdite non compensate da contabilità semplificata	1		2	31.850 ,00
	RH15	Redditi (o perdite) di partecipazione in associazioni tra artisti e professionisti					,00
	RH16	Perdite di lavoro autonomo di esercizi precedenti					,00
Sezione IV Riepilogo	RH17	Totale reddito (o perdita) di partecipazione in associazioni tra artisti e professionisti (riportare tale importo nel rigo RN1)					,00
	RH18	Totale reddito di partecipazione in società semplici	Imponibile	1		2	
							,00
	RH19	Totale ritenute d'acconto					88 ,00
	RH20	Totale crediti d'imposta	Crediti d'imposta sui fondi comuni di investimento	1		2	
							,00
	RH21	Totale credito per imposte estere ante opzione					,00
	RH22	Totale oneri detraibili					,00
RH23	Totale eccedenza					,00	
RH24	Totale acconti					,00	

Nel caso in cui l'impresa familiare avesse conseguito una perdita anziché un utile, poiché i familiari partecipano agli utili ma non anche alle perdite d'impresa, al fratello sig. B. Rossi non sarebbe stata imputata alcuna quota e quindi non avrebbe dovuto compilare il quadro RH.



ESEMPIO DI COMPILAZIONE

La società Alfa Srl con periodo di imposta coincidente con l'anno solare ha optato nel corso del 2015 per il regime di trasparenza ex art. 116 Tuir.

I soci sono:

- sig. Rossi con una quota del 60%
- sig. Bianchi con una quota del 40%.

Per il 2015 la società Alfa Srl dichiara un reddito di € 70.000.

Di seguito si riporta il quadro RH che deve essere compilato dal sig. Rossi, il quale dispone di perdite di impresa in regime di contabilità ordinaria maturate nel 2010 per 11.000 euro.

Codice fiscale Alfa Srl		Codice fiscale società partecipata		Quota di partecipazione	Quota reddito (o perdita)	Perdite illimitate
1		3		60 %	42.000 ,00	5
RH5	Quota redd. società non operative	Quota ritenute d'acconto	Quota crediti d'imposta	Quota credito imposte estere ante opzione	Quota oneri detraibili	
	8	9	10	11	12	
	,00	,00	,00	,00	,00	
	Quota eccedenza	Quota acconti				
	13	14				
	,00	,00				

Sezione III Determinazione del reddito		RH7 Redditi di partecipazione in società esercenti attività d'impresa (Reddito minimo)		RH8 Perdite di partecipazione in società esercenti attività d'impresa in contabilità ordinaria	
Dati comuni alla sez. I ed alla sez. II		1	,00	2	42.000 ,00
					,00
					,00
					,00
					,00
					,00
					,00
					,00
					,00
					,00



APPROFONDIMENTO LE PERDITE IN UNICO PF

Si analizzano le regole in materia di utilizzo e riporto delle perdite per i soggetti Irpef, a seconda delle diverse casistiche.

Imprenditore individuale in contabilità semplificata

Partiamo dalle imprese in contabilità semplificata, per le quali il legislatore ha modificato la disciplina delle perdite in modo sostanziale in relazione ai periodi di imposta 2006-2007, per poi ripristinare la situazione *ex-ante* a partire dal periodo 2008.

Le imprese minori possono quindi utilizzare in Unico 2016 le **perdite prodotte dal 2008**, così come è avvenuto in passato sino al 2005, in **compensazione "orizzontale"**, ossia per compensare i redditi eventualmente prodotti dal contribuente nello stesso periodo di imposta in relazione alle altre categorie reddituali.

Nonostante la disciplina sia cambiata in modo radicale, ciò non toglie che la normativa che è stata applicata per i **periodi 2006 e 2007** può continuare a dispiegare i propri effetti anche in relazione ai periodi successivi.

Il meccanismo, mutuato da quello applicato per i contribuenti in contabilità ordinaria, prevedeva il divieto di utilizzare le perdite realizzate in compensazione con altri redditi, ma la possibilità di riporto nei periodi successivi dell'eventuale eccedenza non utilizzata per abbattere però esclusivamente i redditi qualificabili come reddito d'impresa, in ossequio al c.d. principio della **compensazione "verticale"**.

Come regola generale le eccedenze di perdite sono utilizzabili soltanto entro il quinto periodo di imposta successivo a quello in cui sono maturate, ma quelle conseguite nei primi tre periodi di imposta, e che si riferiscono ad una nuova effettiva attività, possono invece essere utilizzate senza limitazioni temporali: nel *rigo RS13 colonna 2* vanno quindi indicate le perdite realizzate nel biennio 2006/2007 illimitatamente riportabili.

Perdite d'impresa non compensate nell'anno	Eccedenza 2010	Eccedenza 2011	Eccedenza 2012	Eccedenza 2013	Eccedenza 2014	Eccedenza 2015
RS12	1	2	3	4	5	6
	,00	,00	,00	,00	,00	,00
RS13	PERDITE RIPORTABILI SENZA LIMITI DI TEMPO (di cui relative al presente anno 1)					2
						,00



CASO OPERATIVO

Facciamo il caso di un'impresa individuale in contabilità semplificata che ha iniziato l'attività nel corso del 2007:

Periodo	Reddito impresa	Altri redditi	Reddito complessivo	Riporto perdita periodo	Riporto perdite complessive
2007	-45.000	40.000	40.000	-45.000	-45.000
2008	-15.000	35.000	20.000	/	-45.000
2009	10.000	30.000	30.000	/	-35.000
2010	2.000	20.000	20.000	/	-33.000
2011	12.000	30.000	30.000	/	-21.000
2012	3.000	40.000	40.000	/	-18.000
2013	6.000	52.000	52.000	/	-12.000
2014	11.000	40.000	40.000	/	-1.000
2015	5.000	20.000	24.000	/	/

RG34	Reddito d'impresa (o perdita) di spettanza dell'imprenditore	5.000 ,00
RG35	Perdite d'impresa portate in diminuzione del reddito (di cui degli anni precedenti 1 1.000 ,00)	2 1.000 ,00
RG36	Reddito (o perdita) d'impresa di spettanza dell'imprenditore al netto delle perdite d'impresa (sommare tale importo agli altri redditi e riportare nel quadro RN)	4.000 ,00

e pertanto il reddito complessivo esposto nel quadro RN deriva dalle altre tipologie di redditi conseguiti:

RN1	REDDITO COMPLESSIVO	1 Reddito di riferimento per agevolazioni fiscali ,00	2 Credito per fondi comuni Credito art. 3 d.lgs.147/2015 ,00	3 Perdite compensabili con crediti di colonna 2 ,00	4 Reddito minimo da partecipazione in società non operative ,00	5 24.000 ,00
RN2	Deduzione per abitazione principale					
RN3	Oneri deducibili					
RN4	REDDITO IMPONIBILE (indicare zero se il risultato è negativo)					

Nell'ambito del quadro RS non vi saranno più perdite residue illimitatamente riportabili:

Perdite d'impresa non compensate nell'anno	Eccedenza 2010	Eccedenza 2011	Eccedenza 2012	Eccedenza 2013	Eccedenza 2014	Eccedenza 2015
RS12	1	2	3	4	5	6
	,00	,00	,00	,00	,00	,00
RS13	PERDITE RIPORTABILI SENZA LIMITI DI TEMPO (di cui relative al presente anno 1)					2
						,00

Imprenditore individuale in contabilità ordinaria

Venendo ad analizzare la situazione degli imprenditori individuali in contabilità ordinaria, la disciplina per essi applicabile è sempre stata quella della compensazione “orizzontale”, ossia della riportabilità a nuovo delle perdite conseguite nell'ambito dell'attività di impresa da utilizzare negli anni successivi per compensare redditi appartenenti alla medesima categoria reddituale, vale a dire redditi derivanti:

- dall'esercizio di imprese commerciali, di cui ai quadri RF (contabilità ordinaria) o RG (contabilità semplificata);
- dalla partecipazione in società in nome collettivo e accomandita semplice, di cui al quadro RH sezione I;
- dalla partecipazione in società a responsabilità limitata che abbiano optato per il regime della trasparenza (art. 116 Tuir), di cui al quadro RH sezione II.



CASO OPERATIVO

Facciamo il caso di un'impresa individuale in contabilità ordinaria che abbia iniziato l'attività nel 1997:

Periodo	Reddito impresa	Riporto perdita periodo	Riporto perdite complessive
2007	-18.000	-18.000	-18.000
2008	-2.000	-2.000	-20.000
2009	6.000		-14.000
2010	-2.000	-2.000	-16.000
2011	2.000		-14.000
2012	-1.000		-5.000
2013	-1.000		-3.000
2014	-2.000		-5.000

Nel 2015 l'imprenditore realizza un reddito d'impresa di 5.000, ma ha una partecipazione in una snc che gli trasferisce una perdita di 5.000:

RF99	Reddito d'impresa (o perdita) di spettanza dell'imprenditore	5.000,00
RF100	Perdite d'impresa portate in diminuzione del reddito (di cui degli anni precedenti 1	5.000,00) 2
		,00
RF101	Reddito d'impresa di spettanza dell'imprenditore al netto delle perdite d'impresa (sommare tale importo agli altri redditi e riportare nel quadro RN)	0,00
RH7	Redditi di partecipazione in società esercenti attività d'impresa (Reddito minimo 1	,00) 2
		,00
RH8	Perdite di partecipazione in società esercenti attività d'impresa in contabilità ordinaria	5.000,00
RH9	Differenza tra rigo RH7 e RH8 (se negativo indicare zero) (Perdite non compensate da contabilità ordinaria 1	,00) 2
		5.000,00

Nell'ambito del quadro RS dovranno essere indicate le perdite riportabili:

Perdite d'impresa non compensate nell'anno	Eccedenza 2010		Eccedenza 2011		Eccedenza 2012		Eccedenza 2013		Eccedenza 2014		Eccedenza 2015	
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
RS12	2.000,00	0,00	1.000,00	1.000,00	2.000,00							
RS13	PERDITE RIPORTABILI SENZA LIMITI DI TEMPO (di cui relative al presente anno ¹ ,00)											

Esercenti arti e professioni

La disciplina fiscale delle perdite di lavoro autonomo ha subito le stesse modifiche che in precedenza abbiamo analizzato per le imprese minori, con l'applicazione della compensazione "verticale" sebbene limitatamente ai periodi di imposta 2006 e 2007.

Per questi periodi quindi le perdite di lavoro autonomo hanno potuto essere dedotte esclusivamente dai redditi appartenenti alla medesima categoria, senza poterle utilizzare in compensazione con gli importi afferenti altre tipologie reddituali, ma con la possibilità di portare l'eventuale eccedenza non utilizzata in diminuzione dai redditi di lavoro autonomo realizzati nei periodi di imposta a venire, entro il limite del quinto periodo successivo (illimitatamente nel caso di maturazione nei primi tre anni di attività). Stesso discorso per le perdite derivanti da redditi di lavoro autonomo prodotti in forma associata, imputate ai singoli soci che potevano dedurle nell'esercizio di realizzazione e, per la parte eccedente, negli esercizi successivi ma non oltre il quinto, dai redditi appartenenti alla stessa categoria di reddito al quale partecipano. A partire dal periodo di imposta 2008 si è tornati anche in questo caso al sistema della compensazione "orizzontale", con l'utilizzo delle perdite per abbattere gli altri redditi eventualmente percepiti dal contribuente nello stesso periodo di imposta e senza la possibilità del riporto a nuovo dell'eccedenza non utilizzata.

Nonostante a partire dal 2008 le perdite realizzate non siano più riportabili a nuovo nei periodi successivi, quelle conseguite nel biennio 2006 e 2007, e non utilizzate, potranno essere riportate in avanti, in modo illimitato nel caso in cui il contribuente si trovasse nei primi tre anni di attività: di conseguenza anche nelle prossime dichiarazioni il quadro RS dovrà consentire l'indicazione di questo tipo di informazione:

Perdite di lavoro
autonomo (art. 36
c. 27, DL 223/2006)
non compensate
nell'anno

RS11 PERDITE RIPORTABILI SENZA LIMITI DI TEMPO

,00



CASO OPERATIVO

Professionista che ha iniziato una nuova attività nel corso del 2007 con la seguente situazione reddituale:

Esercizio	Reddito professionale	Altri redditi	Reddito complessivo	Riporto perdita periodo	Riporto perdite complessive
2007	-34.000	40.000	40.000	-34.000	-34.000
2008	5.000	20.000	20.000	/	-29.000
2009	10.000	15.000	15.000	/	-19.000

2010	3.000	20.000	20.000	/	-16.000
2011	5.000	30.000	30.000	/	-11.000
2012	4.000	20.000	20.000		-7.000
2013	2.000	20.000	20.000		-5.000
2014	1.000	22.000	22.000		-4.000

Nel corso del 2015 è stato conseguito un reddito professionale di 3.000 euro, che può essere “azzerato” attraverso l'utilizzo della perdita realizzata nel 2007:

RE23 Reddito (o perdita) delle attività professionali e artistiche	3.000 ,00
RE24 Perdite di lavoro autonomo degli esercizi precedenti	3.000 ,00
RE25 Reddito (o perdita) da riportare nel quadro RN)	0 ,00

Perdite di lavoro autonomo (art. 36 c. 27, DL 223/2006) non compensate nell'anno	RS11 PERDITE RIPORTABILI SENZA LIMITI DI TEMPO	1.000 ,00

Perdite da società di persone

Nel caso di partecipazione in società di persone, quest'ultime compileranno gli appositi quadri RF o RG del modello Unico SP, a seconda del regime contabile applicato (ordinario o semplificato), riportando l'eventuale reddito o perdita prodotta rispettivamente ai righi RN1 o RN2, indicando in caso di perdita se è illimitatamente riportabile:

		REDDITO O PERDITA	RITENUTE D'ACCONTO	IMPOSTE PAGATE ALL'ESTERO	CREDITI D'IMPOSTA	PERDITA ILLUM.
RN1	Impresa in contabilità ordinaria	1 ,00	2 ,00	3 ,00	4 ,00	5
RN2	Impresa in contabilità semplificata	1 ,00	2 ,00	3 ,00	4 ,00	
RN3	Lavoro autonomo	1 ,00	2 ,00	3 ,00		

Il reddito o la perdita deve essere poi attribuita ai soci in base alle quote di partecipazione che risultano dall'atto costitutivo o da atto pubblico o scrittura privata autenticata che deve avere data anteriore all'inizio del periodo di imposta; se nulla è disposto le quote di partecipazione si presumono proporzionate al valore dei conferimenti dei singoli soci.

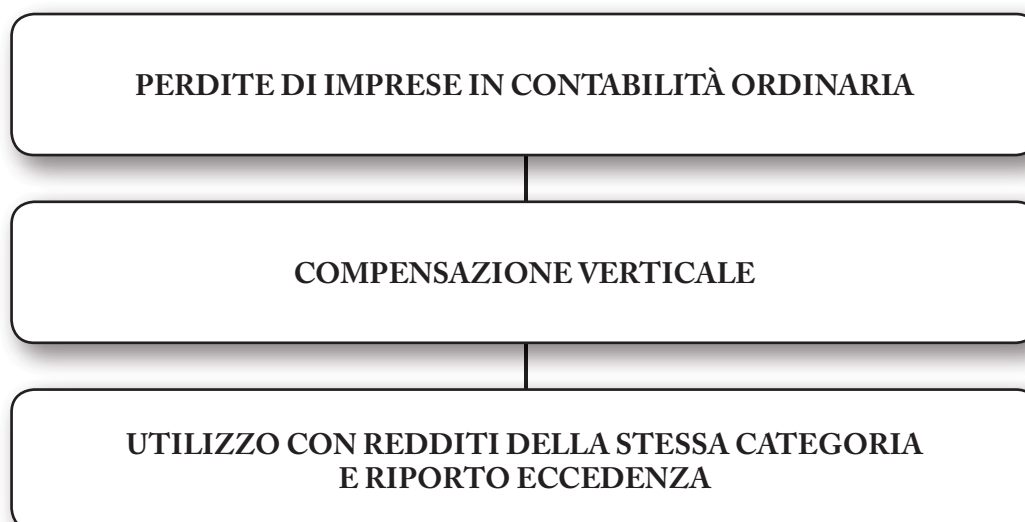
Nel caso di società in accomandita semplice, se le perdite eccedono il capitale sociale, la perdita imputabile ai soci accomandanti non può mai superare il valore della quota da essi conferita, mentre i soci accomandatari, in quanto solidalmente e illimitatamente responsabili, devono ripartirsi l'intera eccedenza della perdita rispetto al capitale in proporzione alle loro rispettive quote di partecipazione agli utili.

La perdita trasferita dalle società di persone ai propri soci persone fisiche dovrà essere da questi indicata nel quadro RH.

SCHEMA RIEPILOGATIVO



SCHEMA RIEPILOGATIVO



SCHEMA RIEPILOGATIVO

MODELLO UNICO PERSONE FISICHE 2016

Soggetto	Quadro modello Unico persone fisiche	Possibilità di utilizzo della perdita		
		con redditi della stessa natura	con altre tipologie reddituali	Riporto eccedenza
Professionista individuale	RE	SI	SI	NO
Professionista associato	RH	SI	SI	NO
Imprenditore individuale in contabilità semplificata	RG	SI	SI	NO
Imprenditore individuale in contabilità ordinaria	RF	SI	NO	SI
Socio soc.persone in contabilità semplificata	RH	SI	NO	SI
Socio soc.persone in contabilità ordinaria	RH	SI	NO	SI

QUADRO RL



Response	Percentage
U.S. should take action	71%
U.S. should not take action	27%

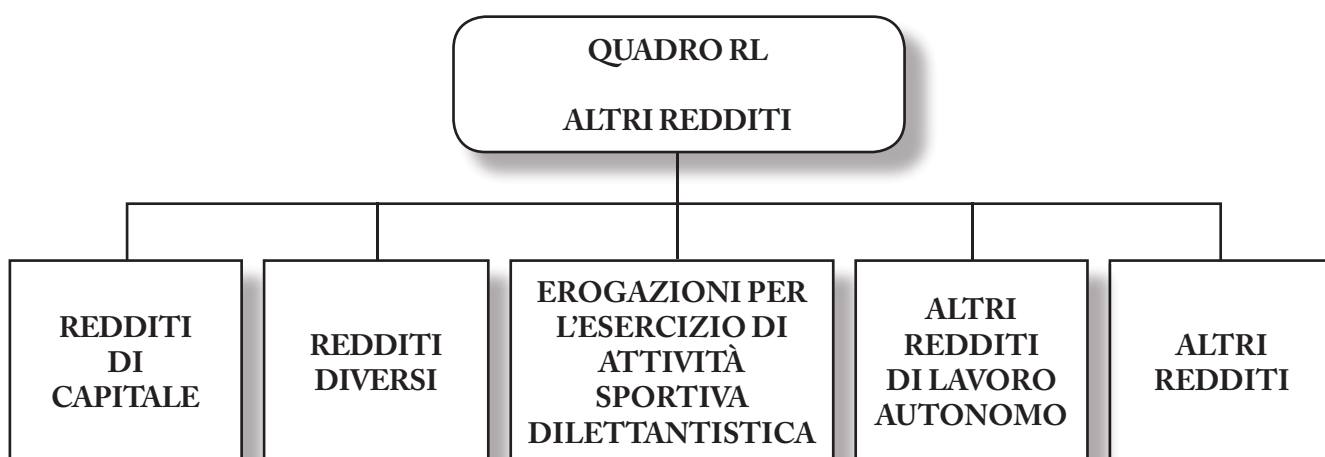
Mod N

553

STRUTTURA E COMPOSIZIONE DEL QUADRO

Il **quadro RL**, dedicato agli “**Altri redditi**”, si compone di quattro sezioni:

- **Sezione I** – dedicata ai **redditi di capitale**, disciplinati dal Titolo I, Capo III del Tuir;
- **Sezione II** – dedicata ai **redditi diversi**, disciplinati dal Titolo I, Capo VII del Tuir, ed alle **erogazioni per l'esercizio di attività sportiva dilettantistica** di cui all'art. 67, co. 1, lett. m), del Tuir;
- **Sezione III** – dedicata ai **redditi di lavoro autonomo**, di cui all'art. 53, co. 2, del Tuir;
- **Sezione IV** – altri redditi.



CERTIFICAZIONE UNICA

La **Certificazione Unica**, che sostituisce dall'anno 2014 il modello CUD, deve essere utilizzata dai sostituti d'imposta, non solamente per certificare i redditi di lavoro dipendente corrisposti nell'anno 2015, ma anche **redditi di lavoro autonomo, provvigioni e redditi diversi**: pertanto il modello di certificazione unica dovrà essere utilizzato anche per la compilazione di alcuni righi del quadro RL.

Nella **tabella allegata** sono indicati i rigi del quadro RL nei quali vanno esposti i redditi in relazione alla “**Causale**” presente nel **punto 1** della Certificazione unica 2016 nella sezione dedicata al Lavoro autonomo.

“CAUSALE” INDICATA NEL PUNTO 1 DELLA CU	RIGO E CODICE DA INDICARE NEL QUADRO D	TIPOLOGIA DI REDDITO
B	D3 codice 1	Proventi che derivano dall'utilizzazione economica di opere dell'ingegno e di invenzioni industriali da parte dell'autore o inventore
C	D3 codice 3	Redditi che derivano dai contratti di associazione in partecipazione e di cointeressenza agli utili se l'apporto è costituito esclusivamente dalla prestazione di lavoro
D	D3 codice 3	Utili spettanti ai soci promotori ed ai soci fondatori delle società di capitali
E	D3 codice 2	Redditi che derivano dall'attività di levata dei protesti esercitata dai segretari comunali
L	D4 codice 6	Redditi derivanti dall'utilizzazione economica di opere dell'ingegno, di brevetti industriali, percepiti dagli aventi causa a titolo gratuito (ad esempio eredi e legatari)
L1	D4 codice 6	Redditi derivanti dall'utilizzazione economica di opere dell'ingegno, di brevetti industriali, percepiti da soggetti che abbiano acquistato a titolo oneroso i diritti alla loro utilizzazione

M	D5 codice 2	Redditi derivanti da attività di lavoro autonomo occasionale
M1	D5 codice 3	Redditi derivanti dall'assunzione di obblighi di fare, non fare, permettere
M2	D5 codice 2	Redditi derivanti da prestazioni di lavoro autonomo non esercitate abitualmente per le quali sussiste l'obbligo di iscrizione alla Gestione Separata ENPAPI
N	D4 codice 7	Indennità di trasferta, rimborsi forfetari di spesa, premi e compensi erogati ai direttori artistici e ai collaboratori tecnici per prestazioni di natura non professionale da parte di cori, bande musicali e filodrammatiche che perseguono finalità dilettantistiche, attività sportive dilettantistiche.
O	D5 codice 2	Redditi derivanti da attività di lavoro autonomo occasionale, per le quali non sussiste l'obbligo di iscrizione alla gestione separata (Cir. INPS n. 104/2001)
O1	D5 codice 3	Redditi derivanti dall'assunzione di obblighi di fare, non fare, permettere, per le quali non sussiste l'obbligo di iscrizione alla gestione separata (Cir. INPS n. 104/2001)
V1	D5 codice 1	Redditi derivanti da attività commerciali non esercitate abitualmente

SEZIONE I-A – REDDITI DI CAPITALE

SEZIONE I-A		Tipo reddito	Redditi	Ritenute
Redditi di capitale	RL1	Utili ed altri proventi equiparati	1	2
	RL2	Altri redditi di capitale	3	4
	RL3	Totale (sommare l'importo di col. 2 agli altri redditi Irpef e riportare il totale al rigo RN1 col. 5; sommare l'importo di col. 3 alle altre ritenute e riportare il totale al rigo RN33, col. 4)	5	6

La **sezione I** richiede l'indicazione:

- degli utili derivanti da partecipazione al capitale di società ed enti soggetti ad Ires;
- degli utili distribuiti da società ed enti esteri di ogni tipo;
- degli altri redditi di capitale percepiti nel 2015, indipendentemente da quando è sorto il diritto alla percezione.



Non costituiscono redditi di capitale gli utili, gli interessi, le rendite e gli altri proventi conseguiti nell'esercizio di imprese commerciali (che vanno indicati nel quadro relativo ai redditi di impresa e non nel presente quadro).



Non devono essere dichiarati nella presente sezione:

- i redditi di capitale esenti;
- i redditi soggetti a ritenuta alla fonte a titolo di imposta (interessi su titoli di Stato, interessi su depositi e conti correnti bancari, dividendi da partecipazioni non qualificate, ...);
- redditi soggetti ad imposta sostitutiva.

I **redditi prodotti all'estero**, percepiti dal contribuente senza l'intervento di intermediari residenti, o quando il loro intervento non ha comportato l'applicazione della ritenuta alla fonte, devono essere indica-

ti nel quadro RL solo se il contribuente non si è avvalso del regime di imposizione sostitutiva compilando il quadro RM.

Rigo RL1 – Utili e proventi equiparati

	Tipo reddito	Redditi	Ritenute
RL1 Utili ed altri proventi equiparati	1	2	3
		,00	,00

Nel **rigo RL1** vanno indicati, in base a quanto risultante dalla certificazione rilasciata, gli utili (anche in natura e compresi gli acconti) e gli altri proventi equiparati percepiti nel 2015 e derivanti da:

- **partecipazioni di natura qualificata in società ed enti soggetti ad Ires;**
- **partecipazioni di natura qualificata in società ed enti esteri;**
- **partecipazioni di natura non qualificata in società residenti in Paesi con regime fiscale privilegiato** (c.d. *Paesi black list*) con titoli non negoziati in mercati regolamentati

Tra gli **utili e i proventi da inserire nel rigo RL1**, vanno ricompresi:

- quelli derivanti da contratti di associazione in partecipazione, o da contratti di cointeressenza, il cui apporto sia costituito da capitale, o da capitale e da opere e servizi;
- le somme o il valore normale dei beni ricevuti dai soci in caso di recesso, di riduzione del capitale esuberante o di liquidazione, anche concorsuale, di società ed enti, per la parte che eccede il prezzo pagato per l'acquisto o la sottoscrizione delle azioni/quote annullate, diminuito delle somme o del valore normale dei beni ricevuti a titolo di ripartizione delle riserve e altri fondi, di cui all'art. 47, comma 5, Tuir.



APPROFONDIMENTO

Il regime di tassazione degli utili ha subito notevoli modifiche negli ultimi anni in particolare con la Legge Finanziaria per l'anno 2008.



Gli artt. 3 e 4 del D.L. n. 66/2014 hanno modificato **la tassazione dei redditi di natura finanziaria innalzandone l'aliquota dal 20% al 26%**, fatta eccezione per alcune tipologie di redditi quali le rendite finanziarie derivanti da titoli di Stato italiani o esteri.

In particolare la nuova aliquota trova applicazione:

- interessi, premi, ogni altro provento di cui all'art. 44 del Tuir;
- redditi diversi di cui all'art. 67 co. 1 lett. da c-bis) a quinquies) del Tuir.

Per l'anno 2015 per la corretta determinazione della **tassazione dei dividendi percepiti dalle persone fisiche (non imprenditori)** derivanti da partecipazioni detenute in **società di capitali** bisogna tenere in considerazione:

- la **localizzazione della società che eroga i dividendi** (utili corrisposti da soggetti residenti, non residenti o residenti in Stati a fiscalità privilegiata);
- il **periodo di produzione** dell'utile che viene distribuito;
- la **percentuale di partecipazione** detenuta dal socio nella società.

Partecipazioni qualificate/non qualificate

In merito alla **percentuale di partecipazione** detenuta si deve distinguere tra **partecipazioni qualificate** e **partecipazioni non qualificate** definendo:

- le **partecipazioni in soggetti Ires, società non quotate, qualificate** nel caso in cui si detengano più del **20% dei diritti di voto esercitabili in assemblea ordinaria**, ovvero una partecipazione al capitale o al patrimonio superiore al **25%**; nel caso di **società quotate** la partecipazione si definisce qualificata nel caso in cui si detengano **più del 2% dei diritti di voto in assemblea ordinaria** ovvero una partecipazione al capitale o al patrimonio **superiore al 5%**;
- le partecipazioni **in soggetti Ires, società non quotate, non qualificate**, nel caso in cui si detenga una percentuale **inferiore (o uguale) al 20% dei diritti di voto esercitabili in assemblea ordinaria**, ovvero una **partecipazione al capitale o al patrimonio inferiore (o uguale) al 25%**; nel caso di **società quotate** la partecipazione si definisce non qualificata nel caso in cui si detengano meno del **2% dei diritti di voto in assemblea ordinaria** ovvero una partecipazione al capitale o al patrimonio **inferiore al 5%**.

TASSAZIONE DEI DIVIDENDI DI FONTE ITALIANA

- Se gli utili vengono corrisposti da **società residenti al socio persona fisica** (non imprenditore) nel caso di **partecipazioni qualificate**, concorreranno alla formazione del reddito complessivo del contribuente (il quale dovrà dichiarare il dividendo percepito nel **quadro D del modello 730/2015 o nel quadro RL del modello Unico persone fisiche**) nella misura del:
 - **49,72%** se relativi ad utili prodotti dal 1 gennaio 2008;
 - **40%** se relativi ad utili prodotti fino all'esercizio in corso al 31/12/2007;
- nel caso di **partecipazioni non qualificate i dividendi saranno soggetti a ritenuta a titolo d'imposta pari al 26%** dell'intero importo.

Trattandosi di ritenute a titolo d'imposta il contribuente **nulla dovrà indicare in dichiarazione** e non verrà nemmeno rilasciata la certificazione dei dividendi.



In merito poi alla decorrenza della nuova aliquota **del 26%** la **C.M. 19/E/2014** ha precisato che si deve fare riferimento **alla data di incasso degli utili** mentre non assume rilevanza la data di delibera dei dividendi.

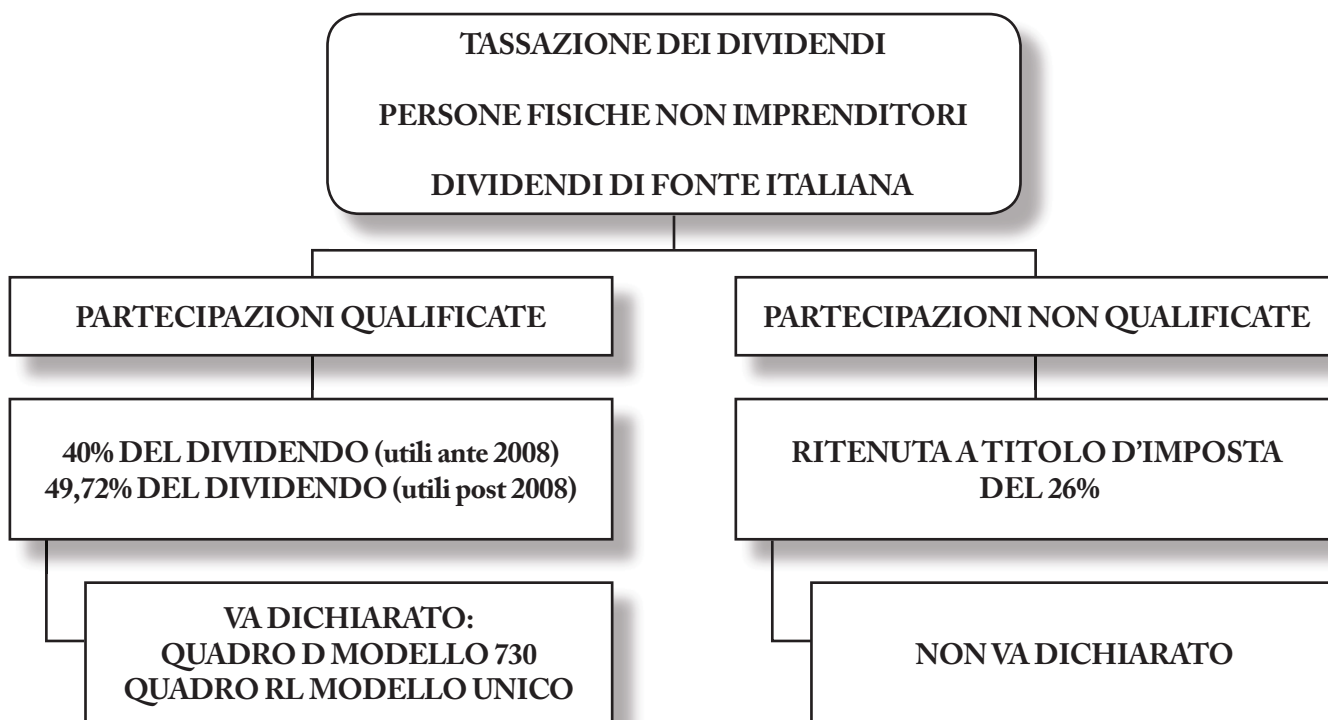
Quindi, nel caso in cui la distribuzione dei dividendi fosse stata deliberata entro il **30 giugno 2014** e:

- il **dividendo incassato entro il 30 giugno**, la ritenuta sul **100%** del dividendo sarebbe stata del 20%;
- il **dividendo incassato dopo il 1 luglio 2014**, la ritenuta sul **100%** del dividendo sarebbe stata del 26%;
- il **dividendo incassato in parte entro il 30 giugno ed in parte dopo il 1 luglio 2014**, la ritenuta sul **100%** del dividendo sarebbe stata del 20% sull'importo incassato entro il 30 giugno e del 26% sull'importo incassato dal 1 luglio;
- il **dividendo incassato nel 2015**, la ritenuta sul 100% del dividendo sarebbe stata del 26%.



ESEMPIO

Il sig. Verdi, ha percepito poi in data **15/10/2015** un dividendo di 100.000 euro; su tale importo la società ha applicato la ritenuta del **26%**, pari a 26.000 euro. Il netto percepito dal sig. Verdi sarà ammontare a 74.000 euro e non sarà in obbligo di presentare la dichiarazione.



TASSAZIONE DEI DIVIDENDI DI FONTE ESTERA

Nel caso in cui i **dividendi** siano percepiti da **soggetti residenti in Italia** ma distribuiti o provenienti da **società o enti residenti all'estero**, ai fini della corretta tassazione dovremmo tenere in considerazione:

- la **percentuale di partecipazione** detenuta nella società;
- il periodo di **produzione dell'utile** che viene distribuito;
- se la **società estera risiede in un Paese a fiscalità ordinaria o a fiscalità privilegiata** (individuati dal D.M. 21/11/2001).

PARTECIPAZIONI IN SOGGETTI ESTERI – PAESI A FISCALITÀ ORDINARIA

Partecipazioni qualificate

Se sono dividendi relativi ad una **partecipazione qualificata** allora concorrono **alla formazione del reddito complessivo nella misura del 49,72%** se relativi a utili prodotti dal **1 gennaio 2008** ovvero **nella misura del 40%** se relativi ad utili prodotti **fino al 31 dicembre 2007**. Inoltre, sulla **quota imponibile** degli utili (quindi sul 49,72% o sul 40%) deve essere applicata una **ritenuta alla fonte a titolo di acconto del 26%** da **parte dell'intermediario residente che interviene nella riscossione**.

Partecipazioni non qualificate

Se sono dividendi relativi ad una **partecipazione non qualificata, non concorrono alla formazione del reddito** del contribuente in quanto **assoggettati a ritenuta alla fonte a titolo d'imposta del 26%**.

Tali **ritenute saranno operate direttamente da un intermediario residente** che interviene nella riscossione degli utili; nei casi in cui i dividendi siano stati percepiti senza l'intervento di un intermediario (o non siano state applicate da quest'ultimo le ritenute) queste dovranno essere versate in **autoliquidazione** da parte **del contribuente in sede di dichiarazione dei redditi** (compilazione del quadro RM del modello Unico) applicando **l'imposta sostitutiva** prevista dall'art. 18 del Tuir (con la stessa aliquota della ritenuta alla fonte a titolo d'imposta).



L'importo che deve essere dichiarato è quello relativo ad utili e proventi equiparati relativo partecipazioni qualificate, al **lordo** delle eventuali ritenute operate **all'estero a titolo definitivo e in Italia a titolo d'acconto**.

Tale importo è desumibile dalla certificazione relativa agli utili ed agli altri proventi equiparati corrisposti nell'anno 2015.

Premesso che sugli utili e proventi equiparati di fonte estera spetta un credito d'imposta per le imposte pagate all'estero, è utile precisare che:

- tale **credito d'imposta** consiste nella **detrazione dalle imposte dovute in Italia** e risultanti dalla dichiarazione dei redditi, delle imposte pagate all'estero in via definitiva sui redditi ivi prodotti;

- la **detrazione spetta** nei limiti in cui i redditi prodotti all'estero **concorrono a formare il reddito complessivo dichiarato**;
- la **detrazione spetta** in proporzione alla **parte imponibile del dividendo**;
- la detrazione spetta fino a **concorrenza della quota dell'imposta italiana corrispondente al rapporto fra i redditi prodotti all'estero e il reddito complessivo dichiarato**;
- la detrazione va richiesta, a pena di decadenza, nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in cui **le imposte estere sono state pagate a titolo definitivo**.

Pertanto, se un reddito prodotto all'estero ha concorso a formare il reddito complessivo in un anno, ma detto reddito è stato tassato all'estero in via definitiva l'anno successivo, il credito d'imposta spetta nell'anno successivo. In tal caso, tuttavia, è necessario calcolare il **limite di spettanza**, rappresentato dalle imposte italiane corrispondenti al reddito estero, sulla base degli elementi di reddito del precedente esercizio in cui il reddito ha concorso a formare il reddito complessivo.



In presenza di **Convenzioni contro le doppie imposizioni** stipulate dall'Italia, qualora il prelievo sia stato effettuato nell'altro Stato contraente in misura eccedente l'aliquota prevista dal Trattato, la maggiore imposta subita (vale a dire la differenza tra il prelievo effettivamente subito e l'aliquota convenzionale) non può essere recuperata attraverso il credito d'imposta, **bensì mediante un'istanza di rimborso da presentare alle Autorità fiscali estere** con le modalità e nei termini stabiliti dalla relativa legislazione.

Pertanto, nei casi in cui sia stata applicata **un'aliquota in misura maggiore** a quella convenzionale, il contribuente può usufruire, presentando la dichiarazione dei redditi, esclusivamente del credito d'imposta sulla base delle aliquote convenzionali riportate nella tabella.

TABELLA ALIQUOTA CONVENZIONALE MASSIMA APPLICABILE SUI DIVIDENDI ESTERI

PAESI	ALIQUOTA MASSIMA	PAESI	ALIQUOTA MASSIMA
Albania, Bosnia Erzegovina, Bulgaria, Cina, Etiopia, Jugoslavia, Malaysia, Polonia, Romania, Federazione Russa, Serbia Montenegro, Singapore, Slovenia, Tanzania, Ungheria, Uzbekistan, Venezuela	10%	Malta	0-15% ⁽¹⁾
		Mauritius	15-40% ⁽²⁾
Algeria, Argentina, Arzabaijan, Australia, Austria, Bangladesh, Belgio, Bielorussia, Brasile, Cipro, Corea del Sud, Croazia, Danimarca, Ecuador, Estonia, Filippine, Finlandia, Francia, Germania, Giappone, Indonesia, Irlanda, Israele, Kazakistan, Kirghisistan, Lituania, Lussemburgo, Macedonia, Marocco, Messico, Mozambico, Norvegia, Nuova Zelanda, Paesi Bassi, Portogallo, Regno Unito, Repubblica Ceca, Senegal, Slovacchia, Spagna, Sri Lanka, Sud Africa, Svezia, Svizzera, Tagikistan, Turkmenistan, Tunisia, Turchia, Ucraina, Uganda, Vietnam, Zambia	15%	Georgia, Siria, Arabia Saudita	5-10% ⁽³⁾
		Armenia	5-10% ⁽⁷⁾
		Oman	5-10% ⁽⁸⁾
		Ghana, Lettonia	5-15% ⁽⁹⁾
		Islanda, Libano	5-15% ⁽¹⁰⁾
		Bielorussia, Slovenia	5-15% ⁽¹¹⁾
		Thailandia	15-20% ⁽¹²⁾
Costa d'Avorio	15-18% ⁽¹⁾	Qatar San Marino e Stati Uniti	5-15% ⁽¹³⁾
Emirati Arabi, Moldova	5-15% ⁽²⁾	India, Pakistan	25%
Grecia	15-35% ⁽³⁾	Trinidad e Tobago	20%

Attenzione Per ulteriori informazioni sugli accordi vigenti in materia di convenzioni contro le doppie imposizioni si veda il sito www.finanze.it (tra le aree tematiche presenti sulla home page selezionare "Fiscaltà internazionale" e quindi "Convenzioni e accordi").

⁽¹⁾ Il 18 per cento dell'ammontare lordo dei dividendi quando gli stessi sono pagati da una società residente nella Repubblica iberiana che sia esonerata dall'imposta pagata sugli utili o non corrisponda detta imposta con aliquota normale e il 15 per cento dell'ammontare lordo dei dividendi in tutti gli altri casi.

⁽²⁾ Il 5 per cento dell'ammontare lordo dei dividendi se l'effettivo beneficiario possiede, direttamente o indirettamente, almeno il 25 per cento del capitale della società che paga i dividendi e il 15 per cento dell'ammontare lordo dei dividendi in tutti gli altri casi.

⁽³⁾ Il 35 per cento se gli utili della società residente in Grecia, in base alla legislazione di tale Paese, sono imponibili soltanto a carico degli azionisti e il 15 per cento in tutti gli altri casi.

⁽⁴⁾ Il 15 per cento dell'ammontare lordo dei dividendi se gli stessi sono pagati con profitti od utili prodotti negli anni per i quali la società beneficia di agevolazioni fiscali, non è prevista imposizione in tutti gli altri casi.

⁽⁵⁾ Il 40 per cento del l'ammontare lordo dei dividendi pagati da una società residente nelle Mauritius ad un residente italiano se, in base alla legislazione di tale Paese, gli stessi sono ammessi in deduzione nella determinazione degli utili imponibili della società e il 15 per cento dell'ammontare lordo dei dividendi in tutti gli altri casi.

⁽⁶⁾ Il 5 per cento se l'effettivo beneficiario è una società che possiede almeno il 25 per cento del capitale della società che paga i dividendi.

⁽⁷⁾ Il 5 per cento se il beneficiario effettivo è una società che ha posseduto almeno il 10 per cento del capitale della società che paga i dividendi (questa quota deve essere di almeno 100.000 dollari USA o del suo equivalente in altra valuta) nel corso di un periodo di almeno 12 mesi precedenti la data in cui i dividendi sono stati dichiarati.

- (⁹) Il 40 per cento dell'ammontare lordo dei dividendi pagati da una società residente nelle Mauritius ad un residente italiano se, in base alla legislazione di tale Paese, gli stessi sono ammessi in deduzione nella determinazione degli utili imponibili della società e il 15 per cento dell'ammontare lordo dei dividendi in tutti gli altri casi.
- (¹⁰) Il 5 per cento se l'effettivo beneficiario è una società che possiede almeno il 25 per cento del capitale della società che paga i dividendi.
- (¹¹) Il 5 per cento se il beneficiario effettivo è una società che ha posseduto almeno il 10 per cento del capitale della società che paga i dividendi (questa quota deve essere di almeno 100.000 dollari USA o del suo equivalente in altra valuta) nel corso di un periodo di almeno 12 mesi precedenti la data in cui i dividendi sono stati dichiarati.
- (¹²) Il 5 per cento se l'effettivo beneficiario è una società (non di persone) che detiene direttamente almeno il 15 per cento del capitale della società che distribuisce i dividendi.
- (¹³) Il 5 per cento se l'effettivo beneficiario è una società (diversa da una società di persone) che ha detenuto almeno il 10 per cento del capitale della società che paga o distribuisce i dividendi.
- (¹⁴) Il 5 per cento se l'effettivo beneficiario è una società (diversa da una società di persone) che ha posseduto direttamente o indirettamente almeno il 10 per cento del capitale della società che paga i dividendi per un periodo di almeno 12 mesi anteriormente alla data in cui sono stati dichiarati i dividendi.
- (¹⁵) Il 5 per cento dell'ammontare lordo dei dividendi se l'effettivo beneficiario possiede direttamente almeno il 25 per cento del capitale della società che paga i dividendi e il 15 per cento dell'ammontare lordo dei dividendi in tutti gli altri casi.
- (¹⁶) Il 15 per cento se il beneficiario del dividendo è una società residente in Thailandia che possiede almeno il 25 per cento delle azioni con potere di voto della società che paga i dividendi.
- (¹⁷) Il 5 per cento se l'effettivo beneficiario è una società (diversa da una società di persone) che ha posseduto direttamente o indirettamente almeno il 25 per cento del capitale della società che paga i dividendi per un periodo di almeno 12 mesi anteriormente alla data in cui sono stati dichiarati i dividendi.

Nella documentazione da conservare a cura del contribuente, vanno specificati, in un'apposita distinta, oltre allo Stato o agli Stati esteri di produzione dei redditi, anche le relative imposte pagate all'estero in via definitiva. La certificazione degli utili e degli altri proventi equiparati può validamente sostituire la predetta documentazione qualora in essa sia riportata non solo l'imposta effettivamente subita in via definitiva, ma anche l'aliquota di tassazione nella misura convenzionale.

PARTECIPAZIONI IN SOGGETTI ESTERI – PAESI A FISCALITÀ PRIVILEGIATA

Infine, se gli utili vengono corrisposti da **società non residenti** (ma residenti in **Stati a fiscalità privilegiata**) al socio persona fisica (non imprenditori) bisogna distinguere:

- se le **partecipazioni sono dirette** (o di controllo diretto o indiretto);
- se le **partecipazioni sono non qualificate** (non dirette o non di controllo diretto o indiretto).



Il D.Lgs. 147/2015 modificando l'art. 47 comma 4 del Tuir ha previsto che i **dividendi** provenienti da soggetti residenti in Stati a fiscalità privilegiata **concorrono alla formazione del reddito complessivo del contribuente per il 100% del loro ammontare** se:

- la **partecipazione è detenuta direttamente** in società ivi localizzate;
- si detiene una partecipazione di **controllo anche di fatto, diretto o indiretto**, in società residenti in Stati non a fiscalità privilegiata che **conseguono utili** dalla partecipazione in società residenti in Stati a fiscalità privilegiata.

Quindi:

- sia i dividendi relativi a **partecipazioni dirette o di controllo diretto o indiretto che non qualificate** concorrono alla formazione del reddito complessivo del contribuente per il 100% del loro ammontare;
- viene **operata una ritenuta a titolo di acconto del 26%** da parte del sostituto d'imposta che interviene nella riscossione dell'utile.

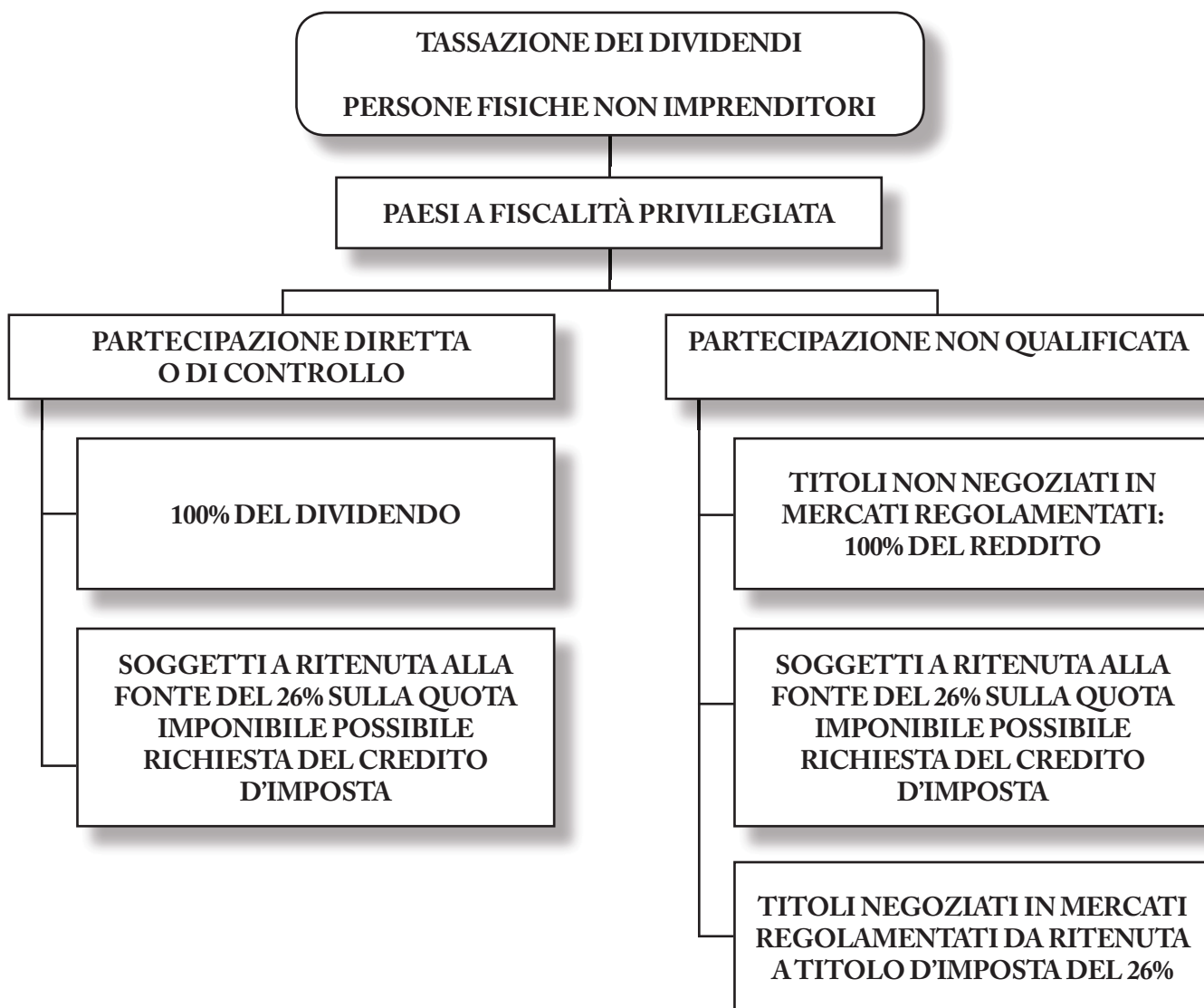
Anche questi redditi possono fruire del **credito d'imposta**, nella misura massima del 100% dell'imposta estera subita, con le stesse regole e modalità viste in precedenza.

Fanno **eccezione** a questo principio gli utili che derivano da partecipazioni non qualificate in società residenti in Stati o territori a fiscalità privilegiata **le cui azioni siano quotate nei mercati regolamentati**, soggetti a **ritenuta a titolo d'imposta del 26%** sul 100% del dividendo.

Nel caso in cui l'intermediario che interviene nella riscossione non abbia trattenuto la ritenuta o nel caso in cui il dividendo sia percepito direttamente all'estero, allora il contribuente in autoliquidazione dovrà versare l'imposta compilando il quadro RM del modello Unico persone fisiche.

Inoltre ulteriori eccezioni alla **tassazione integrale** sono rappresentate da:

- se il **soggetto percipiente** possiede una partecipazione non inferiore al 20%, ovvero al 10% per le società quotate, i dividendi erogati da Paesi black list vengono **imputati al socio per trasparenza sulla base della disciplina CFC**, prevista dagli artt. 167 e 168 del Tuir;
- nel caso i cui si dimostri che dalle partecipazioni non sia stato conseguito lo scopo di **localizzare redditi in uno Stato a regime fiscale privilegiato** e, a seguito di interpello, si sia ottenuto il parere favorevole dell'agenzia delle entrate.



MODALITÀ DI COMPILAZIONE

Colonna 1	Va indicato il codice relativo al tipo di reddito percepito nel corso del 2015: 1. in caso di utili e di altri proventi equiparati di natura qualificata corrisposti da imprese residenti in Italia, ovvero residenti in Stati aventi un regime fiscale non privilegiato, formati con utili prodotti fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2007;

	2. in caso di utili e di altri proventi equiparati di natura qualificata, provenienti da imprese residenti o domiciliate in Stati o territori aventi un regime fiscale privilegiato. Si considerano provenienti da società residenti in Stati o territori a regime privilegiato gli utili relativi al possesso di partecipazioni dirette in tali società o di partecipazioni di controllo anche di fatto, diretto o indiretto, in altre società residenti all'estero che conseguono utili dalla partecipazione in società residenti in Stati o territori a regime privilegiato e nei limiti di tali utili (art. 47, comma 4, del Tuir, come modificato dall'art. 3, comma 1, lett. a), del D.Lgs. 147/2015). 3. in caso di utili e di altri proventi equiparati corrisposti da imprese residenti o domiciliate in Stati o territori aventi un regime fiscale privilegiato, provenienti da partecipazioni non qualificate, i cui titoli non sono negoziati in mercati regolamentati. Si ricorda che, in caso di utili e di altri proventi che andrebbero indicati con il codice 3, ma per i quali è stato rilasciato parere favorevole dall'Agenzia delle Entrate a seguito di interpello proposto ai sensi dell'art. 167, comma 5, lett. b), del Tuir, tali importi dovranno essere indicati nella sezione V del quadro RM; 4. in caso di utili e di altri proventi che andrebbero indicati con il codice 2, ma per i quali è stato rilasciato parere favorevole dall'Agenzia delle Entrate a seguito di interpello proposto ai sensi dell'art. 167, comma 5, lett. b), del Tuir; 5. in caso di utile e di altri proventi equiparati corrisposti da imprese residenti in Italia ovvero residenti in Stati aventi un regime fiscale non privilegiato formatisi con utili prodotti a partire dall'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007; 6. in caso di utili e di altri proventi prodotti a partire dall'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007, che andrebbero indicati con il codice 2, ma per i quali è stato rilasciato parere favorevole dall'Agenzia delle Entrate a seguito di interpello proposto ai sensi dell'art. 167, comma 5 del Tuir; 7. in caso di utili e di altri proventi, che andrebbero indicati con il codice 2, per i quali il contribuente intenda far valere la sussistenza delle condizioni indicate nella lettera c) del comma 1 dell'art. 87 del Tuir qualora non abbia presentato l'istanza di interpello prevista dalla lettera b) del comma 5 dell'art. 167 del Tuir ovvero, avendola presentata, non abbia ricevuto risposta favorevole, formatisi con utili prodotti fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2007; 8. in caso di utili e di altri proventi, che andrebbero indicati con il codice 2, per i quali il contribuente intenda far valere la sussistenza delle condizioni indicate nella lettera c) del comma 1 dell'art. 87 del Tuir qualora non abbia presentato l'istanza di interpello prevista dalla lettera b) del comma 5 dell'art. 167 del Tuir ovvero, avendola presentata, non abbia ricevuto risposta favorevole, formatisi con utili prodotti a partire dall'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007.
Colonna 2	Va indicato: • il 40% della somma degli utili e degli altri proventi equiparati percepiti nell'anno 2015, desumibili dalla relativa certificazione ai punti 28, 30, 32 e 34, qualora sia stato indicato nella colonna 1 il codice 1, 4 o 7; • il 49,72% della somma degli utili e degli altri proventi equiparati corrisposti nell'anno 2015, desumibili dalla certificazione ai punti 29, 31 e 33, qualora sia stato indicato nella colonna 1 il codice 5, 6 o 8;

QUADRO RL

Modalità di compilazione

	il 100% della somma degli utili e degli altri proventi equiparati corrisposti nell'anno 2015 da imprese residenti o domiciliate in Stati o Territori aventi un regime fiscale privilegiato (c.d. <i>black list</i>), desumibili dalla relativa certificazione, ai punti 28, 30, 32, e 34, qualora sia stato indicato nella colonna 1 il codice 2 o 3.
Colonna 3	Va indicato l' importo complessivo delle ritenute d'acconto subite, di cui al punto 38 della certificazione .

Di seguito si riporta la sezione della certificazione degli utili, per quanto di interesse:

SEZIONE IV DATI RELATIVI AGLI UTILI CORRISPOSTI E AI PROVENTI EQUIPARATI	Numero azioni o quote 25	Percentuale contitolarietà 26	Dividendo unitario 27	Dividendo complessivo da utili ante 31/12/2007 28	Dividendo complessivo da utili post 31/12/2007 29
	Strumenti finanziari da utili ante 31/12/2007 30	Strumenti finanziari da utili post 31/12/2007 31	Associazione in partecipazione da utili ante 31/12/2007 32	Associazione in partecipazione da utili post 31/12/2007 33	
	Interessi riquadrificati dividendi 34	Netto frontiera 35	Utili da SIIQ e da SIIINQ 36	Aliquota 37	Ritenuta 38
	Imposta sostitutiva 39	Imposta estera 40	Dividendo dei soci in trasparenza 41		

RIGO RL1		
col. 1 CODICE	col. 2 REDDITO	col. 3 RITENUTE
1	40% ammontare indicato nei punti 28, 30, 32 e 34 della certificazione	punto 38 della certificazione
2	100% ammontare indicato nei punti 28, 30, 32 e 34 della certificazione	punto 38 della certificazione
3	100% ammontare indicato nei punti 28, 30, 32 e 34 della certificazione	punto 38 della certificazione
4	40% ammontare indicato nei punti 28, 30, 32 e 34 della certificazione	punto 38 della certificazione
5	49,72% ammontare indicato nei punti 29, 31, 33 della certificazione	punto 38 della certificazione
6	49,72% ammontare indicato nei punti 29, 31, 33 della certificazione	punto 38 della certificazione
7	40% ammontare indicato nei punti 28, 30, 32 e 34 della certificazione	punto 38 della certificazione
8	49,72% ammontare indicato nei punti 29, 31, 33 della certificazione	punto 38 della certificazione

Se il contribuente è in possesso di più certificazioni contenenti utili e/o proventi aventi la medesima codifica, si deve compilare un solo rigo, riportando in colonna 2 e in colonna 3 la somma dei relativi importi.

Mod. N.

Se sono presenti codici diversi, dovranno essere compilati più moduli.

RL2	Altri redditi di capitale		,00	,00

Colonna 1	Va indicato il codice relativo al tipo di reddito percepito nel corso del 2015: 1. in caso di interessi e di altri proventi derivanti da capitali dati a mutuo e da altri contratti (depositi e conti correnti diversi da quelli bancari e postali), compresa la differenza tra la somma percepita alla scadenza e quella data a mutuo o in deposito, ovvero in conto corrente. Al riguardo, si precisa che tali interessi si presumono percepiti, salvo prova contraria, alle scadenze e nella misura pattuita e che, nel caso in cui le scadenze non risultano stabilite per iscritto, gli interessi si presumono percepiti per l'ammontare maturato nel periodo d'imposta. Se la misura degli interessi non è determinata per iscritto, gli interessi devono essere calcolati al saggio legale; 2. in caso di rendite perpetue dovute a titolo di corrispettivo per il trasferimento di un immobile o per la cessione di un capitale, oppure imposte quali oneri al donatario (art. 1861 C.C.) e di prestazioni annue perpetue a qualsiasi titolo dovute, anche se disposte per testamento (art. 1869 C.C.); 3. in caso di compensi percepiti per la prestazione di garanzie personali (fidejussioni) o reali (pegni o ipoteche), assunte in favore di terzi; 4. in caso di proventi derivanti da organismi d'investimento collettivo in valori mobiliari di diritto estero non conformi alla direttiva comunitaria 2009/65/CE, diversi da quelli assoggettati a forme di vigilanza nei Paesi esteri nei quali sono istituiti, situati negli Stati membri dell'Unione europea e negli Stati aderenti all'Accordo sullo Spazio economico europeo, che sono inclusi nella lista di cui al decreto da emanarsi ai sensi dell'art. 168-bis del Tuir (c.d. <i>white list</i>). In attesa dell'emanazione del suddetto decreto si deve fare riferimento alla lista dei Paesi di cui al decreto ministeriale 4 settembre 1996 e successive modificazioni ed integrazioni; 5. in caso di altri interessi, esclusi quelli aventi natura compensativa, diversi da quelli sopra indicati, ed ogni altro provento in misura definita derivante dall'impiego di capitale, nonché degli altri proventi derivanti da altri rapporti aventi per oggetto l'impiego del capitale, esclusi i rapporti attraverso cui possono essere realizzati differenziali positivi e negativi in dipendenza di un evento incerto, nonché dei proventi derivanti da operazioni di riporto e pronti contro termine su titoli che concorrono a formare il reddito complessivo del contribuente, ovvero dei proventi derivanti dal mutuo di titoli garantito che concorrono a formare il reddito complessivo del contribuente. Con questo codice vanno, altresì, indicati gli interessi di mora e per dilazione di pagamento relativi a redditi di capitale; 6. in caso di proventi conseguiti in sostituzione dei redditi di capitale, anche per effetto della cessione dei relativi crediti, e delle indennità conseguite, anche in forma assicurativa, a titolo di risarcimento di danni consistenti nella perdita dei redditi stessi; 7. in caso di utili derivanti da contratti di associazione in partecipazione e cointeressenza, di cui all'art. 44, comma 1, lett. f), del Tuir, se dedotti dall'associante in base alle norme del Tuir vigenti, anteriormente alla riforma dell'imposizione sul reddito delle società di cui al D.Lgs. 344/2003.

	8. il codice 8 in caso di redditi derivanti dalla partecipazione a fondi immobiliari anche di diritto estero (art. 13 del d.lgs. 4 marzo 2014, n. 44) imputati per trasparenza ai partecipanti ai sensi dell'art. 32, comma 3-bis, del decreto legge 31 maggio n. 78, come modificato dall'art. 8 del decreto legge 13 maggio 2011, n. 70, e dalla partecipazione a società di investimento a capitale fisso (SICAF) che investono in beni immobili nelle misure indicate dalle disposizioni civilistiche (art. 9 del d.lgs. 4 marzo 2014, n. 44), qualora i partecipanti possiedano quote di partecipazione in misura superiore al 5 per cento del patrimonio del fondo o della società al termine del periodo d'imposta o, se inferiore, al termine del periodo di gestione del fondo. Ai fini della verifica della predetta percentuale si tiene conto delle partecipazioni detenute direttamente o indirettamente, per il tramite di società controllate, di società fiduciarie o per interposta persona I redditi conseguiti dal fondo o della società sono imputati al partecipante in proporzione alla quota di partecipazione da questi detenuta e concorrono alla formazione del suo reddito complessivo, ancorché non percepiti. Detti redditi sono determinati escludendo dal risultato della gestione conseguito dal fondo i proventi e gli oneri da valutazione. L'eventuale risultato negativo è irrilevante e, in tal caso, la colonna 2 non deve essere compilata. I redditi compresi nelle somme o nel valore normale dei beni attribuiti alla scadenza dei contratti e dei titoli di cui ai codici 1, 4 e 7, se il periodo di durata dei contratti o dei titoli è inferiore a cinque anni, devono essere dichiarati nel presente quadro; qualora invece il periodo di durata sia superiore a cinque anni, i predetti redditi devono essere dichiarati nel quadro RM (ed assoggettati a tassazione separata salvo opzione per la tassazione ordinaria);
Colonna 2	Va indicato l'importo relativo alla tipologia di reddito di cui al rispettivo codice di colonna 1.
Colonna 3	Va indicato l'importo complessivo delle ritenute d'acconto subite.

Se il contribuente è in possesso di più certificazioni contenenti redditi aventi la medesima codifica, si deve compilare un solo, rigo riportando nella colonna 2 e nella colonna 3 la somma dei relativi importi.

Mod. N.

 Se sono presenti codici diversi, dovranno essere compilati più moduli.

Rigo RL3 – Totale

RL3 Totale (sommare l'importo di col. 2 agli altri redditi Irpef e riportare il totale al rigo RN1 col. 5; sommare l'importo di col. 3 alle altre ritenute e riportare il totale al rigo RN33, col. 4)		

Nel **rigo RL3** vanno indicate le somme degli importi esposti nei righi da RL1 a RL2.

RL3 col. 2 → RN1 col. 5

RL3 col. 3 → RN33 col. 4

SEZIONE I-B – REDDITI DI CAPITALE IMPUTATI DA TRUST

SEZIONE I-B Redditi di capitale imputati da Trust	RL4	Codice fiscale del Trust	Reddito	Crediti di imposta sui fondi comuni di investimento	Crediti per imposte pagate all'estero	Ritenute
		1	2	3	4	5
			,00	,00	,00	,00
		Eccedenze di imposta	Altri crediti	Acconti versati	Imposte delle controllate estere	
		6	7	8	9	
		,00	,00	,00	,00	

In tale sezione vanno indicati gli importi trasferiti al dichiarante da Trust trasparenti o misti, di cui all'art. 73, comma 2, del Tuir, di cui lo stesso è beneficiario.

Se il dichiarante è beneficiario di più Trust, deve essere compilato un rigo distinto per ogni Trust, e nel rigo RN andrà riportato il totale degli importi indicati in ciascun rigo.

Colonna 1	Va indicato il codice fiscale del Trust.
Colonna 2	Va indicato il reddito imputato dal Trust.
Colonna 3	Va indicato l'ammontare del credito d'imposta derivante dalla partecipazione agli OICVM e a fondi comuni di investimento.
Colonna 4	Va indicato l'ammontare dei crediti d'imposta per i redditi prodotti all'estero.
Colonna 5	Va indicato l'ammontare delle ritenute d'acconto.
Colonna 6	Va indicato l'ammontare dell'eccedenza Ires trasferita al contribuente dal Trust trasparente o misto.
Colonna 7	Va indicato l'ammontare complessivo degli altri crediti d'imposta.
Colonna 8	Va indicato l'ammontare degli acconti Ires versati dal Trust per la parte trasferita al dichiarante.

SEZIONE II-A – REDDITI DIVERSI

SEZIONE II-A Redditi diversi		Redditi		Spese	
		1	2	3	4
	RL5 Corrispettivi di cui all'art. 67, lett. a) del Tuir (lottizzazione di terreni, ecc.)		,00		,00
	RL6 Corrispettivi di cui all'art. 67, lett. b) del Tuir (rivendita di beni immobili nel quinquennio)		,00		,00
	RL7 Corrispettivi di cui all'art. 67, lett. c) del Tuir (cessioni di partecipazioni sociali)		,00		,00
	RL8 Proventi derivanti dalla cessione totale o parziale di aziende di cui all'art. 67, lett. h) e h-bis) del Tuir		,00		,00
	RL9 Proventi di cui all'art. 67, lett. h) del Tuir, derivanti dall'affitto e dalla concessione in usufrutto di aziende		,00		,00
	RL10 Proventi di cui all'art. 67, lett. h) e h-ter) del Tuir, derivanti dall'utilizzazione da parte di terzi di beni mobili ed immobili		,00		,00
	RL11 Redditi di natura fondiaria non determinabili catastalmente (censi, decime, livelli, ecc.) e redditi dei terreni dati in affitto per usi non agricoli		,00		
	RL12 Redditi di beni immobili situati all'estero non locati per i quali è dovuta l'IVIE e dei fabbricati adibiti ad abitazione principale	1	,00	Redditi di beni immobili situati all'estero	2
				Redditi sui quali non è stata applicata ritenuta	3
	RL13 Redditi derivanti dalla utilizzazione economica di opere dell'ingegno, di brevetti industriali, ecc. non conseguiti dall'autore o dall'inventore		,00		
Redditi derivanti da attività occasionale o da obblighi di fare, non fare e permettere	RL14 Corrispettivi derivanti da attività commerciali non esercitate abitualmente		,00		,00
	RL15 Compensi derivanti da attività di lavoro autonomo non esercitate abitualmente		,00		,00
	RL16 Compensi derivanti dall'assunzione di obblighi di fare, non fare o permettere		,00		,00

QUADRO RL

Sezione II-A – Redditi diversi

RL17	Redditi determinati ai sensi dell'art. 71, comma 2-bis del Tuir	,00	,00
RL18	Totali (sommare gli importi da rigo RL5 a RL17)	,00	,00
RL19	Reddito netto (col. 1 rigo RL18 – col. 2 rigo RL18; sommare l'importo di rigo RL19 agli altri redditi Irpef e riportare il totale al rigo RN1 col. 5)	,00	
RL20	Ritenute d'acconto (sommare tale importo alle altre ritenute e riportare il totale al rigo RN33, col. 4)	,00	

La sezione II-A è suddivisa in due sottosezioni che identificano i redditi diversi per i **quali non è prevista alcuna detrazione d'imposta** (righe da RL5 a RL13 e rigo RL17) e i **redditi diversi per i quali è prevista la detrazione di imposta** di cui all'art. 13, comma 5, del Tuir (righe da RL14 a RL16).

I corrispettivi e i proventi da dichiarare nella presente sezione vanno calcolati per **cassa**, cioè con riferimento alle somme effettivamente percepite nel 2014: nel caso di riscossione parziale dei corrispettivi (dilazione o rateazione nel pagamento) vanno, quindi, indicati sono gli importi effettivamente riscossi.



L'art. 2, comma 36-quiquiesdecies, del D.L. 138/2011, prevede che, per i beni dell'impresa concessi in godimento a soci, la differenza tra il valore di mercato e il corrispettivo annuo **concorre alla formazione del reddito imponibile del socio** o familiare utilizzatore, ai sensi della lettera h-ter, del comma 1, dell'art. 67 del Tuir. Tale reddito si considera conseguito alla data di maturazione.

Rigo RL5 – Lottizzazione di terreni

RL5	Corrispettivi di cui all'art. 67, lett. a) del Tuir (lottizzazione di terreni, ecc.)	Redditi	Spese
		¹ ,00	² ,00

Nel **rigo RL5** devono essere indicati i corrispettivi percepiti dalla vendita, anche parziale, dei terreni o degli edifici, a seguito:

- della lottizzazione dei terreni
- dell'esecuzione di opere, intese a rendere i terreni stessi edificabili.

Lottizzazione di terreni

Art. 8 L. 765/1967, circolare 3210/1967: costituisce lottizzazione, non il mero frazionamento dei terreni, ma qualsiasi utilizzazione del suolo che, indipendentemente dal frazionamento fondiario e dal numero dei proprietari, preveda la realizzazione contemporanea o successiva di una pluralità di edifici a scopo residenziale, turistico o industriale e, conseguentemente, comporti la predisposizione delle opere di urbanizzazione occorrenti per le necessità primarie e secondarie dell'insediamento.

Art. 18 L. 47/1985: costituisce lottizzazione qualsiasi trasformazione urbanistica o edilizia dei terreni, anche quando tale trasformazione venga predisposta attraverso il frazionamento e la vendita, o per atti equivalenti, del terreno in lotti che, per le loro caratteristiche - quali, la dimensione, in relazione alla natura del terreno e alla sua destinazione secondo gli strumenti urbanistici, il numero, l'ubicazione o la eventuale previsione di opere di urbanizzazione, ed in rapporto ad elementi riferiti agli acquirenti - denuncino in modo non equivoco la destinazione a scopo edificatorio.

Ai sensi dell'art. 68 co.1 del Tuir, sono assoggettate a tassazione le plusvalenze derivanti dalla seguente differenza:



Nella determinazione del prezzo di acquisto da indicare a rigo RL5 col. 2, bisogna tener conto delle seguenti precisazioni (art. 68, comma 2, Tuir):

- se i terreni sono stati acquistati da più di cinque anni prima della lottizzazione o dell'inizio delle opere ⇒ il prezzo di acquisto è pari al valore normale del terreno del quinto anno precedente;
- se i terreni sono stati acquistati a titolo gratuito ⇒ il prezzo di acquisto è pari al valore normale del terreno, alla data di inizio delle operazioni che danno luogo a plusvalenza;
- nel caso di dilazione/rateazione del pagamento ⇒ la plusvalenza deve essere calcolata proporzionalmente alla somma percepita nel periodo, imputando proporzionalmente le spese;
- nel caso in cui il contribuente abbia proceduto alla rivalutazione del terreno (art. 7 L. 488/2001 e successive disposizioni) ⇒ deve essere indicato il valore rivalutato, determinato sulla base della perizia di stima asseverata.

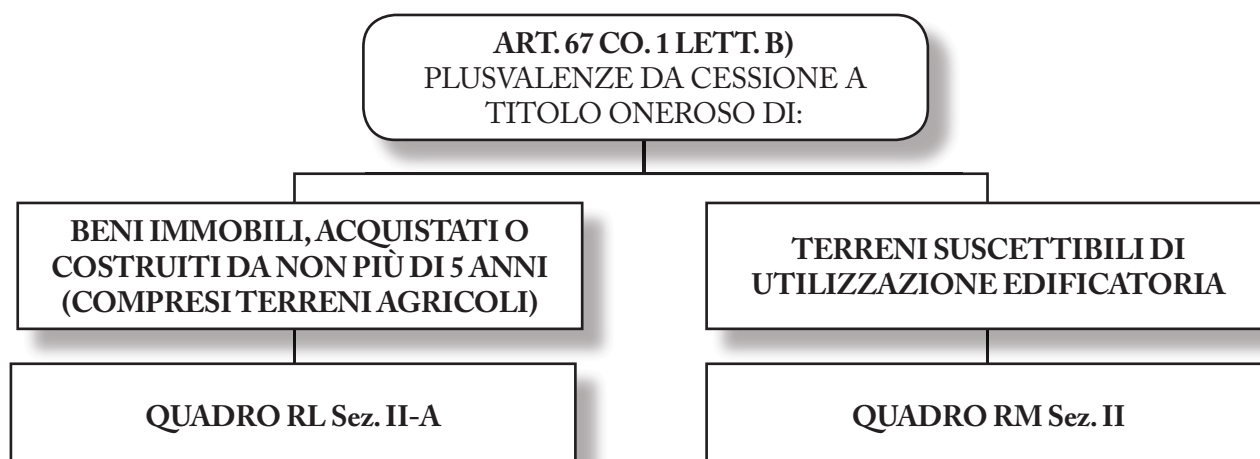


L'articolo 1, commi da 626 a 627, della **Legge di stabilità 2015**, ha reintrodotto la possibilità di rideterminare il valore di acquisto di terreni e partecipazioni. Questa agevolazione, introdotta per la prima volta nel 2001 (articoli 5 e 7 della legge 448), è stata riproposta più volte con numerosi interventi legislativi, da ultimo con il D.L. 70/2011. Persone fisiche, società semplici ed enti non commerciali possono, quindi, procedere alla rideterminazione del valore dei terreni agricoli ed edificabili, nonché delle partecipazioni in società di ogni tipo e oggetto, ad eccezione di quelle quotate in mercati regolamentati, con riferimento ai beni posseduti e ai valori correnti di mercato alla data del primo gennaio 2015. Il termine per l'asseverazione della perizia e per il versamento dell'imposta sostitutiva (o la prima rata) è fissato al 30 giugno 2015. L'imposta sostitutiva è pari all'8% per i terreni e partecipazioni qualificate (superiori al 20% del capitale sociale per le società di capitali ed al 25% per le società di persone), e del 4% per le partecipazioni non qualificate.

Rigo RL6 – Rivendita di immobili nel quinquennio

RL6 Corrispettivi di cui all'art. 67, lett. b) del Tuir (rivendita di beni immobili nel quinquennio)	,00	,00

Nel **rigo RL6** devono essere indicati i corrispettivi percepiti dalla cessione a titolo oneroso di beni immobili (compresi i terreni agricoli) acquistati o costruiti da **non più di cinque anni**.



Non genera plusvalenza tassabile la cessione a titolo oneroso di fabbricati, anche se avvenuta entro il quinquennio, nei casi in cui:

- il fabbricato è stato acquisito **per successione**;
- il fabbricato è stato adibito ad **abitazione principale** del cedente e dei suoi familiari (va verificata la residenza anagrafica), per la maggior parte del tempo intercorso tra l'acquisto o la costruzione e la cessione.

Nel caso di cessione a titolo oneroso di immobili ricevuti in **donazione**, ai fini dell'individuazione del periodo di 5 anni, è necessario far riferimento alla data di acquisto/costruzione degli immobili da parte del donante.

IMMOBILE/TERRENI AGRICOLI			
- acquistato a titolo oneroso	da più di 5 anni	plusvalenza non tassata	
- acquisito per donazione	da non più di 5 anni	adibito ad abitazione principale per la maggior parte del periodo	plusvalenza non tassata
- costruito		non adibito ad abitazione principale per la maggior parte del periodo	plusvalenza tassata
acquisito per successione	plusvalenza non tassata		

Ai sensi dell'art. 68, comma 1, del Tuir, sono assoggettate a tassazione le plusvalenze derivanti dalla seguente differenza:



Nella determinazione del prezzo di acquisto da indicare a rigo RL6 col. 2, bisogna tener conto delle seguenti precisazioni (art. 68, comma 2, Tuir):

- se gli immobili/terreni agricoli sono stati acquisiti per donazione $\Rightarrow$ il prezzo di acquisto è pari a quello sostenuto dal donante;
- nel caso di dilazione/rateazione del pagamento $\Rightarrow$ la plusvalenza deve essere calcolata proporzionalmente alla somma percepita nel periodo, imputando proporzionalmente le spese.



Non vanno indicati i corrispettivi delle cessioni se sulle plusvalenze realizzate è stata applicata e versata, a cura del notaio all'atto della cessione, l'imposta sostitutiva prevista dalla L. n. 266/2005.

Se la percezione dei corrispettivi non avviene interamente nello stesso periodo d'imposta, le spese vanno calcolate proporzionalmente ai corrispettivi percepiti nel periodo d'imposta, anche se già sostenute, con ulteriore scomputo proporzionale in occasione della dichiarazione degli altri importi nei periodi d'imposta in cui ha luogo la relativa percezione.

Rigo RL7 – Cessione partecipazioni sociali

RL7 Corrispettivi di cui all'art. 67, lett. c) del Tuir (cessioni di partecipazioni sociali)		,00	,00

Nel **rigo RL7** devono essere indicati i corrispettivi percepiti dalla cessione di partecipazioni sociali, di cui all'art. 67, comma 1, lett. c), perfezionata entro il 28 gennaio 1991.

Per le cessioni perfezionate dopo il 28 gennaio 1991, le plusvalenze trovano indicazione del quadro RT.



Rigo RL8 – Cessione azienda

RL8 Proventi derivanti dalla cessione totale o parziale di aziende di cui all'art. 67, lett. h) e h-bis) del Tuir		,00	,00

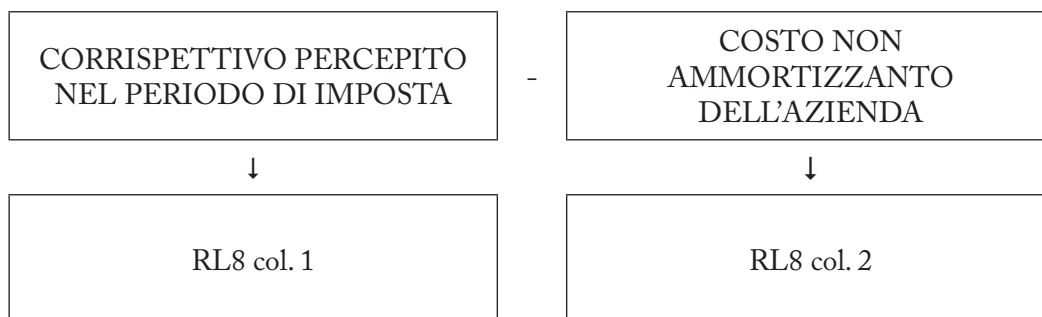
Nel **rigo RL8** devono essere indicati i proventi percepiti:

- da un soggetto che non esercita attività di impresa, derivanti dalla vendita, totale o parziale, di una o più aziende precedentemente affittate o concesse in usufrutto;
- dal donatario o dall'erede, per la cessione, anche parziale, delle aziende acquisiti per causa di morte o per atto gratuito da familiari.



Il trasferimento di azienda, per causa di morte o per atto gratuito, a familiari non costituisce realizzo di plusvalenze.

La **plusvalenza** si determina secondo le disposizioni di cui all'art. 58 Tuir:



Nel caso di cessione d'azienda, acquisita per causa di morte o per atto gratuito, a familiari, l'azienda è assunta ai valori fiscalmente riconosciuti nei confronti del dante causa.

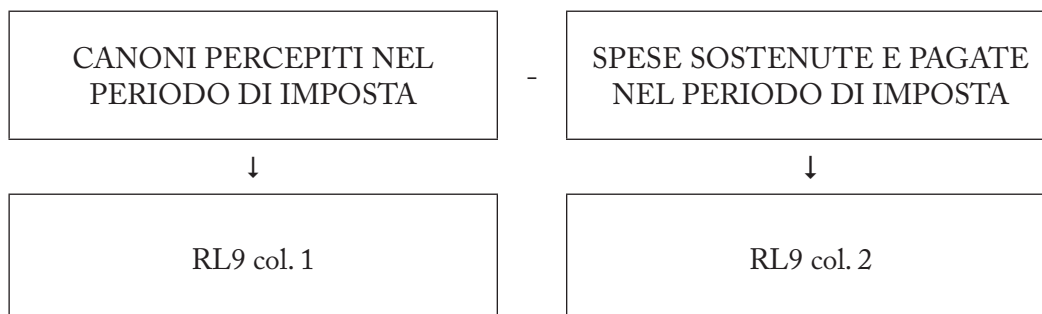
Rigo RL9 – Affitto/concessione in usufrutto di aziende

RL9 Proventi di cui all'art. 67, lett. h) del Tuir, derivanti dall'affitto e dalla concessione in usufrutto di aziende		,00	,00

Nel **rigo RL9** devono essere indicati i proventi percepiti dall'affitto o dalla concessione in usufrutto dell'unica o di tutte le aziende possedute, che si qualificano, pertanto, come redditi diversi, e non si considerano prodotti nell'esercizio d'impresa.

Il locatore, risultando, infatti, temporaneamente "non imprenditore", mantiene la partita Iva, ma non esercita alcuna attività (non dovendo quindi neppure presentare la dichiarazione annuale Iva).

I proventi di cui all'art. 67, comma 1, lett. h), del Tuir, si determinano, ai sensi dell'art. 71, comma 2, come segue:



Rigo RL10 – Utilizzazione beni mobili ed immobili

RL10 Proventi di cui all'art. 67, lett. h) e h-ter) del Tuir, derivanti dall'utilizzazione da parte di terzi di beni mobili ed immobili		,00	,00

Nel **rigo RL10**, colonna 1, devono essere indicati i proventi percepiti:

- dalla concessione in usufrutto e dalla sublocazione di beni immobili;
- dall'affitto, locazione, noleggio o concessione in uso di veicoli, macchine e altri beni mobili.

In colonna 2, vanno indicate le spese documentate inerenti alla produzione dei suddetti proventi.

Rigo RL11 – Redditi di natura fondiaria non determinabili catastalmente

RL11 Redditi di natura fondiaria non determinabili catastalmente (censi, decime, livelli, ecc.)
e redditi dei terreni dati in affitto per usi non agricoli

,00

Nel **rigo RL11** devono essere indicati i redditi di natura fondiaria che non possono essere determinati con criteri fondiari (censi, decime, quartesi, livelli, ...), compresi quelli dei terreni dati in affitto per usi non agricoli.

Per tali redditi **non** sono previste **deduzioni**.

Rigo RL12 – Immobili situati all'estero

RL12 Redditi di beni immobili situati all'estero
non locati per i quali è dovuta l'IVIE e
dei fabbricati adibiti ad abitazione principale

Redditi di beni immobili situati all'estero²

,00

Redditi sui quali non è stata applicata ritenuta³

,00

Nel **rigo RL12** devono essere indicati i redditi di terreni e fabbricati situati all'estero, riportando l'ammontare netto assoggettato ad imposta sui redditi nello Stato estero per il 2015 o, in caso di difformità dei periodi di imposizione, per il periodo d'imposta estero che scade nel corso di quello italiano.

Se nello Stato estero l'immobile **non è assoggettabile ad imposizione**, quest'ultimo non deve essere dichiarato, a condizione che il contribuente non abbia percepito alcun reddito.

Ai sensi dell'art 70 del Tuir i redditi di terreni e fabbricati situati all'estero devono essere così determinati:

- **tassazione mediante applicazione di tariffe d'estimo o in base a criteri simili**
 - se nello Stato estero gli immobili sono tassati mediante applicazione di tariffe d'estimo o in base a criteri simili, va indicato l'ammontare risultante dalla valutazione effettuata nello Stato estero per il 2014, ridotto delle spese ivi riconosciute. Nel caso in cui il periodo di imposta estero non coincida con quello italiano, bisogna far riferimento al periodo d'imposizione estero che scade nel corso di quello italiano.
- **tassazione in base al reddito effettivo per gli immobili locati**
 - se il reddito derivante dalla locazione dell'immobile non è soggetto ad imposta sui redditi nel Paese estero, va indicato l'ammontare del canone di locazione percepito ridotto del 5% a titolo di deduzione forfetaria delle spese;
 - se il reddito derivante dalla locazione dell'immobile è soggetto ad imposta sui redditi nel Paese estero, va indicato l'ammontare dichiarato in detto Stato senza alcuna deduzione delle spese.

Nell'ipotesi di imposte pagate all'estero su detti immobili, e sulla base delle condizioni di cui all'art. 165 del Tuir, il contribuente avrà diritto a far valere il **credito di imposta** per le imposte pagate all'estero, secondo i criteri stabiliti dall'art. 165 del Tuir. Occorre quindi compilare la sezione I del quadro CR (Fascicolo 1), o il quadro CE (Fascicolo 3) se sono stati prodotti all'estero anche redditi d'impresa.

Nel caso in cui il contribuente **non abbia percepito alcun reddito** e nello stato estero l'immobile **non è assoggettato ad imposizione**, allora non dovrà essere dichiarato.

Tuttavia il contribuente sarà tenuto comunque alla presentazione del **quadro RW** e al **pagamento dell'IVIE** anche se l'immobile non concorrerà alla formazione del reddito in Italia.



Per gli immobili all'estero adibiti ad abitazione principale dai soggetti residenti nel territorio dello Stato, in forza delle regole ordinarie, ed anche per gli immobili non locati per i quali è dovuta l'IVIE, non viene applicato il secondo comma dell'articolo 70 del Tuir (comma 15-ter, dell'articolo 19 del D.L. n. 209 del 2011); pertanto, non va compilata la colonna 2 del rigo RL12. In sostanza l'effetto sostitutivo Imu-Irpef per la tassazione degli immobili non locati detenuti in Italia trova applicazione anche per gli immobili esteri (effetto sostitutivo Ivie-Irpef).



APPROFONDIMENTO

Nel quadro RL del **modello Unico 2016** devono essere indicati i redditi di terreni e fabbricati situati all'estero, **riportando l'ammontare netto assoggettato ad imposta sui redditi nello Stato estero per il 2015** o, in caso di difformità dei periodi di imposizione, per il periodo d'imposta estero che scade nel corso di quello italiano; le stesse istruzioni ricordano che nel caso in cui nello Stato estero l'immobile non è assoggettabile ad imposizione, quest'ultimo non deve essere dichiarato, a condizione che il contribuente non abbia percepito alcun reddito.

Analizziamo le varie situazioni che si possono presentare:

- a) **immobile estero tenuto a disposizione non assoggettato ad imposizione nello Stato estero, e il contribuente non ha percepito alcun reddito: tale immobile non dovrà essere assoggettato a tassazione in Italia.** Va compilato esclusivamente il quadro RW ai fini degli obblighi del monitoraggio fiscale e al fine di liquare l'Ivie ma non il quadro RL del modello Unico 2016;
- b) **immobile estero tenuto a disposizione e assoggettato a tassazione nello Stato estero mediante l'applicazione delle tariffe d'estimo o criteri simili:** oltre alla compilazione del quadro RW, il reddito dell'immobile (pari alla valutazione effettuata nello stato estero ridotto delle spese eventualmente riconosciute) dovrà essere indicato nel quadro RL del modello Unico PF. Per le imposte pagate all'estero spetta il credito d'imposta secondo i criteri stabiliti dall'art. 165 del Tuir. Tuttavia **nel caso in cui per l'immobile sia dovuta l'Ivie**, si potrà beneficiare dell'effetto sostitutivo Irpef – Ivie; pertanto l'immobile non sarà soggetto ad Irpef ed il relativo reddito dovrà essere riportato nel rigo RL12, colonna 1 *“Reddito di beni immobili situati all'estero non locati per i quali è dovuta l'Ivie e dei fabbricati adibiti ad abitazione principale”*;
- c) **immobile estero locato ma non assoggettato a tassazione all'estero:** il reddito derivante dalla locazione dell'immobile va assoggettato a tassazione in Italia. Il **canone di locazione percepito, ridotto del 15% a titolo di deduzione forfetaria delle spese** dovrà essere indicato nella colonna 2 del rigo RL12; dovrà comunque essere compilato il quadro RW e liquidata l'Ivie;
- d) **immobile estero locato e assoggettato a tassazione all'estero: l'immobile va tassato anche in Italia e** nella colonna 2 del rigo RL12 deve essere **indicato l'ammontare netto dichiarato nello Stato estero senza alcuna deduzione forfetaria delle spese.** In tal caso spetta il credito d'imposta per le imposte pagate all'estero ai sensi dell'art. 165 del Tuir, fermo restando l'obbligo di compilazione del quadro RW e di liquidazione dell'Ivie.

In **colonna 1** vanno indicati i redditi degli immobili situati all'estero non locati per i quali è **dovuta l'IVIE** e dei fabbricati adibiti ad abitazione principale.

Tale reddito va riportato nel **rigo RN50 colonne 2 e 3** del Fascicolo I e non deve essere **sommato nel rigo RL18**.

Nella **colonna 3** devono essere indicati i redditi sui quali non è stata applicata alcuna ritenuta; ad esempio, vincite conseguite all'estero per effetto della partecipazione a giochi on line.



Nel rigo RL12 vanno indicati anche gli altri redditi sui quali non è stata applicata alcuna ritenuta, come le **vincite conseguite all'estero** per effetto della partecipazione a **giochi on-line**.

La **Risoluzione 141/2010** ha chiarito che tali vincite costituiscono redditi diversi da tassare per intero, senza tener conto delle spese sostenute per la loro produzione.

Rigo RL13 – Utilizzazione opere dell'ingegno

RL13 Redditi derivanti dalla utilizzazione economica di opere dell'ingegno, di brevetti industriali, ecc. non conseguiti dall'autore o dall'inventore

,00

Nel **rigo RL13** devono essere indicati i redditi derivanti dall'utilizzazione economica di opere dell'ingegno, di brevetti industriali e di processi, formule e informazioni relativi ad esperienze acquisiti in campo industriale, commerciale o scientifico, conseguiti da soggetti diversi rispetto all'autore/inventore.

I proventi derivanti dall'utilizzazione economica di opere dell'ingegno, invenzioni industriali e simili, percepiti dall'autore/inventore, vanno dichiarati nella Sezione III "Altri redditi di lavoro autonomo".

Tali redditi vanno così determinati:

- se percepiti da soggetti che li hanno acquistati a titolo oneroso ⇒ **75% dell'importo percepito**;
- se percepiti a titolo gratuito (es. eredi o legatari dell'autore/inventore) ⇒ **100% dell'importo percepito**.

Rigo RL14 – Attività commerciali non esercitate abitualmente

RL14 Corrispettivi derivanti da attività commerciali non esercitate abitualmente

,00

,00

Nel **rigo RL14**, colonna 1, devono essere indicati i corrispettivi derivanti da attività commerciali non esercitate abitualmente; in colonna 2, vanno specificate le relative spese, documentate ed inerenti.

Per tale tipologia di reddito, è prevista una detrazione di imposta (art. 13 Tuir), così determinata e da indicarsi a rigo RN7:

REDDITO PER DETRAZIONI = RN1 col. 1 - RN2 + RS37 co. 11	DETRAZIONE
fino a 4.800 €	1.104 €
oltre 4.800 € fino a 55.000 €	1.104 € x ((55.000 € - reddito per detrazione)/50.200 €)
oltre 55.000 €	0 €

Rigo RL15 – Attività lavoro autonomo non esercitate abitualmente

RL15 Compensi derivanti da attività di lavoro autonomo non esercitate abitualmente	,00	,00

Nel **rigo RL15**, colonna 1, devono essere indicati i compensi derivanti da attività di lavoro autonomo occasionali, anche se svolte all'estero, e in colonna 2, le relative spese, documentate ed inerenti. Per tale tipologia di reddito, è prevista una detrazione di imposta (art. 13 Tuir), così determinata, da indicare al rigo RN7:

REDDITO PER DETRAZIONI = RN1 col. 1 - RN2 + RS37 co. 11	DETRAZIONE
fino a 4.800 €	1.104 €
oltre 4.800 € fino a 55.000 €	$1.104 \text{ €} \times ((55.000 \text{ €} - \text{reddito per detrazione}) / 50.200 \text{ €})$
oltre 55.000 €	0 €

In tale rigo vanno indicati anche i premi attribuiti in riconoscimento di particolari meriti artistici, scientifici o sociali, non assoggettabili a ritenuta a titolo di imposta, con esclusione dei premi stessi corrisposti a cittadini italiani da Stati esteri o enti internazionali.

Non vanno dichiarati, perché non concorrono alla formazione del reddito, i compensi percepiti dal coniuge, figli, affidati o affiliati, minori di età o permanentemente inabili al lavoro, ascendenti, per prestazioni di lavoro autonomo occasionale rese nei confronti dell'artista o professionista.

I redditi derivanti da rapporti di collaborazione coordinata e continuativa o da collaborazioni a progetto non vanno dichiarati in questo quadro, ma nel quadro RC.

Rigo RL16 – Obblighi di fare, non fare o permettere

RL16 Compensi derivanti dall'assunzione di obblighi di fare, non fare o permettere	,00	,00

Nel **rigo RL16**, colonna 1, devono essere indicati i compensi derivanti dall'assunzione di obblighi di fare, non fare o permettere, e in colonna 2, le relative spese, documentate ed inerenti.

Per tale tipologia di reddito è prevista una detrazione di imposta (art. 13 Tuir), così determinata e da indicare al rigo RN7:

REDDITO PER DETRAZIONI = RN1 col. 1 - RN2 + RS37 co. 11	DETRAZIONE
fino a 4.800 €	1.104 €
oltre 4.800 € fino a 55.000 €	$1.104 \text{ €} \times ((55.000 \text{ €} - \text{reddito per detrazione}) / 50.200 \text{ €})$
oltre 55.000 €	0 €

Rigo RL17 – Redditi di cui art. 71, co. 2-bis Tuir

RL17 Redditi determinati ai sensi dell'art. 71, comma 2-bis del Tuir	,00	,00

Nel **rigo RL17** vanno indicati i redditi occasionali forfetizzati di cui all'art. 71, comma 2-bis Tuir, che

prevede un regime di determinazione forfetizzata dei redditi derivanti dallo svolgimento non abituale di attività agricole connesse, eccedenti i limiti di cui all'art. 31, comma 2, lett. c), Tuir.

Tali redditi conseguiti occasionalmente, devono essere determinati in misura pari al:

- 15% dei corrispettivi, per le attività di manipolazione e trasformazione;
- 25% dei corrispettivi, per le attività di servizi.

Nella colonna 1 va indicato l'importo dei corrispettivi, in colonna 2 le deduzioni forfetarie spettanti.

Rigo RL18 – Totali

RL18 Totali (sommare gli importi da rigo RL5 a RL17)		,00	,00

Nel **rigo RL18**, colonna 1, va riportata la somma delle colonne 1 dei rigi da RL5 a RL17; in colonna 2, la somma delle colonne 2 dei rigi da RL5 a RL17.

Si precisa che:

- le spese indicate nelle colonne 2 dei rigi da RL5 a RL17 non possono superare i relativi corrispettivi e, nell'ambito di ciascun corrispettivo, quelle sostenute per ognuna delle operazioni eseguite;
- non sono ammesse in deduzione le spese relative all'indennità di rinuncia all'assunzione obbligatoria riportata nel rigo RL16 col. 2;
- l'importo indicato nel rigo RL12, colonna 1, non va riportato nel rigo RL18 colonna 1, ma va indicato nel rigo RN50 colonne 2 e 3.
- il contribuente deve compilare e conservare, per ogni reddito di cui ai rigi RL5, RL6, RL7, RL8, RL9, RL10, RL14, RL15, RL16 e RL17, e per ogni operazione eseguita, l'ammontare lordo dei corrispettivi/compensi, l'importo delle spese inerenti a ciascuna operazione e il reddito conseguito.

Rigo RL19 – Reddito netto

RL19 Reddito netto (col. 1 rigo RL18 – col. 2 rigo RL18; sommare l'importo di rigo RL19 agli altri redditi Irpef e riportare il totale al rigo RN1 col. 5)		,00

Nel **rigo RL19** va riportato il reddito netto, pari alla differenza tra l'importo lordo di cui al rigo RL18 col. 1 e il totale delle deduzioni di cui al rigo RL18 col. 2.

Il reddito così determinato va sommato agli altri redditi e riportato al rigo RN1 col. 5.

Rigo RL20 – Ritenute d'acconto

RL20 Ritenute d'acconto (sommare tale importo alle altre ritenute e riportare il totale al rigo RN33, col. 4)		,00

Nel **rigo RL20** va indicato l'ammontare totale delle ritenute d'acconto che, sommato alle altre ritenute subite, andrà riportato nel rigo RN33 col. 4.



ESEMPIO DI COMPILAZIONE

Sig. Rossi ha percepito nel corso del 2015 un reddito da lavoro autonomo occasionale pari a 20.000 euro, sul quale è stata operata una ritenuta a titolo d'acconto pari a 4.000 euro. Le spese inerenti alla produzione di tale reddito ammontano a 1.500 euro.

Ha inoltre concluso un accordo transattivo in merito ad una vertenza di lavoro, a fronte del quale ha percepito la somma di 5.000 euro, sulla quale è stata operata una ritenuta a titolo d'acconto pari a 1.000 euro. La Certificazione Unica del contribuente sarà stata così compilata da parte del sostituto d'imposta:

CERTIFICAZIONE LAVORO AUTONOMO, PROVVIGIONI E REDDITI DIVERSI

DATI RELATIVI ALLE SOMME EROGATE	
TIPOLOGIA REDDITUALE	Causale M
DATI FISCALI	
Anno 2	Anticipazione 3 ☐
Ammontare lordo corrisposto 4	Somme non soggette a ritenuta per regime convenzionale 5
20.000	
Codice 6	Altre somme non soggette a ritenuta 7
Imponibile 8	Ritenute a titolo d'acconto 9
20.000	4.000

CERTIFICAZIONE LAVORO AUTONOMO, PROVVIGIONI E REDDITI DIVERSI

DATI RELATIVI ALLE SOMME EROGATE	
TIPOLOGIA REDDITUALE	Causale M1
DATI FISCALI	
Anno 2	Anticipazione 3 ☐
Ammontare lordo corrisposto 4	Somme non soggette a ritenuta per regime convenzionale 5
5.000	
Codice 6	Altre somme non soggette a ritenuta 7
Imponibile 8	Ritenute a titolo d'acconto 9
5.000	1.000

SEZIONE II-A		Redditi		Spese
Redditi diversi	RL5	Corrispettivi di cui all'art. 67, lett. a) del Tuir (lottizzazione di terreni, ecc.)	1	,00
	RL6	Corrispettivi di cui all'art. 67, lett. b) del Tuir (rivendita di beni immobili nel quinquennio)	,00	,00
	RL7	Corrispettivi di cui all'art. 67, lett. c) del Tuir (cessioni di partecipazioni sociali)	,00	,00
	RL8	Proventi derivanti dalla cessione totale o parziale di aziende di cui all'art. 67, lett. h) e h-bis) del Tuir	,00	,00
Redditi derivanti da attività occasionale o da obblighi di fare, non fare e permettere	RL9	Proventi di cui all'art. 67, lett. h) del Tuir, derivanti dall'affitto e dalla concessione in usufrutto di aziende	,00	,00
	RL10	Proventi di cui all'art. 67, lett. h) e h-ter) del Tuir, derivanti dall'utilizzazione da parte di terzi di beni mobili ed immobili	,00	,00
	RL11	Redditi di natura fondiaria non determinabili catastalmente (censi, decime, livelli, ecc.) e redditi dei terreni dati in affitto per usi non agricoli	,00	
	RL12	Redditi di beni immobili situati all'estero non locati per i quali è dovuta l'IVIE e dei fabbricati adibiti ad abitazione principale	2	,00
		Redditi sui quali non è stata applicata ritenuta	3	,00
	RL13	Redditi derivanti dalla utilizzazione economica di opere dell'ingegno, di brevetti industriali, ecc. non conseguiti dall'autore o dall'inventore	,00	
	RL14	Corrispettivi derivanti da attività commerciali non esercitate abitualmente	,00	,00
	RL15	Compensi derivanti da attività di lavoro autonomo non esercitate abitualmente	20.000	1.500
	RL16	Compensi derivanti dall'assunzione di obblighi di fare, non fare o permettere	5.000	,00
	RL17	Redditi determinati ai sensi dell'art. 71, comma 2-bis del Tuir	,00	,00
	RL18	Totali (sommare gli importi da rigo RL5 a RL17)	25.000	1.500
	RL19	Reddito netto (col. 1 rigo RL18 – col. 2 rigo RL18; sommare l'importo di rigo RL19 agli altri redditi Irpef e riportare il totale al rigo RN1 col. 5)	23.500	,00
	RL20	Ritenute d'acconto (sommare tale importo alle altre ritenute e riportare il totale al rigo RN33, col. 4)	5.000	,00

Da riportare al rigo
RN33 col. 4

Da riportare al rigo
RN1 col. 5

Le somme eccedenti i primi 7.500 euro, sono soggette ad addizionale regionale Irpef e all'addizionale comunale all'Irpef.



Nella **R.M. 106/E/2012**, in merito ai compensi erogati agli sportivi dilettanti, viene precisato che:

*“Sulla parte dei compensi in esame, eccedente l'importo di 7.500 euro, deve essere applicata l'aliquota **Irpef del 23%** (vigente per il periodo di imposta 2012),*

l'aliquota dell'addizionale comunale di compartecipazione all'Irpef e l'aliquota dell'addizionale regionale di compartecipazione all'Irpef.

*Ne consegue, pertanto, che le società e gli enti eroganti compensi relativi allo svolgimento di attività sportive dilettantistiche, in sede di effettuazione della ritenuta a titolo di addizionale regionale di compartecipazione, dovranno individuare l'aliquota deliberata dalla regione nella quale il beneficiario dell'emolumento **ha il domicilio fiscale.***

La parte imponibile assoggettata a ritenuta a titolo d'imposta concorre alla formazione del reddito complessivo ai soli fini della determinazione delle aliquote per scaglioni di reddito.

Sono esclusi dall'imposizione i rimborsi di spese documentate relative al vitto, all'alloggio, al viaggio ed al trasporto, sostenute in occasione di prestazioni effettuate **fuori dal territorio comunale**, che, pertanto, non devono essere indicati nella dichiarazione.

Per facilitare la compilazione dei righi RL21, RL22, RL23 e RL24, è opportuno utilizzare il seguente prospetto:

Prospetto per i compensi ed altre somme derivanti da attività sportive dilettantistiche e da collaborazioni in cori, bande e filodrammatiche rese da direttori e collaboratori tecnici				
	Compensi percepiti nel 2015	5 Ritenute operate sui compensi percepiti nel 2015	8 Addizionale Regionale trattenuta sui compensi percepiti nel 2015	11 Addizionale Comunale trattenuta sui compensi percepiti nel 2015
Totale compensi	1			
Compensi esenti (fino a euro 7.500,00)	2	6 Ritenute a titolo d'imposta (casella 3 X 23%)	9 Addizionale Regionale trattenuta sulla parte di reddito con ritenuta a titolo d'imposta (casella 3 X aliquota vigente*)	12 Addizionale Comunale trattenuta sulla parte di reddito con ritenuta a titolo d'imposta (casella 3 X aliquota vigente*)
Compensi con ritenuta a titolo d'imposta	3			
Imponibile (con ritenuta a titolo d'acconto)	4	7 Ritenute a titolo d'acconto (casella 5 – casella 6)	10 Addizionale Regionale trattenuta sulla parte di reddito con ritenuta a titolo d'acconto (casella 8 – casella 9)	13 Addizionale Comunale trattenuta sulla parte di reddito con ritenuta a titolo d'acconto (casella 11 – casella 12)

Casella 1	Va indicato il totale dei compensi percepiti.
Casella 2	Va indicato l'importo dei compensi percepiti fino all'importo di 7.500 €.
Casella 3	Va indicato l'importo dei compensi percepiti, eccedenti l'importo di 7.500 €, per un importo massimo di 20.658,28 €.

Casella 4	Va indicato il seguente importo: casella 1 – (casella 2 + casella 3)
Casella 5	Va indicato l'importo del totale delle ritenute risultanti dalla certificazione rilasciata dal soggetto che ha erogato i compensi.
Casella 6	Va indicato il seguente importo: 23% x casella 3
Casella 7	Va indicato il seguente importo (indicare 0 se è negativo): casella 5 – casella 6
Casella 8	Va indicato l'importo dell'addizionale regionale trattenuta, risultante dalla certificazione rilasciata dal soggetto che ha erogato i compensi.
Casella 9	Va indicato il seguente importo: casella 3 x addizionale regionale facendo riferimento al domicilio fiscale al 31.12.2015
Casella 10	Va indicato il seguente importo (indicare 0 se è negativo): casella 8 – casella 9
Casella 11	Va indicato l'importo dell'addizionale comunale trattenuta, risultante dalla certificazione rilasciata dal soggetto che ha erogato i compensi.
Casella 12	Va indicato il seguente importo: casella 3 x aliquota addizionale comunale facendo riferimento al domicilio fiscale al 1.1.2015
Casella 13	Va indicato il seguente importo (0 se negativo): casella 11 – casella 12

Sulla base dei dati di cui al prospetto sopra commentato, la **sezione II-B** deve essere compilata come segue:

SEZIONE II-B Attività sportive dilettantistiche e collaborazioni con cori, bande e filodrammatiche	RL21 Compensi percepiti				casella 1	,00
	RL22 Totale compensi assoggettati a titolo d'imposta	¹	casella 3	,00	Reddito imponibile (sommare agli altri redditi Irpef e riportare il totale al rigo RN1 col. 5)	² casella 4 ,00
	RL23 Totale ritenute operate sui compensi percepiti nel 2015	¹	casella 5	,00	Ritenute a titolo d'acconto (sommare tale importo alle altre ritenute e riportare il totale al rigo RN33, col. 4)	² casella 7 ,00
	RL24 Totale addizionale regionale trattenuta sui compensi percepiti nel 2015	¹	casella 8	,00	Addizionale regionale (da riportare nel rigo RV3 col. 3)	² casella 10 ,00
	Totale addizionale comunale trattenuta sui compensi percepiti nel 2015	³	casella 11	,00	Addizionale comunale (da riportare nel rigo RV11 col. 1)	⁴ casella 13 ,00

SEZIONE III – ALTRI REDDITI DI LAVORO AUTONOMO

SEZIONE III		
Altri redditi di lavoro autonomo	RL25 Proventi lordi per l'utilizzazione economica di opere dell'ingegno, di brevetti industriali, ecc. percepiti dall'autore o inventore	,00
	RL26 Compensi derivanti dall'attività di levata dei protesti esercitata dai segretari comunali	,00
	RL27 Redditi derivanti dai contratti di associazione in partecipazione se l'apporto è costituito esclusivamente da prestazioni di lavoro e utili spettanti ai promotori e ai soci fondatori di società per azioni, in accomandita per azioni e a responsabilità limitata	,00
	RL28 Totale compensi, proventi e redditi (sommare gli importi da rigo RL25 a RL27)	,00
	RL29 Deduzioni forfetarie delle spese di produzione dei compensi e dei proventi di cui ai rigi RL25 e RL26	,00
	RL30 Totale netto compensi, proventi e redditi (RL28 – RL29; sommare l'importo agli altri redditi Irpef e riportare il totale al rigo RN1 col. 5)	,00
	RL31 Ritenute d'acconto (sommare tale importo alle altre ritenute e riportare il totale al rigo RN33, col. 4)	,00

Nella sezione III, vanno dichiarati gli altri redditi di lavoro autonomo, di cui all'art. 53, comma 2, Tuir, per i quali è prevista la detrazione di cui all'art. 13, comma 5, Tuir, così determinata e da indicare al rigo RN7:

REDDITO PER DETRAZIONI = RN1 col. 1 - RN2 + RS37 co. 11	DETRAZIONE
fino a 4.800 €	1.104 €
oltre 4.800 € fino a 55.000 €	1.104 € x ((55.000 € - reddito netto)/50.200 €)
oltre 55.000 €	0 €

Rigo RL25 – Utilizzazione economica di opere di ingegno, brevetti, ... percepiti dall'autore/inventore

RL25 Proventi lordi per l'utilizzazione economica di opere dell'ingegno, di brevetti industriali, ecc. percepiti dall'autore o inventore	,00

Nel **rigo RL25**, devono essere indicati i proventi lordi derivanti dalla utilizzazione economica di opere dell'ingegno e di invenzioni industriali e simili, da parte dell'autore o inventore; vale a dire i compensi, compresi i canoni, relativi alla cessione di opere e invenzioni, tutelate dalle norme sul diritto d'autore, conseguiti anche in via occasionale (brevetti, disegni e modelli ornamentali e di utilità, know-how, articoli per riviste o giornali, ecc.).

Se i citati proventi derivano da diritti acquisiti per successione o donazione, ovvero se i diritti sono stati acquisiti a titolo oneroso da terzi, vanno dichiarati nella sezione II-A del presente quadro (vedi rigo RL13).

Su tali proventi va rilevata una percentuale di deduzione forfetaria a titolo di spese, che varia a seconda dell'età del soggetto percettore, e il cui ammontare deve essere indicato a rigo **RL29**:

- **25%**, se il soggetto ha un'età pari o superiore a 35 anni;
- **40%**, se il soggetto ha un'età inferiore a 35 anni.

Rigo RL26 – Attività di levata dei protesti esercitata dai segretari comunali

RL26 Compensi derivanti dall'attività di levata dei protesti esercitata dai segretari comunali	,00

Nel **rigo RL26** vanno indicati i compensi lordi derivanti dall'attività di levata dei protesti esercitata dai segretari comunali.

Su tali proventi va rilevata una percentuale di deduzione forfetaria a titolo di spese, pari al **15%** dei compensi, il cui ammontare deve essere indicato a rigo **RL29**.

Rigo RL27 – Redditi derivanti da contratti di associazione in partecipazione

RL27 Redditi derivanti dai contratti di associazione in partecipazione se l'apporto è costituito esclusivamente da prestazioni di lavoro e utili spettanti ai promotori e ai soci fondatori di società per azioni, in accomandita per azioni e a responsabilità limitata

,00

Nel **rigo RL27** va indicato l'ammontare lordo dei proventi percepiti (criterio di cassa) dagli associati in partecipazione (anche in caso di cointeressenza agli utili di cui all'art. 2554 c.c.), il cui apporto consista esclusivamente in prestazioni di lavoro.

Per tali redditi non spetta alcuna deduzione a titolo forfetario.

Sull'ammontare delle somme corrisposte deve essere applicata, al momento del pagamento, una ritenuta del 20% a titolo di acconto Irpef (art. 25 D.P.R. 600/1973).

In tale rigo vanno inseriti anche gli utili spettanti ai promotori e ai soci fondatori di società per azioni, in accomandita per azioni e a responsabilità limitata.

Rigo RL28 – Totale

RL28 Totale compensi, proventi e redditi (sommare gli importi da rigo RL25 a RL27)

,00

Nel **rigo RL28** va riportato il risultato della sommatoria degli importi dei rigi da RL25 a RL27.

Rigo RL29 – Deduzioni forfetarie delle spese di produzione dei compensi e dei proventi di cui ai rigi RL25 e RL26

RL29 Deduzioni forfetarie delle spese di produzione dei compensi e dei proventi di cui ai rigi RL25 e RL26

,00

Al rigo **RL29** deve essere indicata la somma delle deduzioni riferite ai redditi indicate nei rigi **RL25 e RL26**:

- **25%** (o **40%** se i compensi sono percepiti dai soggetti di età inferiore ai 35 anni) dei proventi indicati al rigo RL25;
- **15%** dei compensi indicati al rigo RL26.

Rigo RL30 – Totale netto

RL30 Totale netto compensi, proventi e redditi (RL28 – RL29; sommare l'importo agli altri redditi Irpef e riportare il totale al rigo RN1 col. 5)

,00

$$RL30 = RL28 - RL29$$



Importo da riportare nel rigo RN1 col. 5

Rigo RL31 – Totale ritenute

RL31 Ritenute d'acconto (sommare tale importo alle altre ritenute e riportare il totale al rigo RN33, col. 4)	,00

Nel **rigo RL31** va indicato l'ammontare delle ritenute d'acconto operate sui compensi/redditi dichiarati nella sezione III, che dovranno, sommate alle altre ritenute, essere riportate nel rigo RN33 col. 4.

SEZIONE IV – ALTRI REDDITI DECADENZA START UP RECUPERO DEDUZIONI

SEZIONE IV Altri redditi	RL32 Decadenza start up recupero deduzioni	Deduzione fruita non spettante	Interessi su deduzione fruita	Eccedenza di deduzione
		1	2	3
		,00	,00	,00

Il rigo **RL32** va compilato nel caso in cui il **contribuente sia decaduto** dal diritto alla **fruizione della deduzione prevista per investimenti** in start-up innovative, al verificarsi delle condizioni indicate nell'art. 6 del decreto del 30 gennaio 2014 del Ministro dell'economia e delle finanze.



Il diritto alle agevolazioni decade se, entro **due anni** dalla data in cui rileva, si verifica:

- a) **la cessione**, anche parziale, a **titolo oneroso**, delle partecipazioni ricevute in cambio degli investimenti agevolati, inclusi gli atti a titolo oneroso che importano costituzione o trasferimento di diritti reali di godimento e i conferimenti in società, nonché la cessione di diritti o titoli attraverso cui possono essere acquisite le predette partecipazioni;
- b) **la riduzione di capitale** nonché la ripartizione di riserve o altri fondi costituiti con sovrapprezzi di emissione delle azioni o quote delle start-up innovative o delle società che investono prevalentemente in start-up innovative;
- c) **il recesso o l'esclusione degli investitori**;
- d) **la perdita di uno dei requisiti previsti** dall'art. 25, co 2, del D.L. 179/2012, da parte della start-up innovativa, secondo quanto risulta dal periodico aggiornamento della sezione del registro delle imprese del comma 8 dello stesso art. 25.

In tale ipotesi l'investitore è tenuto a:

- **incrementare il reddito** del periodo in cui si verifica la decadenza dall'agevolazione, dell'importo corrispondente all'ammontare che non ha concorso alla formazione del reddito nei periodi precedenti;
- versare gli interessi legali da determinare sull'imposta non versata per i periodi d'imposta precedenti per effetto dell'agevolazione fruita.

In particolare il rigo RL32 deve essere così compilato:

- a **colonna 1** va indicato l'ammontare della deduzione effettivamente fruita nei periodi d'imposta precedenti, non più spettante;
- a **colonna 2**, vanno indicati gli interessi legali sull'imposta non versata per effetto dell'utilizzo della deduzione di cui a colonna 1, maturati dalla data in cui l'imposta medesima avrebbe dovuto essere

pagata. Tale importo deve essere considerato componente negativo nel calcolo dell'imposta a debito o a credito nel quadro RN;

- a **colonna 3**, va indicata l'eccedenza di deduzione non ancora fruita e non più spettante, che deve essere computata in diminuzione dell'importo eventualmente indicato nel rigo RP34, colonna 3.

QUADRO RM



A horizontal number line with 15 tick marks, labeled from 1 to 15.

QUADRO RM

Mod. N.

11

587

QUADRO RM

Struttura e composizione del quadro

Sez. XII - Redditi corrisposti da soggetti non obbligati per legge alla effettuazione delle ritenute d'acconto

DATI RELATIVI AL RAPPORTO DI LAVORO										EREDE		
Data inizio rapporto di lavoro			Data fine rapporto di lavoro			Periodo di commisuraz.		Percentuale erede	Codice fiscale del deceduto			
1	giorno	mese	anno	2	giorno	mese	anno	3	anni	mesi	4	5
TFR ED ALTRE INDENNITÀ MATURATE AL 31/12/2000												
TFR										Periodo di lavoro per il quale spettano le riduzioni		
TFR maturato		TFR erogato nel 2014		Titolo		TFR erogato in anni precedenti		Tempo pieno		Tempo parziale		
6		7		8		9		10	anni	mesi	12	
	,00		,00				,00					
Altre indennità										Riduzioni		
Ammontare erogato nel 2014		Titolo		Erogato in anni precedenti				16		17		
13		14		15				,00		,00		
	,00											
Acconto del 20%				Detrazioni di cui al decreto 20/03/2008				Acconti versati in anni precedenti		Acconto da versare		
18				19				20		21		
								,00		,00		
RM25 TFR ED ALTRE INDENNITÀ MATURATE DAL 1/1/2001												
TFR										Periodo di lavoro per il quale spettano le detrazioni		
TFR maturato		TFR erogato nel 2014		Titolo		TFR erogato in anni precedenti		Tempo determinato		Tempo pieno		
22		23		24		25		26	anni	mesi	29	
	,00		,00				,00					
Altre indennità										Riduzioni		
Ammontare erogato nel 2014		Titolo		Erogato in anni precedenti				36		37		
30		31		32				,00		,00		
	,00											
Totale imponibile				Acconto del 20%				Detrazione d'imposta		Detrazioni di cui al decreto 20/03/2008		
33				34				35		36		
								,00		,00		
Acconto da versare								RIVALUTAZIONI SUL TFR MATURATO DAL 1/1/2001				
38								39		40		
								,00		,00		
RM26 Emolumenti arretrati di lavoro dipendente relativi ad anni precedenti										Reddito		
										1		
										,00		
RM27 Indennità ed anticipazioni per la cessazione dei rapporti di collaborazione coordinata e continuativa										Reddito nell'anno		
										2		
										,00		
										Reddito totale		
										3		
										,00		
										Acconto dovuto		
										4		
										,00		
Sez. XIII - Art. 15, comma 11, del decreto legge n. 185/2008												
RM28												
Quota maggiori valori		Aliquota ordinaria		Imposta		Aliquota maggiorata		Imposta		Totale imposta		
1		2	%	3		4	%	5		6		
	,00				,00				,00		,00	
Sez. XIV - Art. 33, del decreto legge n. 78/2010												
RM29												
Importo totale bonus		Imponibile		Addizionale dovuta		Importo trattenuto dal sostituto				Imposta a debito		
1		2		3		4		5				
	,00		,00		,00		,00		,00			
Sez. XV Imposta sui proventi derivanti dall'attività di noleggio occasionale di imbarcazioni e navi da diporto												
RM30												
Importo totale proventi		Imposta sostitutiva dovuta		Spese								
1		2		3								
	,00		,00		,00							

STRUTTURA E COMPOSIZIONE DEL QUADRO

Il **quadro RM**, dedicato ai **“Redditi soggetti a tassazione separata e ad imposta sostitutiva”**. Si compone di quindici sezioni ed è deputato ad accogliere l'indicazione dei redditi:

- **soggetti a tassazione separata**, di cui all'art. 7, comma 3, all'art. 15, comma 1 lett. f) e all'art. 17 Tuir;
- **di capitale percepiti all'estero**, ai quali si applica la disposizione di cui all'art. 18 Tuir;
- **di capitale**, di cui all'art. 4 D. Lgs. 239/1996, ai quali non è stata applicata l'imposta sostitutiva.



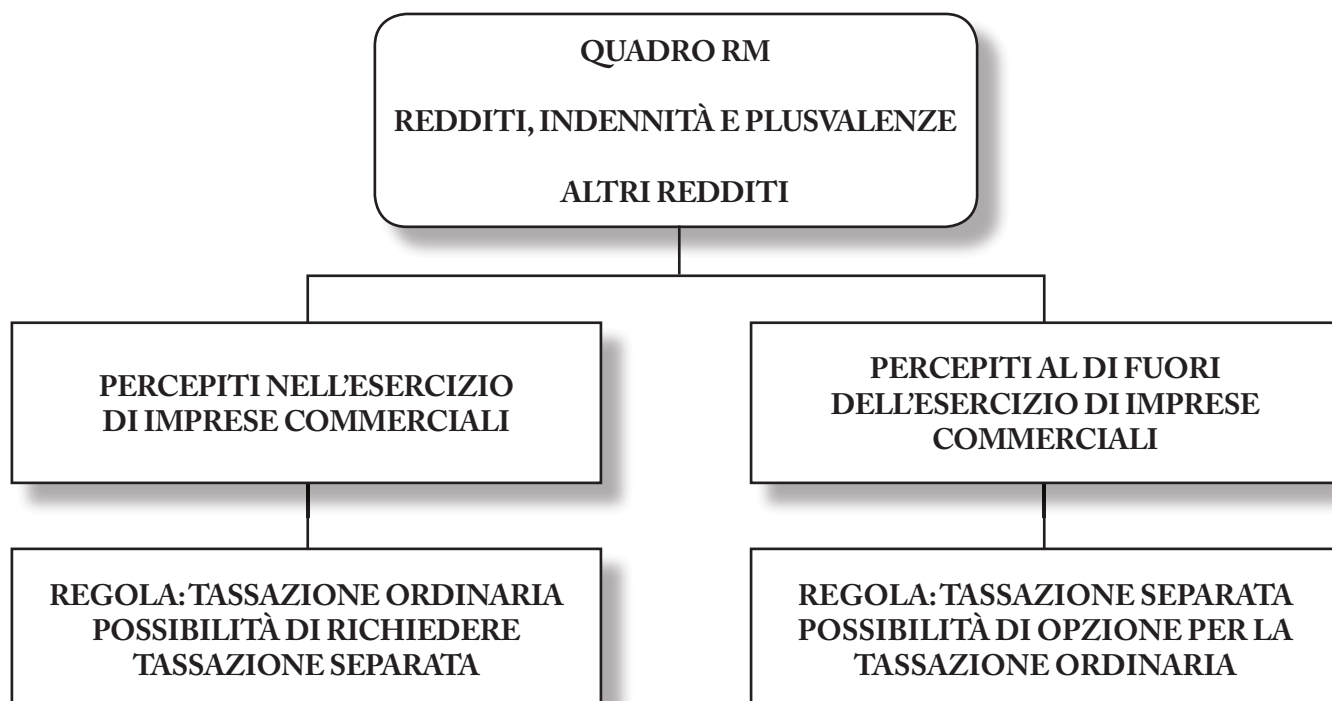
L'opzione per la tassazione separata in caso di plusvalenza da exit area va esercitata nel **quadro TR**.



Sui redditi soggetti a tassazione separata, di cui agli artt. 7, comma 3, e 17 Tuir, da indicare nella dichiarazione dei redditi e non soggetti a ritenuta alla fonte, è dovuto il versamento di un **acconto** pari al **20%** del redditi stessi.

I redditi, le indennità e le plusvalenze da indicare nel quadro RM:

- se **percepiti nell'esercizio di imprese commerciali** ☞ sono di regola assoggettati a tassazione ordinaria, salvo che il contribuente non richieda la tassazione separata nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta nel quale sarebbero imputabili come componenti del reddito di impresa, dichiarando nel presente quadro l'ammontare conseguito o imputato nell'anno in cui avviene il conseguimento o l'imputazione;
- se **percepiti al di fuori dell'esercizio di imprese commerciali** (ad esempio, percepiti da collaboratori di imprese familiari o dal coniuge di azienda coniugale non gestita in forma societaria) ☞ sono di regola assoggettati a tassazione separata e vanno indicati nel quadro RM, nel periodo di imposta in cui sono percepiti; salvo opzione per la tassazione ordinaria, da esercitare barrando la specifica casella e riepilogando il tutto a rigo RM15.



SEZIONE I – INDENNITÀ E ANTICIPAZIONI DI CUI ALLE LETT. D), E), F) ART. 17 TUIR

Sez. I - Indennità e anticipazioni di cui alle lettere d), e), f) dell'art. 17, del Tuir	Tipo		Anno	Reddito nell'anno	Reddito totale	Ritenute nell'anno	Ritenute totali	Opzione per la tassazione ordinaria
	1	2	3	4	5	6	7	8
RM1				,00	,00	,00	,00	
RM2				,00	,00	,00	,00	

La **sezione I** richiede l'indicazione di:

- INDENNITÀ PERCEPITE PER LA CESSAZIONE DI RAPPORTI DI AGENZIA DELLE PERSONE FISICHE**

Mentre il reddito che deriva dall'attività svolta dall'agente costituisce reddito di impresa, in quanto si tratta di attività oggettivamente contemplata fra quelle di impresa commerciale di cui all'art. 2195 Cod. Civ., le indennità per la cessazione dei rapporti di agenzia delle persone fisiche, per espressa previsione dell'art. 53, comma 2, lett. e) Tuir, compresi gli acconti e le anticipazioni, sono considerate a tutti gli effetti redditi di lavoro autonomo, soggetti a tassazione separata ai sensi dell'art. 17, comma 1, lett. d) Tuir.

Su tale indennità è applicata, ai sensi dell'art. 25, comma 1, D.P.R. 600/1973, una **ritenuta del 20%**.

Il medesimo trattamento è previsto nel caso di attività di agenzia svolta da società di persone: l'indennità percepita dalla società non costituisce, infatti, reddito di impresa della società (art. 56, comma 3, lett. a) Tuir), ma reddito da assoggettare a tassazione separata in capo al socio nell'anno di percezione.

- INDENNITÀ PERCEPITE PER LA CESSAZIONE DA FUNZIONI NOTARILI**
- INDENNITÀ PERCEPITE DA SPORTIVI PROFESSIONISTI AL TERMINE DELL'ATTIVITÀ**

Si tratta delle indennità, compresi acconti e anticipazioni, percepite da sportivi professionisti al termine dell'attività sportiva, ai sensi dell'art. 4, comma 7, L. 91/1981, se non rientranti tra quelle di cui all'art. 17, comma 1, lett. a) Tuir.

Righi RM1 e RM2

Colonna 1	Va indicato il codice relativo al tipo di reddito percepito nel corso del 2014: A. Indennità percepite per la cessazioni di rapporti di agenzia delle persone fisiche; B. Indennità percepite per la cessazione da funzioni notarili C. Indennità percepite al termine dell'attività sportiva professionistica
Colonna 2	Va indicato l'anno in cui è sorto il diritto alla percezione di detti redditi (per le anticipazioni l'anno 2015).
Colonna 3	Va indicato l'importo complessivo delle indennità, degli acconti e delle anticipazioni.
Colonna 4	Va indicata la somma degli importi percepiti nel 2015 e in anni precedenti relativamente allo stesso rapporto o, in mancanza di precedenti erogazioni, l'importo di colonna 3.
Colonna 5	Va indicato l'importo delle ritenute d'acconto subite nel 2015 (comprese quelle eventualmente sospese).
Colonna 6	Va indicata la somma delle ritenute di colonna 5 e di quelle eventualmente subite in anni precedenti (comprese quelle eventualmente sospese).
Colonna 7	Va barrata la casella in caso di opzione per la tassazione ordinaria : andrà compilato il rigo RM15 e il reddito confluirà nel rigo RN1. Nel caso di anticipazioni ed acconti, deve essere mantenuto lo stesso regime di tassazione originariamente prescelto.

SEZIONE II – INDENNITÀ, PLUSVALENZE E REDDITI DI CUI ALLE LETT. G), G-BIS), G-TER), H), I), L) E N) ART. 17 TUIR

Sez. II - Indennità, plusvalenze e redditi di cui alle lettere g), g-bis), g-ter), h), i), l) e n) dell'art. 17, comma 1, del Tuir	Tipo		Anno	Reddito	Ritenute	Opzione per la tassazione ordinaria	
	1	2	3	4	5	6	7
RM3				,00	,00		
RM4				,00	,00		
RM5				,00	,00		
RM6				,00	,00		
RM7				,00	,00		

Nella **Sezione II** vanno indicate:

a) PLUSVALENZE DA CESSIONE AZIENDA

Ai sensi dell'art. 86, comma 2, Tuir, concorrono alla formazione del reddito le plusvalenze, compreso il valore di avviamento, derivanti dalla cessione a titolo oneroso dell'azienda.

L'art. 17, comma 1, lett. g), prevede che tali plusvalenze, conseguite da persone fisiche nell'ambito di imprese commerciali (e quindi da imprenditori individuali):

- realizzate mediante **cessione a titolo oneroso**;
- relative ad aziende **possedute da più di cinque anni**;

siano tassate **separatamente**, a condizione che ne sia fatta richiesta nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta al quale sarebbero imputabili quali componenti del reddito di impresa (principio di competenza).



Le snc e le sas non possono invece assoggettare a tassazione separata le plusvalenze derivanti dalla cessione dell'attività.

Per tali redditi è previsto un versamento a titolo di acconto del 20%, da calcolare sul reddito conseguito; l'imposta verrà poi determinata applicando all'ammontare conseguito l'aliquota corrispondente alla metà del reddito complessivo netto del contribuente nel biennio anteriore all'anno in cui i redditi sono stati conseguiti.

Se le plusvalenze in questione non vengono indicate nel quadro RM, devono essere tassate in modo ordinario quali componenti positivi del reddito di impresa.

Vanno trattati come le plusvalenze sopra commentate, anche i redditi conseguiti in dipendenza di liquidazione, anche concorsuale, di imprese commerciali esercitate da più di 5 anni.

Nell'ambito della cessione d'azienda, i beni che vengono ceduti perdono la loro identità: la plusvalenza deve considerarsi unica ed è così determinata:

PLUSVALENZA DA CESSIONE AZIENDA

=

CORRISPETTIVO CONSEGUITO – COSTO NON AMMORTIZZATO

Cessione da parte di imprenditore individuale	Periodo di possesso azienda	Tassazione
Intera e unica azienda	da più di 5 anni	- regime ordinario - tassazione separata
	da meno di 5 anni	- regime ordinario
Ramo d'azienda	da più di 5 anni	- regime ordinario - regime ordinario con possibilità di rateizzazione se il possesso dura da almeno 3 anni - tassazione separata
	da 3 a 5 anni	- regime ordinario - regime ordinario con possibilità di rateizzazione se il possesso dura da almeno 3 anni
	da meno di 3 anni	- regime ordinario



L'imprenditore individuale che cede l'unica azienda data in affitto, realizza un reddito diverso, da tassare come tale secondo il principio di cassa (vedi commento al rigo RL8).

b) PLUSVALENZE DA CESSIONE DI TERRENI EDIFICABILI

Generano **redditi diversi** le cessioni di **terreni suscettibili di utilizzazione** edificatoria, in base agli strumenti urbanistici vigenti al momento della cessione.

Tale qualificazione ricorre per i terreni qualificati come edificabili dal piano regolatore generale o, in mancanza, da altri strumenti urbanistici vigenti al momento della cessione.

Per i terreni edificabili, la relativa plusvalenza è tassabile anche se:

- il terreno è stato acquistato a titolo oneroso da più di cinque anni;
- il terreno è pervenuto per successione o donazione.

La cessione di terreni edificabili è soggetta, ai sensi dall'art. 17, lett. g-bis), Tuir, a tassazione separata, salva l'opzione per la tassazione ordinaria. Il contribuente deve, pertanto, compilare il quadro RM, sezione II, al fine di evidenziare la plusvalenza in questione ed, eventualmente, esercitare l'opzione per la tassazione ordinaria.

Per la cessione dei terreni edificabili, l'art. 68, comma 2, Tuir, prevede che la plusvalenza, in caso di acquisto del terreno a titolo oneroso, sia determinata quale differenza tra il corrispettivo percepito e il prezzo di acquisto, aumentato di ogni altro costo inerente, rivalutato in base alla variazione dell'indice dei prezzi al consumo per le famiglie di impiegati e operai nonché dell'Invim pagata.

Per i terreni pervenuti in successione, invece, si assume quale prezzo di acquisto il valore dichiarato nelle relative denunce e atti registrati, o in seguito definito e liquidato, aumentato di ogni altro costo inerente, dell'Invim e dell'imposta di successione pagata.

Ai fini del calcolo delle plusvalenze dei terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria, il costo di acquisto deve essere, quindi, prima aumentato di tutti gli altri costi inerenti e poi rivalutato sulla base della variazione dell'indice dei prezzi al consumo per le famiglie di operai ed impiegati; al costo così determinato e rivalutato va poi sommata l'eventuale Invim pagata.

Rivalutazione

Negli ultimi anni è stata riproposta diverse volte la possibilità di rideterminare il valore di acquisto dei terreni, prorogando le disposizioni di cui all'art. 1, co. 2, D.L. 282/2002.

In tal modo, ai fini della determinazione della plusvalenza, laddove si sia proceduto ad effettuare la rivalutazione dei terreni come consentito dalle disposizioni speciali che si sono susseguite nel corso degli ultimi anni, si assume il valore attribuito dalla perizia giurata di stima e sul quale è stata corrisposta l'imposta sostitutiva. Va ricordato come l'Amministrazione finanziaria possa richiedere al contribuente la perizia giurata e i dati identificativi dell'estensore.

I costi sostenuti per la relazione giurata di stima, qualora siano stati effettivamente sostenuti e rimasti a carico del contribuente, possono essere portati in aumento del valore iniziale da assumere ai fini del calcolo della plusvalenza, in quanto costituiscono un costo inerente del bene.

Per il 2015, la legge di stabilità 2016 ha disposto la riapertura della possibilità di rideterminare il costo di acquisto dei beni di cui sopra (terreni edificabili ed agricoli e partecipazioni non quotate), posseduti alla data del 1.1.2015, non in regime di impresa, da parte di persone fisiche, società semplici e associazioni professionali, nonché di enti commerciali.

L'imposta sostitutiva è pari all'8% per i terreni e partecipazioni qualificate (superiori al 20% del capitale sociale per le società di capitali ed al 25% per le società di persone) e del 4% per le partecipazioni non qualificate.

Entro il termine del 30 giugno 2015 bisognava provvedere alla redazione/asseverazione delle perizie di stima e al versamento dell'imposta sostitutiva.

c) PLUSVALENZE DA INDENNITÀ DI ESPROPRIO

All'interno della fattispecie prevista dall'articolo 67, comma 1, lett. b), ultimo periodo, Tuir, rientrano anche tutte le **indennità di esproprio** e le **cessioni volontarie** effettuate nel corso di procedimenti espropriativi, acquisizioni coattive e acquisizioni per occupazione d'urgenza, relativamente a terreni, di cui al decreto ministeriale 2 aprile 1968, ovvero destinati a interventi di edilizia residenziale pubblica ed economica o popolare, di cui alla L. 167/1982.

La compilazione del quadro RM riguarda i contribuenti che hanno percepito tali somme assoggettate a ritenuta alla fonte a titolo di imposta (art. 11 L. 413/1991) ed intendono optare per la tassazione delle plusvalenze nei modi ordinari (tassazione separata o ordinaria); in tal caso, la ritenuta dovrà essere considerata a titolo d'acconto e scomputata.

d) INDENNITÀ PER LA PERDITA DELL'AVVIAMENTO SPETTANTI AL CONDUTTORE

Tale fattispecie riguarda:

- l'indennità per la perdita d'avviamento spettante al conduttore in caso di cessazione della locazione di immobili urbani adibiti ad usi diversi da quello di abitazione;
- l'indennità di avviamento delle farmacie, spettanti al precedente titolare.

e) INDENNITÀ SPETTANTI A TITOLO DI RISARCIMENTO, ANCHE IN FORMA ASSICURATIVA, DEI DANNI CONSISTENTI NELLA PERDITA DI REDDITI RELATIVI A PIÙ ANNI

Tale fattispecie riguarda esclusivamente l'indennità erogata a fronte della perdita di un reddito a formazione pluriennale.

Non potrà, pertanto, fruire della tassazione separata il contribuente al quale viene erogata un'indennità a fronte della perdita di un reddito relativo ad un solo anno.

f) ASSEGNAZIONE SOMME E BENI AI SOCI DI SOCIETÀ DI PERSONE

L'art. 20-bis, Tuir definisce come reddito da partecipazione, il differenziale percepito in caso di **recesso** dal socio di società di persone stabilendo, inoltre, che si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni di cui all'articolo 47, comma 7, Tuir. Pertanto, la componente reddituale compresa nell'importo percepito

dal socio, derivando dalla partecipazione in una società di persone, assume natura di reddito d'impresa e deve essere tassata in capo al socio uscente secondo il generale principio di competenza che sottende alla determinazione di tale reddito. Il socio, pertanto, tassa le somme realizzate in sede di recesso come redditi di partecipazione e, quindi, come reddito di impresa, applicando il criterio di competenza e non di cassa. La componente reddituale compresa nella somma liquidata è tassata separatamente, sussistendo i requisiti previsti dall'articolo 17, comma 1, lett. l), Tuir.

La disposizione prevede che il socio possa beneficiare della tassazione separata qualora il periodo intercorrente tra la costituzione della società e la comunicazione del recesso del socio **sia superiore a cinque anni**: non conta, quindi, il momento in cui il socio entra a far parte della compagine societaria, ma solo la data di costituzione della società.

Sussistendo il presupposto quinquennale, la modalità di tassazione naturale è quella separata, salva, ovviamente, la possibilità per il socio di optare il regime di tassazione ordinaria.

Qualora la somma sia percepita dal socio persona fisica imprenditore, il presupposto per beneficiare della tassazione separata resta invariato (società costituita da più di cinque anni); cambia, però, il regime naturale di tassazione che diviene quello ordinario, con possibilità, comunque, di optare per il regime di tassazione separato.



g) REDDITI DI CAPITALE

Sono da assoggettare a tassazione separata, previa indicazione nel quadro RM, i redditi compresi nelle somme o nel valore normale dei beni attribuiti alla scadenza dei seguenti contratti o titoli:

- mutuo, deposito e conto corrente (art. 44, comma 1, lett a) Tuir);
- obbligazioni e titoli similari (art. 44, comma 1, lett b) Tuir);
- associazione in partecipazioni miste o con apporto di solo capitale (art. 44, comma 1, lett f) Tuir);
- gestione di masse patrimoniali (art. 44, comma 1, lett g) Tuir)

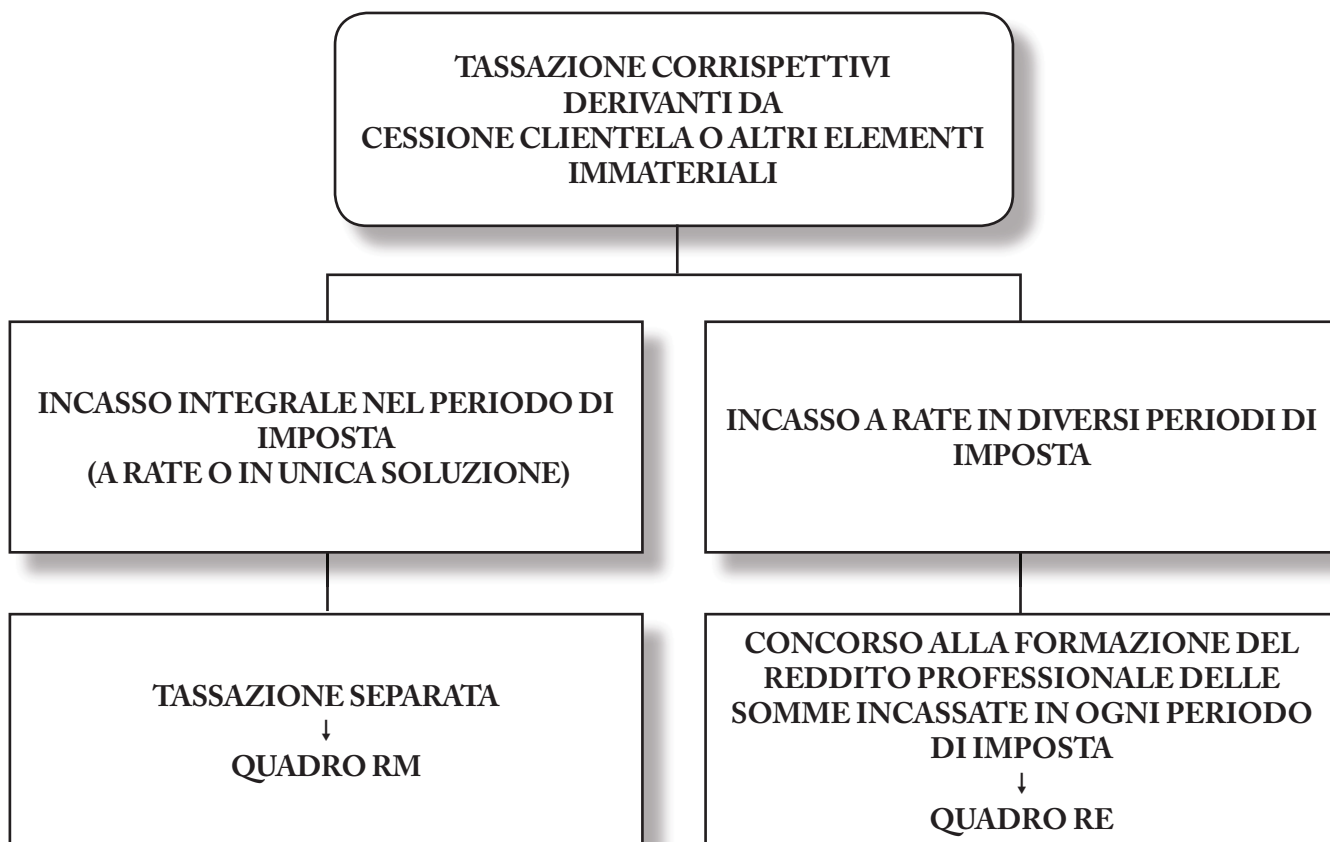
se:

- **non** sono soggetti a **ritenuta** alla fonte a titolo di imposta o ad imposta sostitutiva;
- il periodo di durata del contratto è **superiore a cinque anni**.

h) REDDITI PERCEPITI DA PROFESSIONISTA A SEGUITO DI CESSIONE DELLA CLIENTELA

Ai sensi dell'art. 54, comma 1-quater, Tuir, concorrono a formare il reddito di lavoro autonomo i **corrispettivi percepiti a seguito di cessione della clientela o di elementi immateriali comunque riferibili all'attività artistica o professionale**.

Tali corrispettivi, se percepiti in unica soluzione o in più rate rimosse nel medesimo periodo di imposta, possono essere assoggettati a tassazione separata.



Righi RM3 e RM7

Colonna 1	Va indicato il codice relativo al tipo di reddito , utilizzando le lettere sopra indicate.
Colonna 2	Va indicato l'anno in cui è sorto il diritto alla percezione dei redditi in questione, ovvero, per i redditi di cui alla lett. a) e per quelli imputati ai soci in dipendenza di liquidazione, anche concorsuale, di cui alla precedente lett. f), l'anno in cui i redditi sono stati rispettivamente conseguiti o imputati.
Colonna 3	Va indicato l'importo del reddito, dell'indennità o della plusvalenza.
Colonna 4	Va indicato l'importo delle ritenute d'acconto subite nel 2015 (comprese quelle eventualmente sospese).
Colonna 5	Va barrata la casella in caso di opzione per la tassazione ordinaria , in tal caso, andrà compilato il rigo RM15 e il reddito confluirà nel rigo RN1.



ESEMPIO DI COMPILAZIONE

Nel corso del 2015 l'avv. Bianchi, volendo cessare la sua attività, ha ceduto l'intero pacchetto clienti al collega sig. Rossi, per un corrispettivo di 350.000 euro da corrispondersi:

- per 100.000 euro alla stipula dell'accordo (1 marzo 2015);
- per 250.000 euro entro sei mesi dalla stipula (17 ottobre 2015).

Sez. II - Indennità, plusvalenze e redditi di cui alle lettere g), g-bis), g-ter), h), i), l) e n) dell'art. 17, comma 1, del Tuir	Tipo		Anno		Reddito		Ritenute		Opzione per la tassazione ordinaria
	1	2	3	4	5	6	7	8	
RM3	h	15	350.000	,00	70.000	,00			5
RM4				,00		,00			
RM5				,00		,00			
RM6				,00		,00			
RM7				,00		,00			



ESEMPIO DI COMPILAZIONE

Nel corso del 2015, il sig. Rossi decide di recedere dalla snc, costituita in data 5 gennaio 2002, con capitale di 60.000 euro, in cui era socio in parti uguali con altri due soci.

La somma a lui liquidata ammonta a 90.000 euro e, sussistendo i presupposti (periodo intercorrente tra la costituzione della società e la comunicazione del recesso del socio superiore a cinque anni), decide di avvalersi della tassazione separata.

Sez. II - Indennità, plusvalenze e redditi di cui alle lettere g), g-bis), g-ter), h), i), l) e n) dell'art. 17, comma 1, del Tuir	Tipo		Anno		Reddito		Ritenute		Opzione per la tassazione ordinaria
	1	2	3	4	5	6	7	8	
RM3	f	15	70.000	,00		,00			5
RM4				,00		,00			
RM5				,00		,00			
RM6				,00		,00			
RM7				,00		,00			



ESEMPIO DI COMPILAZIONE

Nel corso del 2015, il sig. Verdi ha percepito un'indennità di esproprio per un terreno destinato alla realizzazione di infrastrutture urbane in zona omogenea C, pari a 100.000 euro, con applicazione di ritenuta a titolo di imposta per 20.000 euro.

Il terreno era stato rivalutato con perizia giurata di stima, con l'attribuzione di un valore pari a 80.000 euro.

Il sig. Verdi decide di tassare la plusvalenza nei modi ordinari optando per la tassazione ordinaria.

Sez. II - Indennità, plusvalenze e redditi di cui alle lettere g), g-bis), g-ter), h), i), l) e n) dell'art. 17, comma 1, del Tuir	Tipo		Anno		Reddito		Ritenute		Opzione per la tassazione ordinaria
	1	2	3	4	5	6	7	8	
RM3	c	15	20.000	,00	20.000	,00			5
RM4				,00		,00			
RM5				,00		,00			
RM6				,00		,00			
RM7				,00		,00			

Tassazione ordinaria (sommare l'importo di col. 1 agli altri redditi RM15 e riportare il totale al rigo RN1 col. 5 sommare l'importo di col. 2 alle altre ritenute e riportare il totale al rigo RN33, col. 4)				Reddito		Ritenute	
RM15	1	2	3	4	5	6	7
				20.000	,00	20.000	,00



ESEMPIO DI COMPILAZIONE

Nel corso del 2015 il sig. Bianchi ha ceduto un terreno edificabile per 100.000 euro acquistato nel 2003 per 30.000 euro. Il terreno era stato rivalutato nel corso del 2005 con attribuzione di un valore da perizia di stima giurata pari a 85.000 euro.

Il costo sostenuto per la perizia era stato di 1.500 euro.

Al momento della cessione il costo del terreno (85.000) + il costo della perizia (1.500), rivalutati Istat ammontano a 89.000. euro

Sez. II - Indennità, plusvalenze e redditi di cui alle lettere g), g-bis), g-ter), h), i), l) e n) dell'art. 17, comma 1, del Tuir	Tipo		Anno		Reddito		Ritenute		Opzione per la tassazione ordinaria
	1	2	3	4	5	6	7	8	
RM3	b	15	11.000	,00		,00			5
RM4				,00		,00			
RM5				,00		,00			
RM6				,00		,00			
RM7				,00		,00			

SEZIONE III – IMPOSTE E ONERI RIMBORSATI

Sez. III - Imposte e oneri rimborsati	RM8	Somme conseguite a titolo di rimborso di oneri per i quali si è fruito della detrazione dall'imposta	Anno		Codice		Somme percepite		Opzione per la tassazione ordinaria
			1	2	3	4	5	6	
	RM9	Somme conseguite a titolo di rimborso di oneri dedotti dal reddito complessivo						,00	2

Nella **sezione III** vanno indicate le somme conseguite a titolo di **rimborso di imposte o oneri**, compreso il CSSN, **dedotti** dal reddito complessivo o per i quali si è fruito della **detrazione** in periodi di imposta precedenti e che, nel corso del 2015, sono state oggetto di sgravio, rimborso o restituzione.

A fronte, quindi, di rimborsi effettuati da soggetti terzi 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, il contribuente ha l'obbligo di presentazione della dichiarazione dei redditi per assoggettare a tassazione separata (art. 17, comma 1, lettera n-bis), Tuir) le somme oggetto di rimborso e di corrispondere l'acconto del 20%.

Al riguardo, l'art. 21, comma 1, Tuir, stabilisce che, in questi casi, l'imposta si determina applicando all'ammontare percepito l'aliquota corrispondente alla metà del reddito complessivo netto del contribuente nel biennio anteriore all'anno in cui sono sostenuti ed inoltre, per tali somme conseguite a titolo di rimborso per le quali è stata riconosciuta in anni precedenti la detrazione, la tassazione è determinata applicando un'aliquota non superiore al 27 per cento.

Non sono, invece, da assoggettare a tassazione (separata) gli oneri che sono stati rimborsati per effetto di contributi o premi di assicurazione versati dal contribuente o da altri soggetti, per i quali non spetta la detrazione d'imposta o che non sono deducibili dal reddito complessivo, né dai redditi che concorrono a formarli.

Rigo RM8

RM8	Somme conseguite a titolo di rimborso di oneri per i quali si è fruito della detrazione dall'imposta	Anno		Codice		Somme percepite		Opzione per la tassazione ordinaria
		1	2	3	4	5	6	
							,00	4

Colonna 1	Va indicato l'anno in cui si è fruito della detrazione dall'imposta.
Colonna 2	Va indicato: - il codice 1: per somme conseguite a titolo di rimborso di oneri che hanno diritto ad una detrazione (ad esempio, i) contributi erogati, non in conto capitale, a fronte di mutui ipotecari, corrisposti in un periodo di imposta successivo a quello in cui il contribuente ha usufruito della detrazione relativamente agli interessi passivi, senza tener conto dei predetti contributi; ii) la quota di interessi passivi per i quali il contribuente ha fruito della detrazione in anni precedenti, a fronte di mutui contratti per interventi di recupero edilizio o per la costruzione di unità immobiliari da adibire ad abitazione principale, riferito all'importo di mutuo non utilizzato per la relativa spesa alla costruzione); - il codice 2: per i contributi erogati per interventi relativi al recupero del patrimonio edilizio, per i quali il contribuente ha usufruito della detrazione in anni precedenti a fronte delle spese direttamente sostenute e risparmio energetico.
Colonna 3	Vanno indicate le somme conseguite a titolo di rimborso di oneri per i quali si è fruito della detrazione dall'imposta.
 Va indicato l'importo dell'onere rimborsato e non l'ammontare della detrazione.	
Colonna 4	Va barrata la casella in caso di opzione per la tassazione ordinaria; in tal caso, andrà compilato il rigo RM15 e il reddito confluirà nel rigo RN1.

Le istruzioni precisano che, se l'onere rimborsato è relativo:

- a **spese sanitarie**, per le quali nella precedente dichiarazione si è optato per la **rateizzazione in quattro rate**, in questo rigo deve essere riportato l'importo rimborsato diviso quattro. Per le restanti tre rate, il contribuente dovrà indicare nel rigo **RP6** del quadro RP, a partire dalla presente dichiarazione, il totale della spesa rateizzata, ridotto dell'importo rimborsato;
- a **spese per interventi di recupero del patrimonio edilizio**, va riportata la parte della somma rimborsata per la quale negli anni precedenti si è beneficiato della detrazione.

Rigo RM9

RM9 Somme conseguite a titolo di rimborso di oneri dedotti dal reddito complessivo	1	2
	,00	

Colonna 1	Vanno indicate le somme conseguite a titolo di rimborso e di oneri dedotti dal reddito complessivo (ad esempio, importo di CSSN dedotto in anni precedenti e restituito nel 2015).
Colonna 2	Va barrata la casella in caso di opzione per la tassazione ordinaria; in tal caso, andrà compilato il rigo RM15 e il reddito confluirà nel rigo RN1.



ESEMPIO DI COMPILAZIONE

Nel corso del 2014, il sig. Rossi, lavoratore dipendente, ha sostenuto spese per visite specialistiche per 550 euro, per le quali, unitamente ad altre spese sanitarie sostenute, ha fruito della detrazione di imposta nella misura del 19% sull'importo eccedente 129,11 euro.

Nel corso del 2015 la cassa aziendale gli ha rimborsato, a fronte di dette spese sanitarie sostenute, l'importo di 350 euro.

Sez. III - Imposte e oneri rimborsati	RM8	Somme conseguite a titolo di rimborso di oneri per i quali si è fruito della detrazione dall'imposta	Anno	Codice	Somme percepite	Opzione per la tassazione ordinaria
			1	2	3	4
			2014	1	350,00	
	RM9	Somme conseguite a titolo di rimborso di oneri dedotti dal reddito complessivo			1	2
					,00	

SEZIONE IV – REDDITI PERCEPITI IN QUALITÀ DI EREDE O LEGATARIO

Sez. IV - Redditi percepiti in qualità di erede o legatario	Anno	Reddito	Quota dell'imposta sulle successioni	Ritenute	Opzione per la tassazione ordinaria
RM10	1	2	3	4	5
		,00	,00	,00	
RM11		,00	,00	,00	

Nella **sezione IV** vanno indicati i redditi percepiti nel 2015 dagli eredi o legatari, in caso di morte dell'avente diritto, in base a quanto previsto dall'art. 7, comma 3, Tuir.

Tale norma prevede, infatti, che tutti i redditi prodotti dal defunto e riscossi dagli eredi o legatari, se rilevanti ai fini fiscali nel momento della percezione, possono essere tassati separatamente, anche se non rientrano tra quelli che normalmente sono ammessi al regime di tassazione separata in base all'art. 17, Tuir. Possono quindi essere tassati separatamente:

- i redditi di lavoro dipendente;
- i redditi di capitale;
- i redditi di lavoro autonomo;
- i redditi diversi;
-

Ai sensi dell'art. 21, comma 2, Tuir, l'imposta dovuta da ciascun erede/legatario è determinata applicando all'ammontare percepito, diminuito della quota dell'imposta di successione proporzionale al credito indicato nella relativa dichiarazione, l'aliquota corrispondente alla metà del suo reddito complessivo netto nel biennio anteriore all'anno in cui si è aperta la successione.

Se in uno dei due anni anteriori non c'è stato reddito imponibile, si applica l'aliquota corrispondente alla metà del reddito complessivo netto dell'altro anno; se non vi è stato reddito imponibile in alcuno dei due anni, si applica l'aliquota prevista per il primo scaglione di reddito (23%).

Sono esclusi dalla tassazione separata, anche se percepiti dall'erede/legatario:

- i redditi fondiari e di impresa;
- il trattamento di fine rapporto, gli emolumenti arretrati relativi a rapporti di lavoro dipendente, le indennità percepite per la cessazione di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa e i ratei di stipendio o di pensione, se erogati da soggetti che hanno l'obbligo di effettuare le ritenute alla fonte.

Il trattamento di fine rapporto e gli emolumenti arretrati relativi a rapporti di lavoro dipendente, erogati

I **curatori di eredità giacente** e gli **amministratori di eredità** devolute sotto condizione sospensiva o in favore di nascituri non ancora concepiti, devono indicare in questa sezione i menzionati redditi di cui all'art. 7, comma 3, Tuir, i quali, se il chiamato all'eredità è persona fisica o non è noto, sono in via provvisoria tassati separatamente con l'aliquota stabilita per il primo scaglione di reddito, salvo congruaggio dopo l'accettazione dell'eredità.

Colonna 1	Va indicato l'anno di apertura della successione.
Colonna 2	Va indicato il reddito percepito, al lordo della quota dell'imposta sulle successioni, proporzionale al credito indicato nella relativa dichiarazione.
Colonna 3	Va indicata la quota dell'imposta sulle successioni.
Colonna 4	Vanno indicate le ritenute d'acconto relative ai redditi dichiarati.
Colonna 5	Va barrata la casella in caso di opzione per la tassazione ordinaria; in tal caso, andrà compilato il rigo RM15 e il reddito confluirà nel rigo RN1.

Le istruzioni precisano che, per gli emolumenti arretrati per prestazioni di lavoro dipendente e per le indennità per la cessazione di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa o di lavoro a progetto che gli eredi devono indicare nella presente sezione, l'Agenzia delle Entrate provvede a iscrivere a ruolo l'imposta dovuta senza applicazione degli interessi e delle sanzioni (ovvero a operare i rimborsi spettanti) e ad applicare la tassazione ordinaria, se più favorevole per il contribuente. Per gli altri redditi, invece, può essere esercitata l'opzione per la tassazione ordinaria (ad esempio, indennità per la cessazione di rapporti di agenzia delle persone fisiche, per la cessazione da funzioni notarili, ecc.).

Tipo		Codice stato estero	Ammontare reddito	Aliquota %	Imposta sostitutiva dovuta	Opzione tassazione ordinaria	Vedi istruzioni
1	2	3	4	5	6	7	
RM12			,00		,00		
RM13	Proventi delle obbligazioni non assoggettabili all'imposta sostitutiva di cui al D. Lgs. 239/96						

Tali redditi sono soggetti ad **imposizione sostitutiva** nella stessa misura della ritenuta alla fonte a titolo

di imposta applicata in Italia sui redditi della stessa natura (art. 18 Tuir); se il contribuente usufruisce della facoltà di non avvalersi del regime di imposizione sostitutiva, e opta quindi per la tassazione ordinaria (barrando l'apposita casella), gli compete il credito di imposta per le imposte pagate all'estero.

La facoltà di optare per la tassazione ordinaria è esclusa per gli utili di fonte estera (compresi quelli derivanti da strumenti finanziari e da contratti di associazione in partecipazione) derivanti da partecipazioni non qualificate. Nel caso di utili di fonte estera relativi a partecipazioni di natura qualificata, essi vanno indicati nel **quadro RL sezione I**, così come gli utili ed i proventi assimilati di natura non qualificata provenienti da paesi a fiscalità privilegiata, i cui titoli non sono negoziati in mercati regolamentati.

Vanno, inoltre, dichiarati in tale sezione **gli interessi, i premi e gli altri proventi delle obbligazioni e titoli simili, pubblici e privati, ai quali non sia stata applicata l'imposta sostitutiva prevista dal D.Lgs. 239/1996**.

I proventi in questione vanno dichiarati per la parte maturata nel periodo di possesso e incassata, in modo esplicito o implicito, nel periodo d'imposta e per essi non è ammessa l'opzione per la tassazione ordinaria. I versamenti delle imposte relative ai redditi indicati nella presente sezione devono essere effettuati con i termini e le modalità previsti per il versamento delle imposte risultanti dalla presente dichiarazione.

Rigo RM 12

RM12	1	2	3	4	5	6	7
	Tipo	Codice stato estero	Ammontare reddito	Aliquota %	Imposta sostitutiva dovuta	Opzione tassazione ordinaria	Vedi istruzioni
			,00		,00		

Colonna 1

Va indicata la lettera corrispondente al **tipo di reddito**:

- A.** interessi, premi ed altri frutti delle obbligazioni e degli altri titoli di cui all'art. 31 del D.P.R. 601/1973 e degli altri titoli con regime fiscale equiparato, emessi all'estero a decorrere dal 10 settembre 1992, nonché gli interessi, premi ed altri frutti delle obbligazioni medesime e di quelle emesse da non residenti, che vengono riconosciuti, sia in modo esplicito che implicito, nel corrispettivo di acquisto dei titoli stessi da soggetti non residenti; per tali categorie di redditi non è prevista l'opzione per la tassazione ordinaria;
- B.** proventi, compresa la differenza tra il valore di riscatto o di cessione, delle quote o azioni ed il valore di sottoscrizione o acquisto, derivanti dalla partecipazione ad organismi di investimento collettivo in valori mobiliari di diritto estero, situati negli Stati membri della UE, conformi alle direttive comunitarie, percepiti da persone fisiche senza applicazione della ritenuta a titolo d'imposta nella misura del 20%;
- C.** proventi derivanti dalle operazioni di finanziamento in valori mobiliari, di cui all'art. 7 del D.L. 6/1996, convertito dalla legge 110/1996, corrisposti da soggetti non residenti, compresi i proventi derivanti da mutuo di titoli garantito, divenuti esigibili a partire da 1° luglio 1998;
- D.** proventi derivanti da operazioni di riporto, pronti contro termine su titoli e valute, divenuti esigibili a partire dal 1° luglio 1998, sempreché corrisposti da soggetti non residenti;
- E.** proventi compresi nei capitali corrisposti in dipendenza di contratti di assicurazione sulla vita e di capitalizzazione, ed i proventi relativi ai rendimenti delle rendite vitalizie aventi funzione previdenziale, derivanti da contratti assicurativi stipulati con imprese di assicurazione non residenti, come previsto dall'art. 44, comma 1, lettere g-quater) e g-quinquies), del Tuir;
- F.** proventi derivanti da depositi di denaro, di valori mobiliari e di altri titoli diversi dalle azioni e titoli simili, costituiti presso soggetti non residenti, a garanzia di finanziamenti concessi a imprese residenti, qualora i proventi stessi non siano stati percepiti per il tramite di intermediari;

QUADRO RM
Sezione V – Redditi di capitale soggetti ad imposizione sostitutiva

	G. interessi e gli altri proventi derivanti da depositi e conti correnti bancari costituiti all'estero; H. utili di fonte estera derivanti da partecipazioni non qualificate di cui alla lettera c-bis) dell'art. 67 del Tuir, assoggettati a ritenuta a titolo d'imposta del 12,5%. La ritenuta, a titolo definitivo, viene applicata anche ai proventi di fonte estera derivanti da contratti di associazione in partecipazione e cointeressenza, con un apporto diverso da opere e servizi; in tal caso non è possibile esercitare l'opzione per la tassazione ordinaria; I. altri redditi di capitale di fonte estera che non concorrono a formare il reddito complessivo del contribuente.
Colonna 2	Va indicato il codice dello Stato estero in cui il reddito è stato prodotto (come riportato nella tabella sottostante).
Colonna 3	Va indicato l'ammontare del reddito, al lordo di eventuali ritenute subite nello Stato estero in cui il reddito è stato prodotto.
Colonna 4	Va indicata l'aliquota applicabile.
Colonna 5	Va indicata l'imposta dovuta, da versarsi con il codice tributo 1242 .
Colonna 6	Va barrata la casella in caso di opzione per la tassazione ordinaria; andrà compilato il rigo RM15 e il reddito confluirà nel rigo RN1. In tal caso, compete il credito per le imposte eventualmente pagate all'estero (quadro CR sezione I).
Colonna 7	Va barrata la casella se trattasi di proventi di cui art. 26-quinquies, co. 1, D.P.R. 600/1976 (derivanti dalla partecipazione OICR istituiti in Italia, diversi da quelli immobiliari).

ELENCO DEI PAESI E DEI TERRITORI ESTERI

ABU DHABI.....	238	CILE.....	015	GUYANA.....	159	MYANMAR.....	083	SOMALIA.....	066
AFGHANISTAN.....	002	CINA.....	016	HAITI.....	034	NAMIBIA.....	206	SOUTH GEORGIA AND SOUTH SANDWICH.....	283
AJMAN.....	239	CIPRO.....	101	HEARD AND MCDONALD ISLAND.....	284	NAURU.....	109	SPAGNA.....	067
ANTILLE OLANDESI.....	251	CITTÀ DEL VATICANO.....	093	HONDURAS.....	035	NEPAL.....	115	SRI LANKA.....	085
ALBANIA.....	087	CLIPPERTON.....	223	HONG KONG.....	103	NICARAGUA.....	047	ST. HELENA.....	254
ALGERIA.....	003	COCOS (KEELING) ISLAND.....	281	INDIA.....	114	NIGER.....	150	ST. VINCENTE E LE GRENADINE.....	196
AMERICAN SAMOA.....	148	COLOMBIA.....	017	INDONESIA.....	129	NIGERIA.....	117	STATI UNITI D'AMERICA.....	069
ANDORRA.....	004	COMORE, ISOLE.....	176	IRAN.....	039	NIUE.....	205	SUDAN.....	070
ANGOLA.....	133	CONGO.....	145	IRAQ.....	038	NORFOLK ISLAND.....	285	SUDAFRICANA REPUBBLICA.....	078
ANGUILLA.....	209	CONGO (REP. DEMOCRATICA DEL).....	018	IRLANDA.....	040	NORVEGIA.....	048	SURINAM.....	124
ANTARTIDE.....	180	COOK ISOLE.....	237	ISLANDA.....	041	NUOVA CALEDONIA.....	253	SVALBARD AND JAN MAYEN ISLANDS.....	286
ANTIGUA E BARBUDA.....	197	COREA DEL NORD.....	074	ISOLE AMERICANE DEL PACIFICO.....	252	NUOVA ZELANDA.....	049	SVEZIA.....	068
ARABIA SAUDITA.....	005	COREA DEL SUD.....	084	ISRAELE.....	182	OMAN.....	163	SVIZZERA.....	071
ARGENTINA.....	006	COSTA D'AVORIO.....	146	JERSEY C.I.....	202	PAESI BASSI.....	050	SWAZILAND.....	138
ARMENIA.....	266	COSTA RICA.....	019	KAZAKISTAN.....	269	PAKISTAN.....	036	TAGIKISTAN.....	272
ARUBA.....	212	CROAZIA.....	261	KENYA.....	116	PALAU.....	216	TAIWAN.....	022
ASCENSION.....	227	CUBA.....	020	KIRGHIZISTAN.....	270	PALESTINA (TERRITORI AUTONOMI DI).....	279	TANZANIA.....	057
AUSTRALIA.....	007	DANIMARCA.....	021	KIRIBATI.....	194	PANAMA.....	051	TERRITORI FRANCESI DEL SUD.....	183
AUSTRIA.....	008	DOMINICA.....	192	KOSOVO.....	291	PAPUA NUOVA GUINEA.....	186	TERRITORIO BRIT. OCEANO INDIANO.....	245
AZERBAIGIAN.....	268	DOMINICANA (REPUBBLICA).....	063	KUWAIT.....	126	PARAGUAY.....	052	THAILANDIA.....	072
AZZORRE ISOLE.....	234	DUBAI.....	240	LAOS.....	136	PENON DE ALHUCEMAS.....	232	TIMOR EST.....	287
BAHAMAS.....	160	ECUADOR.....	024	LESOTHO.....	089	PENON DE VELEZ DE LA GOMERA.....	233	TOGO.....	155
BAHRAIN.....	169	EGITTO.....	023	LETTONIA.....	258	PERÙ.....	053	TOKELAU.....	236
BANGLADESH.....	130	ERITREA.....	277	LIBANO.....	095	PITCAIRN.....	175	TONGA.....	162
BARBADOS.....	118	ESTONIA.....	257	LIBERIA.....	044	POLINESIA FRANCESE.....	225	TRINIDAD E TOBAGO.....	120
BELGIO.....	009	ETIOPIA.....	026	LIBIA.....	045	POLONIA.....	054	TRISTAN DA CUNHA.....	229
BELIZE.....	198	FAEROER (ISOLE).....	204	LIECHTENSTEIN.....	090	PORTOGALLO.....	055	TUNISIA.....	075
BENIN.....	158	FALKLAND (ISOLE).....	190	LITUANIA.....	259	PORTORICO.....	220	TURCHIA.....	076
BERMUDA.....	207	FUJI ISOLE.....	161	LUSSEMBURGO.....	092	PRINCIPATO DI MONACO.....	091	TURKMENISTAN.....	273
BHUTAN.....	097	FILIPPINE.....	027	MACAO.....	059	QATAR.....	168	TURKS E CAICOS (ISOLE).....	210
BIELORUSSIA.....	264	FINLANDIA.....	028	MACE DONIA.....	278	RAS EL KAIMAH.....	242	TUVALU.....	193
BOLIVIA.....	010	FRANCIA.....	029	MADAGASCAR.....	104	REGNO UNITO.....	031		
BOSNIA-ERZEGOVINA.....	274	FUJIYAH.....	241	MADEIRA.....	235	REUNION.....	247		
BOTSWANA.....	098	GABON.....	157	MALAWI.....	056	ROMANIA.....	061		
BOUVET ISLAND.....	280	GAMBIA.....	164	MALAYSIA.....	106	RUANDA.....	151		
BRASILE.....	011	GEORGIA.....	267	MALDIVE.....	127	RUSSIA (FEDERAZIONE DI).....	262		

- 16 giugno 2016, senza alcuna maggiorazione;
- 16 luglio 2016, con maggiorazione dello 0,40%.

L'acconto non è dovuto sui **redditi di capitale** di cui alla sezione V per i quali si applica l'imposta sostitutiva, in quanto già soggetti, in sede di dichiarazione, al pagamento dell'imposta a titolo definitivo.

Di seguito si riportano le tipologie reddituali che, ove non assoggettate a ritenute alla fonte, sono interessate all'applicazione dell'acconto:

- plusvalenze, compreso il valore di avviamento, conseguite mediante cessione a titolo oneroso di aziende possedute da più di 5 anni e redditi conseguiti in dipendenza di liquidazione, anche concorsuale, di imprese commerciali esercitate da più di cinque anni;
- plusvalenze realizzate mediante cessione a titolo oneroso di terreni edificabili secondo gli strumenti urbanistici vigenti al momento della cessione;
- indennità per perdita dell'avviamento spettante al conduttore in caso di cessazione della locazione di immobili urbani adibiti ad usi diversi da quello di abitazione e indennità di avviamento delle farmacie, spettanti al precedente titolare;
- indennità spettanti a titolo di risarcimento, anche in forma assicurativa, dei danni consistenti nella perdita di redditi relativi a più anni;
- redditi percepiti dal professionista, a seguito di cessione della clientela o di elementi immateriali comunque riferibile all'attività professionale qualora tali redditi siano stati riscossi in un'unica soluzione;
- redditi compresi nelle somme attribuite o nel valore normale dei beni assegnati ai soci di società di persone nei casi di recesso, esclusione e riduzione del capitale o agli eredi, in caso di morte del socio, e redditi imputati ai soci in dipendenza di liquidazione, anche concorsuale, delle società stesse, se il periodo di tempo intercorso tra la costituzione della società e la comunicazione del recesso o dell'esclusione, la deliberazione di riduzione del capitale, la morte del socio o l'inizio della liquidazione è superiore a cinque anni;
- somme conseguite a titolo di rimborso di imposte o di oneri dedotti dal reddito complessivo, o per i quali si è fruito della detrazione in periodi di imposta precedenti;
- redditi che gli eredi o i legatari hanno percepito in caso di morte dell'avente diritto, ad esclusione dei redditi fondiari o di impresa;
- contratti di associazione in partecipazione e cointeressenza, di cui all'art. 44, comma 1, lett. f), del Tuir, detenuti per più di cinque anni, i cui costi sono stati dedotti dall'associante in base alle norme del Tuir vigenti anteriormente alla riforma dell'imposizione sul reddito delle società, di cui al D.Lgs. n. 344/2003.

Rigo RM 14

RM14 Tassazione separata	Totale redditi per i quali è dovuto l'acconto del 20%	Acconto dovuto
	1	2
	,00	,00

Colonna 1	Va indicato l'ammontare dei redditi elencati nelle precedenti sezioni, assoggettati a tassazione separata, per i quali non sono state applicate ritenute alla fonte.
Colonna 2	Va indicato l'acconto dovuto, determinato applicando l'aliquota del 20% all'ammontare imponibile di cui a colonna 1.

Rigo RM 15

Tassazione ordinaria (sommare l'importo di col. 1 agli altri redditi RM15 e riportare il totale al rigo RN1 col. 5 sommare l'importo di col. 2 alle altre ritenute e riportare il totale al rigo RN33, col. 4)					
		Reddito		Ritenute	
		1		2	
			,00		,00
RN1	REDDITO COMPLESSIVO	1	Reddito di riferimento per agevolazioni fiscali	2	Credito per fondi comuni Credito art. 3 d.lgs.147/2015
			,00		,00
		3	Perdite compensabili con crediti di colonna 2	4	Reddito minimo da partecipazione in società non operative
			,00		,00
				5	
					,00
RN33	RITENUTE TOTALI	1	di cui ritenute sospese	2	di cui altre ritenute subite
			,00		,00
		3	di cui ritenute art. 5 non utilizzate	4	
			,00		,00

Colonna 1	Va indicato l'ammontare dei redditi elencati nelle precedenti sezioni, per i quali è stata effettuata l'opzione per la tassazione ordinaria.
Colonna 2	Va indicato l'ammontare delle ritenute relative a tali redditi.

SEZIONE VII – PROVENTI DERIVANTI DA DEPOSITI A GARANZIA

Sez. VII - Proventi derivanti da depositi a garanzia	RM16 Proventi derivanti da depositi a garanzia	1	Ammontare	2	Somma dovuta
			,00		,00

Nella **sezione VII**, composta dal solo rigo RM16, vanno indicati i proventi derivanti da deposito di denaro, di valori mobiliari e di altri titoli diversi dalle azioni e dai titoli simili, costituiti fuori dal territorio dello Stato, a garanzia di finanziamenti concessi a imprese residenti, qualora i proventi stessi non siano stati percepiti per il tramite di banche o di altri intermediari finanziari e non siano stati assoggettati al prelievo alla fonte.

Su questi proventi è dovuta la **somma del 20%**, da versare nei termini e con le modalità previste per il versamento delle imposte risultanti dalla dichiarazione, anche nel caso siano esenti e indipendentemente da ogni prelievo per essi previsto.

Nel rigo RM16 vanno indicati:

Colonna 1	l'ammontare dei proventi derivanti dai depositi a garanzia;
Colonna 2	l'importo della somma dovuta, pari al 20% di colonna 1 (da versarsi con il codice tributo 1245)



L'art. 7, commi da 1 a 4, D.L. 323/1996, ha introdotto l'obbligo di un prelievo pari al 20% dei proventi (maturati fino al 31/12/2011 e percepiti nel 2015), derivante da depositi di denaro, di valori mobiliari e di altri titoli diversi dalle azioni e dai titoli simili, effettuati da taluni soggetti a garanzia di finanziamenti concessi ad imprese residenti. Qualora il deposito sia effettuato presso soggetti non residenti e non vi sia l'intervento di un soggetto obbligato ad effettuare il prelievo alla fonte, il soggetto depositante è tenuto alla dichiarazione

dei proventi e al versamento del 20% degli importi maturati nel periodo d'imposta. Detto obbligo non sussiste nel caso in cui il contribuente acquisisca dal depositario non residente, entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi, una certificazione – nella forma ritenuta giuridicamente autentica nel Paese di residenza del depositario stesso – attestante che il deposito non è finalizzato, direttamente o indirettamente, alla concessione di finanziamenti a imprese residenti, ivi comprese le stabili organizzazioni in Italia di soggetti non residenti. Tale documentazione deve essere conservata entro i termini previsti dall'art. 43 D.P.R. 600/1973, ed esibita o trasmessa su richiesta dell'Agenzia delle Entrate.

SEZIONE VIII – REDDITI DA IMPRESE ESTERE PARTECIPATE

Sez. VIII - Redditi derivanti da imprese estere partecipate	Codice fiscale controllante		Reddito		Aliquota		Imposta		Imposta pagata all'estero		Imposta dovuta	
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
RM17			,00	%			,00		,00			,00
Imposta da versare												
RM18	Imposta dovuta		Eccedenza pregressa		Eccedenza compensata		Acconti versati		Imposta da versare		Imposta a credito	
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
		,00	,00	,00			,00		,00			,00

L'art. 167, comma 1, Tuir, che disciplina la **normativa sulle Cfc** (*controlled foreign companies*), prevede l'imputazione per competenza al soggetto residente persona fisica dei redditi conseguiti da imprese e società, in cui lo stesso detiene, direttamente o indirettamente, il controllo, anche tramite società fiduciarie o per interposta persona, se localizzate in paesi a regime fiscale privilegiato.

I redditi in questione sono imputati al soggetto residente in proporzione alla partecipazione detenuta, e sono soggetti a tassazione separata nel periodo di imposta in corso alla data di chiusura dell'esercizio o del periodo di gestione della Cfc, secondo l'aliquota media applicata sul reddito complessivo netto, comunque **non inferiore al 27%**.

Il quadro RM va, quindi, compilato ai fini della determinazione dell'imposta dovuta sui redditi conseguiti e indicati nel **quadro FC**, cui si rimanda per approfondimenti:

- dal soggetto che ha dichiarato nel quadro FC il reddito di una società o di altro ente, residente o localizzato in stati o territori con regime fiscale privilegiato, di cui detiene, direttamente o indirettamente, anche tramite società fiduciarie o per interposta persona, il controllo ed al quale risulti imputato il reddito della Cfc nel quadro FC del presente modello Unico 2016;
- nel caso disciplinato dall'art. 168 del Tuir, in cui al dichiarante siano imputati i redditi del soggetto estero collegato, come determinati nella sezione IV del quadro FC, in dipendenza della sua partecipazione agli utili del soggetto estero;
- dai soci o associati di un soggetto di cui all'art. 5 del Tuir, ai quali sia stato imputato il reddito di una società o di altro ente residente o localizzato in Stati o territori con regime fiscale privilegiato;
- nel caso in cui al dichiarante sia stata imputata, in qualità di socio, una quota di reddito di una società trasparente ex art. 116 del Tuir, alla quale, a sua volta, sia stato attribuito il reddito di una società o di altro ente residente o localizzato in Stati o territori con regime fiscale privilegiato. In tal caso, il dichiarante deve indicare il reddito imputato in relazione alla propria partecipazione agli utili.

Mod. N.

Nel caso in cui al dichiarante siano imputati redditi di più soggetti esteri dei quali possiede partecipazioni, devono essere utilizzati più quadri RM, che devono essere numerati progressivamente compilando l'apposita casella.

Rigo RM 17

	Codice fiscale controllante	Reddito	Aliquota	Imposta	Imposta pagata all'estero	Imposta dovuta
RM17	1	2	3	4	5	6
		,00	%	,00	,00	,00
				col. 2 x col. 3		col. 4 - col. 5

Colonna 1	Va indicato il codice fiscale del soggetto che ha dichiarato il reddito della società o di altro ente residente o localizzato in Stati o territori con regime fiscale privilegiato, nel quadro FC; se vi è coincidenza tra il soggetto che ha dichiarato il reddito della società non residente ed il soggetto dichiarante, quest'ultimo deve dichiarare il proprio codice fiscale.
Colonna 2	Va indicato: - nelle ipotesi a) e b) di cui sopra, il reddito dichiarato nel quadro FC, in proporzione alla propria partecipazione nel soggetto estero partecipato; - nell'ipotesi c) di cui sopra, il reddito imputato dal soggetto di cui all'art. 5 del Tuir, cui il dichiarante partecipa in qualità di socio o associato, per la parte proporzionale alla sua partecipazione agli utili; - nell'ipotesi d) di cui sopra, il reddito imputato dalla società trasparente di cui all'art. 116 del Tuir, cui il dichiarante partecipa in qualità di socio, per la parte proporzionale alla sua partecipazione agli utili.
Colonna 3	Va indicata l'aliquota media di tassazione applicata sul reddito complessivo netto, corrispondente al seguente rapporto: $\frac{\text{importo di cui al rigo RN5: imposta lorda}}{\text{importo di cui al rigo RN4: reddito imponibile}}$ e comunque in misura non inferiore al 27%.
Colonna 4	Va indicata l'imposta determinata moltiplicando il reddito di cui a colonna 2 per l'aliquota di cui a colonna 3.
Colonna 5	Va indicata l'imposta pagata all'estero a titolo definitivo dal soggetto non residente sul reddito indicato in colonna 2, fino a concorrenza dell'importo di colonna 4, per la parte riferibile al dichiarante.
Colonna 6	Va indicata l'imposta dovuta, derivante dalla differenza tra l'importo di colonna 4 e quello di colonna 5.

Rigo RM 18

Imposta da versare					
RM18	Imposta dovuta	Eccedenza pregressa	Eccedenza compensata	Acconti versati	Imposta da versare
	1	2	3	4	5
	,00	,00	,00	,00	,00
					Imposta a credito
					,00

QUADRO RM

Sezione IX – Premi assicurazione vita in caso di riscatto

Colonna 1	Va indicato l'importo di cui al rigo RM17, col. 6. Nel caso di compilazione di più moduli, deve essere indicata la somma degli importi indicati nella colonna 6 del rigo RM17 di tutti i moduli compilati.
Colonna 2	Va indicato il credito di imposta del quale il contribuente ha chiesto, nella precedente dichiarazione, l'utilizzo in compensazione (RX7).
Colonna 3	Va indicato l'importo dell'eccedenza, di cui alle colonne 2 e 4, utilizzato in compensazione.
Colonna 4	Va indicato l'importo degli acconti versati con modello F24.
Colonna 5	Va indicato l'importo da versare, pari alla somma algebrica (se positiva) degli importi indicati nelle colonne da 1 a 4.
Colonna 6	Va indicato l'importo a credito, pari alla somma algebrica (se negativa) degli importi indicati nelle colonne da 1 a 4 (non va preceduto dal segno "meno"). Tale importo deve essere successivamente riportato nel rigo RX15 del quadro RX.

Acconto imposte sui redditi derivanti da imprese estere partecipate

Per i termini e le modalità di versamento dell'acconto dell'imposta dovuta sui redditi derivanti da partecipazioni in società estere residenti in Paesi o territori a fiscalità privilegiata assoggettati a tassazione separata nel quadro RM, occorre fare riferimento a quanto previsto per il versamento dell'acconto Irpef. Tuttavia, l'acconto va determinato autonomamente e per il relativo versamento sono stati istituiti i seguenti **codici tributo**:

- primo acconto: codice 4723;
- secondo acconto: codice 4724.

Per il saldo, il codice tributo è, invece, il 4722.

SEZIONE IX – PREMI ASSICURAZIONE VITA IN CASO DI RISCATTO

Sez. IX - Premi per assicurazioni sulla vita in caso di riscatto del contratto	RM19 Premi per i quali si è fruito della detrazione dall'imposta	Anno	Reddito	Ritenute
		1	2	3
			,00	,00

Nella sezione IX va indicato l'ammontare dei versamenti integrativi per i quali si è fruito della detrazione di imposta, relativi a contratti di assicurazione sulla vita del contribuente:

- stipulati o rinnovati entro il 31 dicembre 2000;
- successivamente integrati, senza che ciò configuri novazione oggettiva;
- riscattati nel corso dei 5 anni successivi alla data della predetta integrazione del contratto.

Nel rigo RM19 vanno indicati:

Colonna 1	l'anno di imposta relativo all'ultima dichiarazione nella quale il contribuente ha usufruito della detrazione;
Colonna 2	l'ammontare dei premi integrativi per i quali si è usufruito della detrazione d'imposta;
Colonna 3	l'ammontare delle ritenute d'acconto subite nel 2015 (comprese quelle eventualmente sospese), risultante dalla certificazione consegnata dall'impresa assicuratrice.

SEZIONE X – RIVALUTAZIONE DEL VALORE DEI TERRENI AI SENSI DELL'ART. 2 D.L. 282/2002 E SUCC. MODIFICAZIONI

Sez. X - Rivalutazione del valore dei terreni ai sensi dell'art. 2 D.L. n. 282 del 2002 e successive modificazioni	RM20	Valore rivalutato	Imposta sostitutiva dovuta	Imposta versata	Imposta da versare	Rateizzazione	Versamento cumulativo
	1	2	3	4	5	6	
		,00	,00	,00	,00		
	RM21	,00	,00	,00	,00		
	RM22	,00	,00	,00	,00		

Tale Sezione è dedicata all'indicazione dei dati relativi alla rivalutazione dei terreni effettuati sulla base ai sensi dell'art. 2 D.L. 282/2001, convertito con modificazioni dalla L. 27/2003 e successive modificazioni, secondo le disposizioni previste dall'art. 7 L. 448/2001.

La legge di stabilità 2016, ha disposto la riapertura della possibilità di rideterminare il valore di acquisto di terreni e partecipazioni, agevolazione introdotta per la prima volta nel 2001. Persone fisiche, società semplici ed enti non commerciali hanno potuto, quindi, procedere alla rideterminazione del valore dei terreni agricoli ed edificabili, nonché delle partecipazioni in società di ogni tipo e oggetto, ad eccezione di quelle quotate in mercati regolamentati, con riferimento ai beni posseduti e ai valori correnti di mercato alla **data del 1.1.2015**. Il termine per l'asseverazione della perizia e per il versamento dell'imposta sostitutiva, pari al **4%**, era fissato al **30 giugno 2015**.

L'importo poteva anche essere rateizzato fino ad un massimo di tre rate annuali di pari importo a decorrere dalla medesima data; sull'importo delle rate successive alla prima erano dovuti gli interessi nella misura del 3% annuo.

La plusvalenza conseguita a seguito della cessione a titolo oneroso dei terreni oggetto di rivalutazione deve essere indicata:

- nel quadro RL:
 - rigo RL6, se derivante dalla cessione di terreni agricoli acquistati da non più di cinque anni e se sulle plusvalenze realizzate non è stata applicata e versata, a cura del notaio, l'imposta sostitutiva ex comma 496 L. 266/2005;
 - rigo RL5, in caso di lottizzazione dei terreni.
- nel quadro RM, Sezione II, se relativa al percepimento di indennità di esproprio di terreni rientranti nelle zone omogenee A, B, C, e D.

Nel caso di comproprietà di un terreno o di un'area rivalutata sulla base di una perizia giurata di stima, ciascun comproprietario deve dichiarare il valore della propria quota per la quale ha effettuato il versamento dell'imposta sostitutiva dovuta.

Nel caso di versamento cumulativo dell'imposta per più terreni o aree, deve essere distintamente indicato il valore del singolo terreno o area, con la corrispondente quota dell'imposta sostitutiva dovuta su ciascuno di essi. Per la compilazione del rigo, in particolare, indicare:

- nella **colonna 1**, il valore rivalutato risultante della perizia giurata di stima;
- nella **colonna 2**, l'imposta sostitutiva dovuta;
- nella **colonna 3**, l'imposta eventualmente già versata in occasione di precedenti procedure di rideeterminazione effettuate con riferimento ai medesimi beni, che può essere scomputata dall'imposta sostitutiva dovuta, relativa alla nuova rideterminazione;
- nella **colonna 4**, l'imposta da versare, pari all'importo della differenza tra l'imposta di colonna 2 e quella di colonna 3; qualora il risultato sia negativo, il campo non va compilato;
- nella **colonna 5**, deve essere barrata la casella se l'importo dell'imposta sostitutiva dovuta è stato rateizzato;
- nella **colonna 6**, deve essere barrata la casella se l'importo dell'imposta sostitutiva dovuta, indicata nella colonna 2, è parte di un versamento cumulativo.

SEZIONE XI – REDDITI DERIVANTI DA PROCEDURA DI PIGNORAMENTO PRESSO TERZI

Sez. XI - Redditi derivanti da procedura di pignoramento presso terzi	RM23		Quadro		Rigo		Numero modello		Ritenute a tassazione ordinaria		Altre ritenute	
	RM24		Tipo		Imponibile		Vedi istr.		Aliquota %		Imposta dovuta	
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12

Nella presente sezione devono essere riportati i dati relativi ai redditi percepiti nell'ambito della procedura di pignoramento presso terzi.

Con Provvedimento 34755/2010, l'Agenzia Entrate ha adottato ed illustrato gli adempimenti che derivano dall'esecuzione degli obblighi che scaturiscono da un pignoramento eseguito, non nei confronti direttamente del debitore, ma nei confronti di terzi (es. pignoramenti presso il datore di lavoro del debitore o presso le banche)

Il creditore pignoratizio è tenuto a indicare nella dichiarazione dei redditi, i redditi percepiti e le ritenute subite da parte del terzo erogatore, anche se si tratta di redditi soggetti a tassazione separata, a ritenuta a titolo di imposta o a imposta sostitutiva (C.M. 8/E/2011).

Le somme percepite a seguito della procedura di pignoramento presso terzi vanno indicate nel relativo quadro di riferimento (ad esempio, se si tratta di redditi di lavoro dipendente, questi vanno riportati nel quadro RC).

Nel caso di redditi soggetti a tassazione separata (ad es. trattamento di fine rapporto e arretrati di lavoro dipendente), vanno utilizzate, se possibile, le sezioni della dichiarazione previste per i redditi erogati dai soggetti che non rivestono la qualifica di sostituto d'imposta (ad es. la sez. XII del quadro RM per TFR e arretrati percepiti da collaboratori domestici, baby-sitter, badanti).

Le ritenute subite da parte del terzo erogatore, che possono essere scomputate dall'imposta risultante dalla dichiarazione, devono invece essere indicate nel rigo RM23 (Redditi presenti in dichiarazione), riportando il rigo della dichiarazione e l'eventuale modulo aggiuntivo nel quale è stato indicato il relativo reddito.

Se il reddito percepito nell'ambito della procedura di pignoramento presso terzi non è compreso in alcun quadro della dichiarazione dei redditi, in quanto ordinariamente non va esposto in dichiarazione (ad es. interessi derivanti da conti correnti bancari assoggettati ad imposta sostitutiva del 27%), deve essere compilato il rigo RM24 (Redditi non presenti in dichiarazione), riportando tutte le informazioni necessarie per la corretta liquidazione dell'imposta dovuta.

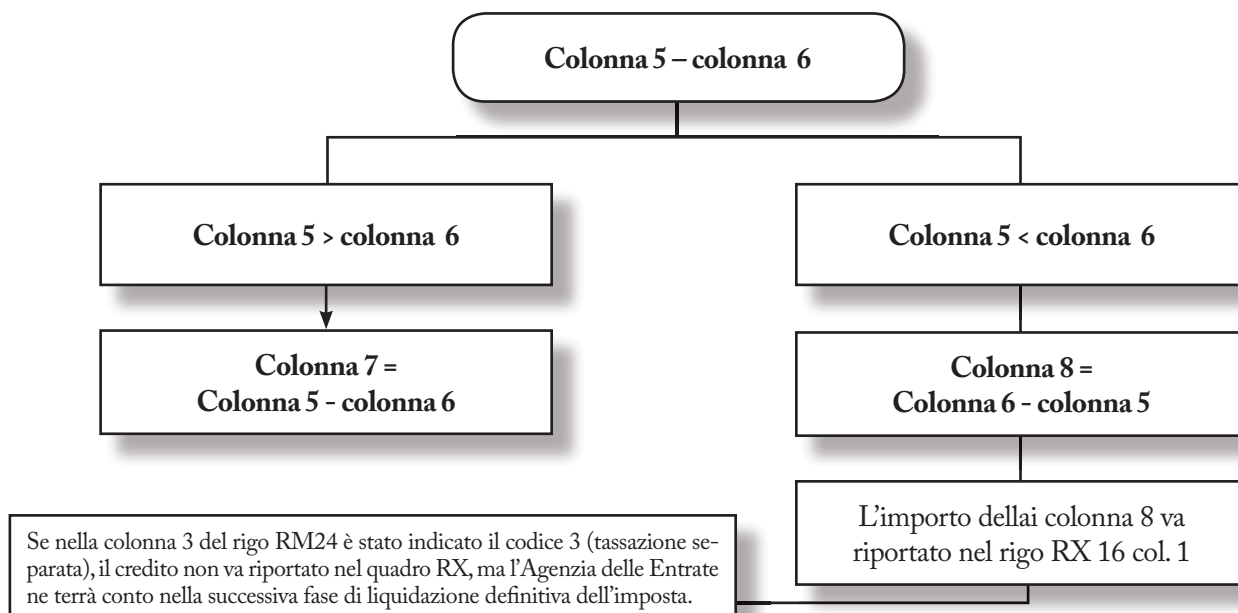
In particolare, nel **rigo RM23 (Redditi presenti in dichiarazione)**, indicare:

- nella **colonna 1**, il quadro e il rigo della dichiarazione nel quale è stato indicato il reddito percepito tramite pignoramento presso terzi;
- nella **colonna 2**, se sono stati compilati più moduli, il numero del modulo nel quale è stato indicato il reddito percepito tramite pignoramento presso terzi;
- nella **colonna 3**, l'ammontare delle ritenute subite da parte del terzo erogatore, relative a redditi da assoggettare a tassazione ordinaria. Tale importo va compreso nel totale delle ritenute subite (rigo RN33, colonna 4);
- nella **colonna 4**, l'ammontare delle ritenute subite da parte del terzo erogatore, relative a redditi da assoggettare a tassazione diversa da quella ordinaria.

Nel rigo **RM24 (Redditi non presenti in dichiarazione)**, indicare:

- nella **colonna 1**, la tipologia di reddito percepito tramite pignoramento presso terzi, utilizzando uno dei seguenti codici:
 - 1 - redditi di capitale;
 - 2 - redditi diversi;

- 3 - redditi di lavoro autonomo;
- 4 - redditi di impresa;
- 5 - redditi di lavoro dipendente, redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente assoggettati a ritenuta a titolo di imposta;
- 6 - indennità di fine servizio, altre indennità e prestazioni in forma di capitale;
- 7 - altri redditi;
- nella **colonna 2**, la somma percepita a seguito del provvedimento di pignoramento;
- nella **colonna 3**, il tipo di tassazione che deve essere applicata in relazione alla tipologia reddituale indicata nella colonna 1:
 - 1 - ritenuta a titolo di imposta;
 - 2 - imposta sostitutiva;
 - 3 - tassazione separata;
- nella **colonna 4**, l'aliquota che il contribuente deve applicare sulle somme indicate in colonna 2;
- nella **colonna 5**, colonna 4 x colonna 2;
- nella **colonna 6**, l'ammontare delle ritenute che sono state applicate dal soggetto erogatore.



SEZIONE XII – REDDITI CORRISPOSTI DA SOGGETTI NON OBBLIGATI PER LEGGE ALL'EFFETTUAZIONE DELLE RITENUTE D'ACCONTO

Sez. XII - Redditi corrisposti da soggetti non obbligati per legge alla effettuazione delle ritenute d'acconto

DATI RELATIVI AL RAPPORTO DI LAVORO										EREDE		
Data inizio rapporto di lavoro			Data fine rapporto di lavoro			Periodo di commisuraz.		Percentuale erede	Codice fiscale del deceduto			
1	giorno	mese	anno	2	giorno	mese	anno	3	anni	mesi	4	5
TFR ED ALTRE INDENNITÀ MATURATE AL 31/12/2000												
TFR										Periodo di lavoro per il quale spettano le riduzioni		
TFR maturato		TFR erogato nel 2014		Titolo		TFR erogato in anni precedenti		Tempo pieno		Tempo parziale		
6		7		8		9		10	anni	11	anni	
	,00		,00				,00	12	mesi	13	mesi	
Altre indennità												
Ammontare erogato nel 2014		Titolo		Erogato in anni precedenti		Riduzioni		Totale imponibile				
13		14		15		16		17				
	,00						,00					
Acconto del 20%				Detrazioni di cui al decreto 20/03/2008				Acconti versati in anni precedenti		Acconto da versare		
18				19				20		21		
RM25 TFR ED ALTRE INDENNITÀ MATURATE DAL 1/1/2001												
TFR										Periodo di lavoro per il quale spettano le detrazioni		
TFR maturato		TFR erogato nel 2014		Titolo		TFR erogato in anni precedenti		Tempo determinato		Tempo pieno		
22		23		24		25		26	anni	27	anni	
	,00		,00				,00		mesi	28	mesi	
Altre indennità												
Ammontare erogato nel 2014		Titolo		Erogato in anni precedenti		Totale imponibile		Acconto del 20%		Detrazione d'imposta		
30		31		32		33		34		35		
	,00						,00				,00	
Totale imponibile				Acconto del 20%				Detrazione d'imposta		Detrazioni di cui al decreto 20/03/2008		
33				34				35		36		
Acconto da versare				RIVALUTAZIONI SUL TFR MATURATO DAL 1/1/2001				Importo rivalutazioni		Imposta sostitutiva 11%		
38								39		40		
RM26 Emolumenti arretrati di lavoro dipendente relativi ad anni precedenti										Reddito		
										2		
										Acconto dovuto		
										3		
										Reddito totale		
										4		
										Acconto dovuto		
										5		
										Reddito nell'anno		
										6		
										Acconto dovuto		
										7		
										Reddito totale		
										8		
										Acconto dovuto		
										9		
										Reddito nell'anno		
										10		
										Acconto dovuto		
										11		
										Reddito totale		
										12		
										Acconto dovuto		
										13		
										Reddito nell'anno		
										14		
										Acconto dovuto		
										15		
										Reddito totale		
										16		
										Acconto dovuto		
										17		
										Reddito nell'anno		
										18		
										Acconto dovuto		
										19		
										Reddito totale		
										20		
										Acconto dovuto		
										21		
										Reddito nell'anno		
										22		
										Acconto dovuto		
										23		
										Reddito totale		
										24		
										Acconto dovuto		
										25		
										Reddito nell'anno		
										26		
										Acconto dovuto		
										27		
										Reddito totale		
										28		
										Acconto dovuto		
										29		
										Reddito nell'anno		
										30		
										Acconto dovuto		
										31		
										Reddito totale		
										32		
										Acconto dovuto		
										33		
										Reddito nell'anno		
										34		
										Acconto dovuto		
										35		
										Reddito totale		
										36		
										Acconto dovuto		
										37		
										Reddito nell'anno		
										38		
										Acconto dovuto		
										39		
										Reddito totale		
										40		
										Acconto dovuto		
										41		
										Reddito nell'anno		
										42		
										Acconto dovuto		
										43		
										Reddito totale		
										44		
										Acconto dovuto		
										45		
										Reddito nell'anno		
										46		
										Acconto dovuto		
										47		
										Reddito totale		
										48		
										Acconto dovuto		
										49		
										Reddito nell'anno		
										50		
										Acconto dovuto		
										51		
										Reddito totale		
										52		
										Acconto dovuto		
										53		
										Reddito nell'anno		
										54		
										Acconto dovuto		
										55		
										Reddito totale		
										56		
										Acconto dovuto		
										57		
										Reddito nell'anno		
										58		
										Acconto dovuto		
										59		
										Reddito totale		
										60		
										Acconto dovuto		
										61		
										Reddito nell'anno		
										62		
										Acconto dovuto		
										63		
										Reddito totale		
										64		
										Acconto dovuto		
										65		
										Reddito nell'anno		
										66		
										Acconto dovuto		
										67		
										Reddito totale		
										68		
										Acconto dovuto		
										69		
										Reddito nell'anno		
										70		
										Acconto dovuto		
										71		
										Reddito totale		
										72		
										Acconto dovuto		
										73		
										Reddito nell'anno		
										74		
										Acconto dovuto		
										75		
										Reddito totale		
										76		
										Acconto dovuto		
										77		
										Reddito nell'anno		
										78		
										Acconto dovuto		
										79		
										Reddito totale		
										80		
										Acconto dovuto		
										81		
										Reddito nell'anno		
										82		
										Acconto dovuto		
										83		
										Reddito totale		
										84		
										Acconto dovuto		
										85		
										Reddito nell'anno		
										86		
										Acconto dovuto		
										87		
										Reddito totale		
										88		
										Acconto dovuto		
										89		
										Reddito nell'anno		
										90		
										Acconto dovuto		
										91		
										Reddito totale		
										92		
										Acconto dovuto		
										93		
										Reddito nell'anno		
										94		
										Acconto dovuto		
										95		
										Reddito totale		
										96		
										Acconto dovuto		
										97		
										Reddito nell'anno		
										98		
										Acconto dovuto		
										99		
										Reddito totale		
										100		
										Acconto dovuto		
										101		
										Reddito nell'anno		
										102		
										Acconto dovuto		
										103		
										Reddito totale		
										104		
										Acconto dovuto		
										105		
										Reddito nell'anno		
										106		
										Acconto dovuto		
										107		
										Reddito totale		
										108		
										Acconto dovuto		
										109		
										Reddito nell'anno		
										110		
										Acconto dovuto		
										111		
										Reddito totale		
										112		
										Acconto dovuto		
										113		
										Reddito nell'anno		
										114		
										Acconto dovuto		
										115		
										Reddito totale		
										116		
										Acconto dovuto		
										117		
										Reddito nell'anno		
										118		
										Acconto dovuto		
										119		
										Reddito totale		
										120		
										Acconto dovuto		
										121		
										Reddito nell'anno		
										122		
										Acconto dovuto		
										123		
										Reddito totale		
										124		
										Acconto dovuto		
										125		
										Reddito nell'anno		
										126		
										Acconto dovuto		
										127		
										Reddito totale		
										128		
										Acconto dovuto		
										129		
										Reddito nell'anno		
										130		
										Acconto dovuto		
										131		
										Reddito totale		
										132		
										Acconto dovuto		
										133		
										Reddito nell'anno		
										134		
										Acconto dovuto		
										135		
										Reddito totale		
										136		
										Acconto dovuto		
										137		
										Reddito nell'anno		
										138		
										Acconto dovuto		
										139		
										Reddito totale		
										140		
										Acconto dovuto		
										141		
										Reddito nell'anno		
										142		
										Acconto dovuto		
										143		
										Reddito totale		
										144		
										Acconto dovuto		
										145		
										Reddito nell'anno		
										146		
										Acconto dovuto		
										147		
										Reddito totale		
										148		
										Acconto dovuto		
										149		
										Reddito nell'anno		
										150		
										Acconto dovuto		
										151		
										Reddito totale		
										152		
										Acconto dovuto		
										153		
										Reddito nell'anno		
										154		
										Acconto dovuto		
										155		
										Reddito totale		
										156		
										Acconto dovuto		
										157		
										Reddito nell'anno		
										158		
										Acconto dovuto		
										159		
										Reddito totale		
										160		
										Acconto dovuto		
										161		
										Reddito nell'anno		
										162		
										Acconto dovuto		
										163		
										Reddito totale		
										164		
										Acconto dovuto		
										165		
										Reddito nell'anno		
										166		
										Acconto dovuto		
										167		
										Reddito totale		
										168		
										Acconto dovuto		
										169		
										Reddito nell'anno		
										170		
										Acconto dovuto		
										171		
										Reddito totale		
										172		
										Acconto dovuto		
										173		
										Reddito nell'anno		
										174		
										Acconto dovuto		
										175		
										Reddito totale		
										176		
										Acconto dovuto		
										177		
										Reddito nell'anno		
										178		
										Acconto dovuto		
										179		
										Reddito totale		
										180		
										Acconto dovuto		
										181		
										Reddito nell'anno		
										182		
										Acconto dovuto		
										183		
										Reddito totale		
										184		
</												

DATI RELATIVI AL RAPPORTO DI LAVORO										EREDE															
Data inizio rapporto di lavoro			Data fine rapporto di lavoro			Periodo di commisuraz.		Percentuale erede	Codice fiscale del deceduto																
1	giorno	mese	anno	2	giorno	mese	anno	3	anni	mesi	4	5													
TFR ED ALTRE INDENNITÀ MATURATE AL 31/12/2000																									
TFR										Periodo di lavoro per il quale spettano le riduzioni															
TFR maturato		TFR erogato nel 2014		Titolo		TFR erogato in anni precedenti		Tempo pieno		Tempo parziale		% tempo parziale													
6				7				8			9			10	anni	mesi	11	anni	mesi	12					
			,00				,00																		
Altre indennità																									
Ammontare erogato nel 2014		Titolo		Erogato in anni precedenti				Riduzioni		Totale imponibile															
13				14				15			16			17											
			,00										,00			,00									
		Acconto del 20%		Detrazioni di cui al decreto 20/03/2008		Acconti versati in anni precedenti		Acconto da versare																	
		18		19		20		21																	
TFR ED ALTRE INDENNITÀ MATURATE DAL 1/1/2001																									
TFR										Periodo di lavoro per il quale spettano le detrazioni															
TFR maturato		TFR erogato nel 2014		Titolo		TFR erogato in anni precedenti		Tempo determinato	Tempo pieno		Tempo parziale		% tempo parziale												
22				23				24			25			26	anni	mesi	27	anni	mesi	28	anni	mesi	29		
			,00				,00																		
Altre indennità																									
Ammontare erogato nel 2014		Titolo		Erogato in anni precedenti																					
30				31				32																	
			,00																						
Totale imponibile		Acconto del 20%		Detrazione d'imposta		Detrazioni di cui al decreto 20/03/2008		Acconti versati in anni precedenti																	
33		34		35		36		37																	
RIVALUTAZIONI SUL TFR MATURATO DAL 1/1/2001																									
Acconto da versare										Importo rivalutazioni		Imposta sostitutiva 11%													
38										39		40													

Ai fini della determinazione del trattamento di fine rapporto imponibile, il D.Lgs. 47/2000 ed il D.Lgs. 168/2001, hanno previsto una diversa modalità di determinazione per il Tfr maturato a partire dal 1° gennaio 2001.

- **quota di Tfr maturato al 31 dicembre 2000** ➤ occorre ridurre l'ammontare del TFR erogato di una somma pari a 309,87 euro (ovvero pari a 258,23 euro se il rapporto di lavoro è cessato entro il 30 dicembre 1997), per ciascun anno preso a base di commisurazione (colonne da 6 a 21). L'importo annuo di 309,87 euro deve essere rapportato a mese, per i periodi inferiori all'anno, e deve essere proporzionalmente ridotto negli anni in cui il rapporto si è svolto per un numero di ore inferiore a quello ordinario, previsto dai contratti collettivi di lavoro (periodi di part-time).
- **quota di Tfr maturato dal 1° gennaio 2001** ➤ l'importo erogato deve essere considerato al netto delle rivalutazioni assoggettate ad imposta sostitutiva dell'11% (colonne da 22 a 40). È riconosciuta una detrazione d'imposta di 61,97 euro annua, se il TFR erogato è relativo a rapporti di lavoro a tempo de-

Sezione XII – Redditi corrisposti da soggetti non obbligati per legge all’effettuazione delle ritenute d’acconto

DATI RELATIVI AL RAPPORTO DI LAVORO						EREDE	
Data inizio rapporto di lavoro			Data fine rapporto di lavoro		Periodo di commisuraz.	Percentuale erede	Codice fiscale del deceduto
1 giorno	mese	anno	2 giorno	mese	3 anni mesi	4	5

In considerazione della diversa modalità di determinazione dell'imponibile per il Tfr maturato a partire dal 1° gennaio 2001, rispetto a quello maturato entro il 31 dicembre 2000, il rigo RM25 è diviso nei relativi due blocchi.

TFR ED ALTRE INDENNITÀ MATURATE AL 31/12/2000												
TFR				Periodo di lavoro per il quale spettano le riduzioni								
TFR maturato		TFR erogato nel 2014	Titolo	TFR erogato in anni precedenti		Tempo pieno		Tempo parziale		% tempo parziale		
6		7		8		10	anni	mesi	11	anni	mesi	12
	,00		,00		,00							
Altre indennità												
Ammontare erogato nel 2014		Titolo	Erogato in anni precedenti		Riduzioni				Totale imponibile			
13		14		15	16				17			
	,00											
Acconto del 20%		Detrazioni di cui al decreto 20/03/2008			Acconti versati in anni precedenti			Acconto da versare				
18		19			20			21				

614

Colonna 8	Con riferimento all'importo erogato nel 2015, va indicata la lettera: A – in caso di anticipazione; B – in caso di saldo; C – in caso di acconto.
Colonna 9	Va indicato l'ammontare complessivo delle anticipazioni e degli acconti di Tfr, erogato in anni precedenti e riferito al Tfr maturato al 31.12.2000.
Colonna 10	Va indicato il periodo, espresso in anni e mesi, di lavoro svolto a tempo pieno.
Colonna 11	Va indicato l'eventuale periodo, espresso in anni e mesi, di lavoro svolto a tempo parziale al 31.12.2000, specificando nella successiva colonna 12 la relativa percentuale (rapporto tra numero ore lavorate e totale delle ore previste dal contratto nazionale).
Colonna 13	Va indicato l'ammontare complessivo delle altre indennità e somme corrisposte al netto dei contributi previdenziali obbligatori per legge, maturato al 31.12.2000.
Colonna 14	Con riferimento all'importo di cui a colonna 14, va indicata la lettera: A – in caso di anticipazione; B – in caso di saldo; C – in caso di acconto.
Colonna 15	Va indicato l'ammontare complessivo delle anticipazioni e degli acconti di altre indennità, erogato in anni precedenti e riferibile al maturato al 31.12.2000.
Colonna 16	Va indicato l'importo della riduzione spettante sul Tfr maturato al 31.12.2000: l'importo non può eccedere la somma degli importi delle colonne 7 e 9. L'ammontare si ottiene moltiplicando la cifra di 309,87 euro (258,23 euro se il rapporto di lavoro è cessato entro il 30.12.1997) per gli anni presi a base di commisurazione, considerati fino al 31.12.2000 (colonne 10, 11 e 12). L'importo di 309,87 euro deve essere rapportato a mese, per i periodi inferiori all'anno, e proporzionalmente ridotto negli anni in cui il rapporto si è svolto per un numero di ore inferiore a quello ordinario previsto dai contratti collettivi di lavoro. Esempio: • colonna 10: 2 anni e 3 mesi • colonna 11: 1 anno • colonna 12: 50% • colonna 16 = $(309,87 \times 2) + (309,87 \times 3/12) + (309,87 \times 50\%) = € 852$
Colonna 17	Va indicato il seguente importo: TFR erogato nel 2015 ↓ col. 7 + TFR erogato in anni precedenti ↓ col. 9 - Riduzioni ↓ col. 16 + Importo erogato nel 2015 ↓ col. 13 + Importi erogati in anni precedenti ↓ col. 15
Colonna 18	Va indicato il seguente importo: col. 17 x 20%
Colonna 19	Va indicato l'ammontare della detrazione spettante, ai sensi dell'art. 1, del decreto 20 marzo 2008, sul Tfr e indennità equipollenti, di cui all'art. 17, comma 1, lett. a) Tuir. La detrazione non compete sulle anticipazioni e, se superiore all'acconto di col. 18, l'eccedenza andrà riportata in col. 36.
Colonna 20	Va indicato l'ammontare complessivo degli acconti di imposta versati negli anni precedenti in relazione alle somme di cui ai punti 9 e 15.

QUADRO RM

Sezione XII – Redditi corrisposti da soggetti non obbligati per legge all'effettuazione delle ritenute d'acconto

Colonna 21	Va indicato l'acconto da versare, tramite modello F24 e con codice tributo 4200, derivante dalla seguente operazione:		
	Acconto 20%	-	Importo detrazioni
	↓		↓
	col. 18	-	col. 19
			-
			col. 20
Se il risultato è minore di zero, va indicato zero.			
 In caso di somme percepite dall'erede, l'importo da evidenziare nella presente colonna deve essere commisurato alla percentuale di col. 4.			

TFR ed altre indennità maturate al 1.1.2001

RM25										
TFR ED ALTRE INDENNITÀ MATURATE DAL 1/1/2001										
TFR					Periodo di lavoro per il quale spettano le detrazioni					
TFR maturato	TFR erogato nel 2014	Titolo	TFR erogato in anni precedenti	Tempo determinato	Tempo pieno		Tempo parziale		% tempo parziale	
22	23	24	25	26	27	28	29	30	31	
anni	anni	anni	anni	anni	anni	anni	anni	anni	anni	
mesi	mesi	mesi	mesi	mesi	mesi	mesi	mesi	mesi	mesi	
22	23	24	25	26	27	28	29	30	31	
,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	
Altre indennità										
Ammontare erogato nel 2014	Titolo	Erogato in anni precedenti								
30	31	32								
30	31	32								
,00	,00	,00								
Totale imponibile		Acconto del 20%	Detrazione d'imposta	Detrazioni di cui al decreto 20/03/2008		Acconti versati in anni precedenti				
33	34	35	36	37	38	39	40	41	42	
33	34	35	36	37	38	39	40	41	42	
,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	
RIVALUTAZIONI SUL TFR MATURATO DAL 1/1/2001										
Acconto da versare					Importo rivalutazioni	Imposta sostitutiva 11%				
38					39	40				
38					39	40				
,00					,00	,00				

Colonna 22	Va indicato l'ammontare del Tfr maturato al 1.1.2001 (importo disponibile presso il datore di lavoro), aumentato delle anticipazioni e degli acconti eventualmente erogati, e ridotto delle rivalutazioni già assoggettate ad imposta sostitutiva.
Colonna 23	Va indicato l'ammontare del Tfr erogato nel corso del 2015 e riferito al Tfr maturato al 1.1.2001, ridotto delle rivalutazioni già assoggettate ad imposta sostitutiva.
Colonna 24	Con riferimento all'importo erogato nel 2015, va indicata la lettera: A – in caso di anticipazione; B – in caso di saldo; C – in caso di acconto.
Colonna 25	Va indicato l'ammontare complessivo delle anticipazioni e degli acconti di Tfr, erogato in anni precedenti e riferito al Tfr maturato al 1.1.2001.
Colonna 26	Va barrata la casella se trattasi di contratti di lavoro a tempo determinato con durata effettiva (periodo compreso tra data di inizio e data di cessazione del rapporto di lavoro, con esclusione dei periodi di sospensione del rapporto – ad esempio gravidanza, infortunio, ...) non superiore ai 2 anni.

Colonna 27	Va indicato il periodo, espresso in anni e mesi, di lavoro svolto a tempo pieno dal 1.1.2001, per il quale spetta la detrazione di 61,97 euro sul Tfr erogato.																					
Colonna 28	Va indicato l'eventuale periodo, espresso in anni e mesi, di lavoro svolto a tempo parziale dal 1.1.2001, per il quale spetta la detrazione di 61,97 euro sul Tfr erogato, specificando nella successiva colonna 29 la relativa percentuale (rapporto tra numero ore lavorate e totale delle ore previste dal contratto nazionale). Non devono essere considerati i periodi di sospensione dal lavoro e le colonne non vanno compilate in caso di erogazione nell'anno di anticipazione sul Tfr (punto 24 compilato con il codice A).																					
Colonna 30	Va indicato l'ammontare complessivo delle altre indennità e somme corrisposte, al netto dei contributi previdenziali obbligatori per legge, maturato dal 1.1.2001.																					
Colonna 31	Va indicata la lettera: A – in caso di anticipazione; B – in caso di saldo; C – in caso di acconto.																					
Colonna 32	Va indicato l'ammontare complessivo delle anticipazioni e degli acconti di altre indennità, erogato in anni precedenti e riferibile al maturato dal 1.1.2001.																					
Colonna 33	Va indicato il seguente importo: <table border="1" style="width: 100%; text-align: center;"> <tr> <td>TFR erogato nel 2015</td> <td>+</td> <td>TFR erogato in anni precedenti</td> <td>+</td> <td>Indennità erogate nel 2015</td> <td>+</td> <td>Indennità erogate in anni precedenti</td> </tr> <tr> <td>↓</td> <td></td> <td>↓</td> <td></td> <td>↓</td> <td></td> <td>↓</td> </tr> <tr> <td>col. 23</td> <td>+</td> <td>col. 25</td> <td>+</td> <td>col. 30</td> <td>+</td> <td>col. 32</td> </tr> </table>	TFR erogato nel 2015	+	TFR erogato in anni precedenti	+	Indennità erogate nel 2015	+	Indennità erogate in anni precedenti	↓		↓		↓		↓	col. 23	+	col. 25	+	col. 30	+	col. 32
TFR erogato nel 2015	+	TFR erogato in anni precedenti	+	Indennità erogate nel 2015	+	Indennità erogate in anni precedenti																
↓		↓		↓		↓																
col. 23	+	col. 25	+	col. 30	+	col. 32																
Colonna 34	Va indicato il seguente importo: col. 33 x 20%																					
Colonna 35	Va indicato l'ammontare delle detrazioni complessivamente spettanti sul Tfr maturato dal 1.1.2001. Tale importo si ottiene moltiplicando la cifra di 61,97 euro per gli anni presi a base di commisurazione, considerati dal 1.1.2001 (colonne 27, 28 e 29). L'importo di 61,97 euro deve essere rapportato a mese, per i periodi inferiori all'anno, e deve essere proporzionalmente ridotto negli anni in cui il rapporto si è svolto per un numero di ore inferiore a quello ordinario previsto dai contratti collettivi di lavoro. Esempio: - colonna 27: 2 anno e 1 mesi - colonna 28: 6 mesi - colonna 29: 50% - colonna 35 = $(61,97 \times 1) + (61,97 \times 1/12) + (61,97 \times 6/12 \times 50\%) = € 83$  L'importo delle detrazioni non può eccedere l'imposta dovuta sul Tfr erogato riferibile al maturato dal 1.1.2001; le detrazioni non spettano in caso di anticipazioni sul Tfr.																					
Colonna 36	Va indicato l'ammontare della detrazione spettante ai sensi dell'art. 1, decreto 20 marzo 2008, sul Tfr e indennità equipollenti, di cui all'art. 17, co. 1, lett. a) Tuir. Tale detrazione non compete sulle anticipazioni.																					
Colonna 37	Va indicato l'ammontare complessivo degli acconti di imposta versati negli anni precedenti in relazione alle somme di cui ai punti 25 e 32.																					

QUADRO RM

Sezione XII – Redditi corrisposti da soggetti non obbligati per legge all'effettuazione delle ritenute d'acconto

Colonna 38	Va indicato l'acconto da versare, tramite modello F24 e codice tributo 4200, derivante dalla seguente operazione: <table><tr><td>Acconto 20%</td><td>–</td><td>Importo detrazioni</td><td>–</td><td>Detrazioni decreto 20.03..2008</td><td>–</td><td>Acconti versati in anni precedenti</td></tr><tr><td>↓</td><td></td><td>↓</td><td></td><td>↓</td><td></td><td>↓</td></tr><tr><td>col. 34</td><td>–</td><td>col. 35</td><td>–</td><td>col. 36</td><td>–</td><td>col. 37</td></tr></table> Se il risultato è minore di zero, va indicato zero. N.B.: in caso di somme percepite dall'erede, l'importo da evidenziare nella presente colonna deve essere commisurato alla percentuale di col. 4.	Acconto 20%	–	Importo detrazioni	–	Detrazioni decreto 20.03..2008	–	Acconti versati in anni precedenti	↓		↓		↓		↓	col. 34	–	col. 35	–	col. 36	–	col. 37
Acconto 20%	–	Importo detrazioni	–	Detrazioni decreto 20.03..2008	–	Acconti versati in anni precedenti																
↓		↓		↓		↓																
col. 34	–	col. 35	–	col. 36	–	col. 37																
Colonna 39	Va indicato, con riferimento alle somme erogate nell'anno, l'importo della rivalutazione del Tfr maturato dal 1.1.2001, ai sensi dell'art. 2120 C.C., su cui è dovuta l'imposta sostitutiva dell'11%.																					
Colonna 40	Va indicato l'ammontare dell'imposta sostitutiva dell'11%, calcolata sull'importo di col. 39, da versarsi con modello F24 e codice tributo 1714. N.B.: in caso di somme percepite dall'erede, l'importo da evidenziare nella presente colonna deve essere commisurato alla percentuale di col. 4.																					

Rigo RM 26

		Reddito	Acconto dovuto
RM26 Emolumenti arretrati di lavoro dipendente relativi ad anni precedenti	1	,00	2 ,00
		20% x col. 1	

Nel rigo RM26, vanno indicati gli emolumenti arretrati di lavoro dipendente relativi ad anni precedenti, corrisposti da soggetti non sostituti di imposta e quindi non obbligati ad effettuare le ritenute d'acconto.

Colonna 1	Va indicato l'importo degli emolumenti arretrati di lavoro dipendente.
Colonna 2	Va indicato il 20% dell'importo di colonna 1, da versare con modello F24 e codice tributo 4200.

L'Agenzia delle Entrate, per i redditi di questa sezione, provvede a richiedere l'imposta dovuta, senza applicazione di interessi e sanzioni (ovvero ad operare i rimborsi spettanti), e ad applicare la tassazione ordinaria, se più favorevole al contribuente.

Rigo RM 27

		Anno	Reddito nell'anno	Reddito totale	Acconto dovuto
RM27 Indennità ed anticipazioni per la cessazione dei rapporti di collaborazione coordinata e continuativa	1	2	3 ,00	4 ,00	,00
		20% x col. 2			

Nel rigo RM27, vanno indicate le indennità, nonché gli acconti e le anticipazioni, percepite per la cessazione dei rapporti di collaborazione coordinata e continuativa o per lavori a progetto assoggettabili a

tassazione separata, ovvero quelle indennità per le quali il diritto alla percezione risulta da atto di data certa anteriore all'inizio del rapporto, comprese le somme ed i valori comunque percepiti, al netto delle spese legali sostenute, anche se a titolo risarcitorio o nel contesto di procedure esecutive, a seguito di provvedimenti dell'autorità giudiziaria o di transazioni, relativi alla risoluzione del rapporto di collaborazione coordinata e continuativa.

Colonna 1	Va indicato l'anno in cui è sorto il diritto alla percezione (in caso di anticipazioni: 2013).
Colonna 2	Va indicato l'importo delle somme percepite nell'anno.
Colonna 3	Va indicato l'ammontare complessivo dell'importo maturato.
Colonna 4	Va indicato il 20% dell'importo di colonna 2, da versare con modello F24 e codice tributo 4200.

SEZIONE XIII – ART. 15, CO. 11, D.L. 185/2008

Sez. XIII - Art. 15, comma 11, del decreto legge n. 185/2008	RM28	Quota maggiori valori	Aliquota ordinaria	Imposta	Aliquota maggiorata	Imposta	Totale imposta
		1	2	3	4	5	6
		,00	%	,00	%	,00	,00

La sezione XIII deve essere compilata in caso di imputazione, ai sensi dell'art. 5 Tuir, della quota di riallineamento dei valori fiscali ai maggiori valori attribuiti in bilancio, derivanti dall'esecuzione di operazioni straordinarie, in relazione ad attività non immobilizzate.

Tali maggiori valori sono assoggettati a tassazione con aliquota ordinaria, ed eventuali maggiorazioni, dell'Irpef, separatamente dall'imponibile complessivo. La predetta imposta deve essere versata in una unica soluzione, entro il termine di versamento a saldo delle imposte relative all'esercizio nel corso del quale è stata posta in essere l'operazione.

Rigo RM 28

RM28	Quota maggiori valori	Aliquota ordinaria	Imposta	Aliquota maggiorata	Imposta	Totale imposta
	1	2	3	4	5	6
	,00	%	,00	%	,00	,00

Colonna 1	Va indicata la quota imputata ai maggior valori.
Colonna 2	Va indicata l'aliquota ordinaria Irpef e in colonna 3 la relativa imposta.
Colonna 4	Va indicata l'aliquota maggiorata Irpef e in colonna 5 la relativa imposta.
Colonna 6	Va indicato il totale dell'imposta: col. 3 + col. 5.

SEZIONE XIV – ART. 33 D.L. 78/2010

Sez. XIV - Art. 33, del decreto legge n. 78/2010					
	RM29	1	2	3	4
		Importo totale bonus	Imponibile	Addizionale dovuta	Importo trattenuto dal sostituto
		,00	,00	,00	,00
					Imposta a debito
					,00

L'art. 33, D.L. 78/2010, convertito con modificazioni dalla L. 122/2010, ha introdotto per i dirigenti e i collaboratori di imprese che operano nel settore finanziario, un'**aliquota addizionale del 10%** su specifici compensi.

L'addizionale, in particolare, si applica agli emolumenti variabili, corrisposti sotto forma di:

- bonus;
- stock options,

per la parte degli stessi che **eccede il triplo della parte fissa della retribuzione**.

Nel caso in cui l'addizionale non sia stata trattenuta in tutto o in parte (ad esempio per i dirigenti del settore finanziario residenti in Italia con datore di lavoro estero), il contribuente stesso deve compilare questa sezione, per determinare l'imposta addizionale del 10%

In particolare, nel rigo RM29 è necessario indicare:

- in **colonna 1**, l'ammontare totale erogato del bonus e delle stock option;
- in **colonna 2**, l'ammontare del bonus e delle stock option che eccede il triplo della parte fissa della retribuzione;
- in **colonna 3**, la relativa addizionale calcolata nella misura del 10% del campo 2;
- in **colonna 4**, la trattenuta operata dal sostituto d'imposta;
- in **colonna 5**, l'imposta a debito (colonna 3 - colonna 4), da versare mediante il mod. F24, utilizzando l'apposito codice tributo.

SEZIONE XV – IMPOSTA SUI PROVENTI DERIVANTI DALL'ATTIVITÀ DI NOLEGGIO OCCASIONALE DI IMBARCAZIONI E NAVI DA DIPORTO

Sez. XV Imposta sui proventi derivanti dall'attività di noleggio occasionale di imbarcazioni e navi da diporto			
	RM30	1	2
		Importo totale proventi	Imposta sostitutiva dovuta
		,00	,00
			Spese
			,00

Le persone fisiche titolari di imbarcazioni e navi da diporto, ovvero utilizzatori a titolo di locazione finanziaria, che hanno effettuato in forma occasionale attività di noleggio di detta unità, possono avvalersi della facoltà di cui all'art. 49-bis, comma 5, D. Lgs. 171/2005, assoggettando ad imposta sostitutiva del 20% i relativi proventi derivanti dall'attività di noleggio, che deve avere una durata complessiva non superiore a 42 giorni. Non è ammessa la detrazione o la deduzione dei costi e delle spese sostenute per l'attività di noleggio. Il D.L. 69/2013 (DL "Fare") ha modificato le condizioni richieste per fruire del regime di imposizione sostitutiva. L'effettuazione del noleggio è subordinata alla previa comunicazione, da effettuare mediante modalità telematiche definite con il DM 26.2.2013:

- all'Agenzia delle Entrate e alla Capitaneria di porto territorialmente competente;
- all'INPS e all'INAIL, nel caso di impiego, per il comando e la condotta dell'imbarcazione da diporto, di personale diverso dal titolare o dall'utilizzatore a titolo di locazione finanziaria.

L'effettuazione del servizio di noleggio in assenza della comunicazione alla Capitaneria di porto, comporta l'applicazione della sanzione amministrativa di cui all'art. 55, comma 1, D.Lgs. 171/2005 (pagamento di una somma da euro 2.066 a euro 8.263), mentre la mancata comunicazione all'INPS o all'INAIL comporta l'applicazione delle sanzioni di cui all'art. 3, comma 3, D.L. 12/2002 (sanzione amministrativa da 1.500 euro a 12.000 euro per ciascun lavoratore irregolare, maggiorata di 150 euro per ciascuna giornata di lavoro effettivo). Infine, la mancata comunicazione all'Agenzia delle Entrate preclude la possibilità di fruire del regime tributario sostitutivo, oppure ne comporta la decadenza.

L'imposta sostitutiva è:

- versata entro il termine stabilito per il pagamento a saldo dell'IRPEF;
- disciplinata, ai fini della liquidazione, dell'accertamento, della riscossione e del contenzioso ad essa relativi, dalle disposizioni previste per le imposte sui redditi.

Nel rigo RM30 va, quindi, indicato:

Colonna 1	L'importo dei proventi totali derivanti dall'attività di noleggio.
Colonna 2	Il 20% dell'importo di colonna 1.
Colonna 3	Le spese sostenute riferite ai proventi di colonna 1. Tale importo assume rilievo ai fini dell'acconto IRPEF 2015.

I soggetti che determinano il reddito di impresa in regime di contabilità ordinaria e che hanno incluso le predette unità tra i beni relativi all'impresa, devono depurare l'utile d'esercizio dei proventi assoggettati ad imposta sostitutiva e dei relativi costi.

Al rigo RF31, codice 29, vanno quindi indicati i costi e le spese sostenute relative all'attività di noleggio, mentre al rigo RF44 va riportato l'ammontare dei proventi derivanti dall'attività di noleggio.



L'acconto Irpef va calcolato senza tener conto delle disposizioni commentate (art. 49-bis, comma 5, D.Lgs. 171/2005).

QUADRO RR

CONTRIBUTI PREVIDENZIALI



CODICE FISCALE

REDDITI
QUADRO RR

Contributi previdenziali

PERIODO D'IMPOSTA 2015

Mod. N.

Sezione I

Contributi previdenziali dovuti da artigiani e commercianti (INPS)

RR1	CODICE AZIENDA INPS	Attività particolari	Quote di partecipazione
DATI GENERALI DELLA SINGOLA POSIZIONE CONTRIBUTIVA			
Codice fiscale		Codice INPS	Reddito d'impresa (o perdita)
1		2	3
Periodo imposizione contributiva		Lavoratori privi di anzianità contributiva al 31/12/95	Tipo riduzione
dal 4 al 5		6	7
Periodo riduzione		dal 8 al 9	
CONTRIBUTO SUL REDDITO MINIMALE			
Reddito minimale		Contributi IVS dovuti sul reddito minimale	Contributi maternità
10		11	12
Contributi compensati con crediti previdenziali senza esposizione nel mod. F24		Contributo a debito sul reddito minimale	Contributo a credito sul reddito minimale
15		16	17
Credito del precedente anno		Credito del precedente anno compensato nel Mod. F24	Credito di cui si chiede il rimborso
18		19	20
CONTRIBUTO SUL REDDITO CHE ECCEDE IL MINIMALE			
Reddito eccedente il minimale		Contributo IVS dovuto sul reddito che eccede il minimale	Contributi maternità (vedere istruzioni)
22		23	24
Contributi compensati con crediti previdenziali senza esposizione nel mod. F24		Contributo a debito sul reddito che eccede il minimale	Contributo a credito sul reddito che eccede il minimale
27		28	29
Credito del precedente anno compensato nel Mod. F24		Credito ante 2014	Credito ante 2014 compensato nel mod. F24
32		33	34
RR2			
RR3			
RR4 Riepilogo crediti			
Totale credito		Eccedenza di versamento a saldo	Totale credito di cui si chiede il rimborso
1		2	3
RR5			
RR6			
RR7 Contributo a debito			
Contributo a credito		Eccedenza versamento	Credito del precedente anno
1		2	3
RR8			
Credito ante 2014 compensato nel mod. F24		Totale credito di cui si chiede il rimborso	Totale credito da utilizzare in compensazione
6		7	8

Sezione II

Contributi previdenziali dovuti dai liberi professionisti iscritti alla gestione separata di cui all'art. 2, comma 26, della L. 335/95 (INPS)

RR5	Codice	Reddito	Codice	Reddito	Codice	Reddito	Codice	Reddito	Codice	Reddito	
1		2	3	4	5	6	7	8	9	10	
Imponibile		Periodo	Aliquota	Contributo dovuto		Acconto versato					
11		12	13	14		15		16			
Totali		Contributo dovuto	Contributi compensati con crediti previdenziali senza esposizione in F24		Acconto versato						
17		18	19		20		21				
RR6				RR7				RR8			
Contributo a credito		Eccedenza versamento	Credito del precedente anno		Credito anno precedente di cui compensato in F24		Credito ante 2014				
1		2	3		4		5				
Credito ante 2014 compensato nel mod. F24		Totale credito di cui si chiede il rimborso		Totale credito da utilizzare in compensazione							
6		7		8							

Sezione III

Contributi previdenziali dovuti dai soggetti iscritti alla cassa italiana geometri (CIPAG)

RR13	Matricola									
CONTRIBUTO SOGGETTIVO										
Posizione giuridica	Mesi	Posizione giuridica	Mesi	Posizione giuridica	Mesi	Posizione giuridica	Mesi	Base imponibile		
1	2	3	4	5	6	7	8	9		
Contributo dovuto		Contributo da detrarre		Contributo minimo		Contributo a debito che eccede il minimale		Contributo maternità		
10		11		12		13		14		
CONTRIBUTO INTEGRATIVO										
Posizione giuridica	Mesi	Posizione giuridica	Mesi	Posizione giuridica	Mesi	Posizione giuridica	Mesi	Volume d'affari ai fini IVA		
1	2	3	4	5	6	7	8	9		
Volume d'affari PA		Riaddebito spese comuni PA		Volume d'affari privati		Riaddebito spese comuni privati				
10		11		12		13				
Base imponibile PA		Base imponibile privati		Contributo dovuto		Contributo da detrarre		Contributo a debito		Contributo minimo
14		15		16		17		18		19

SOGGETTI OBBLIGATI

Sono obbligati alla compilazione del **quadro RR**:

- i soggetti iscritti alla **gestione** dei contributi e delle prestazioni previdenziali degli **artigiani** e degli **esercenti attività commerciali (Gestione IVS)**, che dovranno compilare **la sezione I** del quadro;
- i soggetti, liberi professioni iscritti alla **gestione separata Inps**, di cui all'art. 2, comma 26, L. 335/1995, che dovranno compilare **la sezione II**;
- i **soggetti** iscritti alla Cassa italiana di assistenza e di previdenza dei geometri liberi professionisti (**CIPAG**), per la determinazione dei relativi contributi.

SEZIONE I – CONTRIBUTI PREVIDENZIALI DOVUTI DA ARTIGIANI E COMMERCianti

Questa sezione deve essere compilata da:

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



Non sono tenuti alla compilazione del quadro RR, sezione I, coloro che non hanno ancora ricevuto comunicazione dell'avvenuta iscrizione con conseguente attribuzione del "codice azienda".

ALIQUOTE CONTRIBUTIVE E BASE IMPONIBILE

La base imponibile su cui calcolare i contributi previdenziali è costituita dalla **totalità dei redditi d'impresa** posseduti per l'anno 2015.

Vengono fissati annualmente i limiti massimi e minimi per i quali sono dovuti i contributi IVS per ciascun periodo d'imposta.

In particolare, **per l'anno 2015**, la circolare Inps n. 26/2015 ha stabilito che:

- 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 **15.548 euro**;
- il **massimale di reddito annuo** entro il quale sono dovuti i **contributi IVS** è pari a **76.872 euro**;
- il **massimale di 76.872 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 2015**, a **100.324 euro**;
- i **contributi per la quota eccedente il reddito minimale di 15.548 euro** annui sono dovuti sulla base delle aliquote previste fino al limite della **prima fascia di retribuzione annua** pensionabile pari, per l'anno 2015 a 46.123 euro; per i redditi **superiori a 46.123 euro** annui resta confermato l'aumento dell'aliquota di **un punto percentuale**, come disposto dall'art. 3-ter della L. 438/1992.



- a) Per i **soci delle S.r.l.** iscritti alla gestione artigiani o commercianti, la base imponibile è costituita dalla parte del reddito d'impresa dichiarato dalla società, corrispondente alla quota di partecipazione agli utili, anche se non **ancora distribuiti**;
- b) nel caso di soci che abbiano optato per il regime della trasparenza di cui all'art. 16 del Tuir, il reddito a cui far riferimento ai fini della determinazione del contributo IVS corrisponde alla quota di reddito imputata ai soci in proporzione alla quota di partecipazione agli utili, determinata dalla società nel quadro TN del modello Unico SC e confluito nel modello Unico PF del socio nel quadro RH;
- c) i redditi minimale e massimale, nel caso in cui l'attività non copra l'intero anno, devono essere rapportati ai mesi (sia per la gestione degli artigiani che per quella dei commercianti);
- d) per coloro che svolgono l'attività di affittacamere, nonché per i produttori di assicurazione di terzo e quarto gruppo non trova applicazione il reddito minimale, ma solamente il massimale;
- e) qualora nel corso dell'anno si verifichi un trasferimento dalla gestione commercianti alla gestione artigiani (o viceversa); l'attribuzione da parte dell'Inps di un nuovo codice azienda a seguito di trasferimento dell'attività in altra provincia, dovranno essere compilati due distinti quadri, ognuno riferito alla singola gestione o al singolo codice azienda.

In merito **alle aliquote** da applicare per l'anno 2015, la circolare 26/2015 dell'Inps ricorda che l'art. 24, comma 22 del D.L. 201/2011, ha previsto che, con **effetto dal 1° gennaio 2012**, le aliquote contributive pensionistiche di finanziamento e di computo delle gestioni pensionistiche dei lavoratori artigiani e commercianti iscritti alle gestioni autonome dell'Inps debbano essere incrementate di 1,3 punti percentuali e successivamente di 0,45 punti percentuali ogni anno fino a raggiungere il **livello del 24%**.

Ne **consegue che l'aliquota contributiva base per l'anno 2015 è fissata al 22,65%**, mentre:

- continuano ad applicarsi, anche per l'anno in corso le disposizioni di cui all'art. 59, comma 15 della Legge 449/1997, relative alla **riduzione del 50%** dei contributi dovuti dagli artigiani e dagli esercenti attività commerciali con **più di sessantacinque anni di età**, già pensionati presso le gestioni dell'Istituto;
- per i coadiuvanti e i coadiutori di **età inferiore a ventuno anni**, continuano ad applicarsi **le aliquote agevolate (riduzione di tre punti percentuali)** stabilite dall'art. 1, comma 2, della L. n. 233/1990. Tale riduzione è applicabile fino a tutto il mese in cui il collaboratore compie 21 anni;
- per i soggetti iscritti alla **gestione commercianti**, l'aliquota base **deve essere aumentata dello 0,09%**, a titolo di aliquota aggiuntiva istituita dall'art. 5 del D.Lgs. 207/1996, ai fini dell'indennizzo per la cessazione definitiva dell'attività commerciale;
- per effetto di quanto disposto dall'articolo 49, comma 1 della Legge 488/1999 è dovuto inoltre un contributo per le prestazioni di maternità stabilito, per gli iscritti alle gestioni degli artigiani e dei commercianti, nella **misura di 0,62 euro mensili**.

La Circolare Inps 26/2015 ha stabilito che per la **determinazione dei contributi dovuti sul reddito eccedente il minimale** devono essere applicate le seguenti aliquote:

QUADRO RR – CONTRIBUTI PREVIDENZIALI

Sezione I – Contributi previdenziali dovuti da artigiani e commercianti

Per la **gestione artigiani**:

REDDITO	ETÀ SUPERIORE 21 ANNI - ALIQUOTA	COLLABORATORE ETÀ INFERIORE 21 ANNI - ALIQUOTA
Da 15.548 euro fino a 46.123 euro	22,65%	19,65%
Da 46.123 euro fino a 76.872 euro*	23,65%	20,65%

* Per lavoratori privi di anzianità contributiva al 31 dicembre 1995, il reddito massimale è aumentato fino ad 100.324 euro.

Per la **gestione commercianti**:

REDDITO	ETÀ SUPERIORE 21 ANNI - ALIQUOTA	COLLABORATORE ETÀ INFERIORE 21 ANNI - ALIQUOTA
Da 15.548 euro fino a 46.123 euro	22,74%	19,74%
Da 46.123 euro fino a 76.872 euro*	23,74%	20,74%

* Per lavoratori privi di anzianità contributiva al 31 dicembre 1995, il reddito massimale è aumentato fino a 100.324 euro.

VERSAMENTO DEI CONTRIBUTI

I soggetti iscritti alla gestione IVS artigiani commercianti devono effettuare i seguenti versamenti:

- un versamento in acconto;
- un versamento a saldo.

Per l'anno 2015 il **versamento in acconto**, calcolato direttamente dall'Inps sul reddito minimale (15.548 euro), viene suddiviso in quattro rate di importo fisso, da pagare a scadenze prestabilite:

- I° rata fissa: 18 maggio 2015;
- II° rata fissa: 20 agosto 2015;
- III° rata fissa: 16 novembre 2015;
- IV° rata fissa: 16 febbraio 2016.

Gli importi dei versamenti che i soggetti iscritti alla gestione IVS artigiani commercianti hanno effettuato nel corso del 2015/2016, sono riassunti nella seguente tabella (i versamenti sono ottenuti moltiplicando il reddito minimale con le aliquote contributive previste):

SOGGETTI	ARTIGIANI	COMMERCANTI
Titolari di qualunque età e collaboratori con età inferiore a 21 anni	3.529,06 euro (€ 3.521,62 IVS* + € 7,44 contributo maternità)	3.543,05 euro (€ 3.535,61 IVS** + € 7,44 contributo maternità)
collaboratori con età non superiore a 21 anni	3.062,62 euro (€ 3.055,18*** + € 7,44)	3.076,61 euro (€ 3.069,17**** + € 7,44)

* Importo così calcolato: € 15.548 * 22,65%;

** Importo così calcolato: € 15.548 * 22,74%;

*** *Importo così calcolato: € 15.548 * 19,65%;*

*** *Importo così calcolato: € 15.548 * 19,74%.*

Nel corso del **2015**, i soggetti in questione hanno poi versato:

- entro il 6 luglio 2015 (o 20 agosto con maggiorazione dello 0,40%) → il saldo 2014 e il primo acconto 2015, calcolati sul reddito eccedente il minimale;
- entro il 30 novembre 2015 → il secondo acconto 2015.

In sede di **Unico 2016**, dovranno versare il saldo sul reddito (eccedente il minimale) effettivamente conseguito nel corso del 2015 e gli acconti per l'anno 2016, entro:

- il **16 giugno 2016** (o il 16 luglio con maggiorazione dello 0,4%) → **il versamento del saldo 2015 e del primo acconto 2016;**
- il **30 novembre 2016** → **il versamento del secondo acconto 2016.**

ACCONTI PERIODO D'IMPOSTA 2016

La circolare Inps 15/2016 ha stabilito che per l'anno 2016 il **reddito minimale** annuo da prendere in considerazione ai fini del calcolo del contributo IVS dovuto dagli artigiani e dagli esercenti attività commerciali ammonta ad **15.548 euro**.

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

SOGGETTI	REDDITO	ALiquota ARTIGIANI	ALiquota COMMERCANTI
Titolari (qualunque età) e collaboratori di età superiore a 21 anni	Da 15.548 euro fino ad 46.123 euro*	23,10%	23,19%
	Da 46.123,01 euro fino ad 76.872 euro*	24,10%	24,19%
collaboratori di età inferiore a 21 anni	Da 15.548 euro fino ad 76.872 euro*	20,10%	20,19%
	Da 46.123,01 euro fino ad 76.872 euro*	21,10%	21,19%

* Per lavoratori privi di anzianità contributiva al 31 dicembre 1995, il reddito massimale è aumentato fino ad 100.324 euro

SEZIONE I – MODALITÀ DI COMPILAZIONE

Sezione I		CODICE AZIENDA INPS		Attività particolari		Quote di partecipazione	
Contributi previdenziali dovuti da artigiani e commercianti (INPS)		RR1		2		3	
DATI GENERALI DELLA SINGOLA POSIZIONE CONTRIBUTIVA							
1		Codice fiscale		2		Codice INPS	
						3	
Periodo imposizione contributiva		Lavoratori privi di anzianità contributiva al 31/12/95		Tipo riduzione		Periodo riduzione	
dal 4 al 5		6		7		dal 8 al 9	
CONTRIBUTO SUL REDDITO MINIMALE							
10		11		12		13	
Reddito minimale		Contributi IVS dovuti sul reddito minimale		Contributi maternità		Quote associative e oneri accessori	
,00		,00		,00		,00	
15		16		17		14	
Contributi compensati con crediti previdenziali senza esposizione nel mod. F24		Contributo a debito sul reddito minimale		Contributo a credito sul reddito minimale		Contributi versati sul minimale compresi quelli con scadenza successiva alla presentazione della dichiarazione	
,00		,00		,00		,00	
18		19		20		21	
Credito del precedente anno		Credito del precedente anno compensato nel Mod. F24		Credito di cui si chiede il rimborso		Credito da utilizzare in compensazione	
,00		,00		,00		,00	
CONTRIBUTO SUL REDDITO CHE ECCEDE IL MINIMALE							
22		23		24		25	
Reddito eccedente il minimale		Contributo IVS dovuto sul reddito che eccede il minimale		Contributo maternità (vedere istruzioni)		Contributi versati sul reddito che eccede il minimale	
,00		,00		,00		,00	
27		28		29		30	
Contributi compensati con crediti previdenziali senza esposizione nel mod. F24		Contributo a debito sul reddito che eccede il minimale		Contributo a credito sul reddito che eccede il minimale		Eccedenza di versamento a saldo	
,00		,00		,00		,00	
32		33		34		35	
Credito del precedente anno compensato nel Mod. F24		Credito ante 2014		Credito ante 2014 compensato nel mod. F24		Credito di cui si richiede il rimborso	
,00		,00		,00		,00	
36		37		38		39	
Credito da utilizzare in compensazione		Credito da utilizzare in compensazione		Credito da utilizzare in compensazione		Credito da utilizzare in compensazione	
,00		,00		,00		,00	
RR3							
10		11		12		13	
,00		,00		,00		,00	
15		16		17		14	
,00		,00		,00		,00	
18		19		20		21	
,00		,00		,00		,00	
22		23		24		25	
,00		,00		,00		,00	
27		28		29		30	
,00		,00		,00		,00	
32		33		34		35	
,00		,00		,00		,00	
36		37		38		39	
,00		,00		,00		,00	
RR4 Riepilogo crediti							
1		2		3		4	
Totale credito		Eccedenza di versamento a saldo		Totale credito di cui si chiede il rimborso		Totale credito da utilizzare in compensazione	
,00		,00		,00		,00	

Per la compilazione della **sezione I** del quadro RR, il titolare dell'impresa dovrà determinare separatamente, oltre ai propri dati, anche quelli di ciascun soggetto che presta la propria attività lavorativa nell'impresa (familiari e collaboratori, i quali pertanto non dovranno compilare il quadro RR nella propria dichiarazione).

Il titolare dell'impresa dovrà:

- compilare il **rigo RR2** con i propri dati (imponibile, contributi versati, eventuali debiti e crediti);
- compilare il **rigo RR3** con i dati dei collaboratori, utilizzando eventualmente più quadri RR (indicando imponibile, contributi ed eventuali crediti e debiti di ciascun collaboratore).

RR1: Codice azienda, attività particolari e quote di partecipazione

CODICE AZIENDA INPS		Attività particolari		Quote di partecipazione	
RR1		2		3	
1					

Nel **rigo RR1, colonna 1**, deve essere riportato il codice azienda attribuito dall'Inps, codice composto da otto caratteri numerici e due alfabetici.

Nel **rigo RR1 colonna 2**, la casella "Attività particolari" deve essere compilata indicando i seguenti codici:

- “codice 1”, nel caso in cui il contribuente svolga l’attività di affittacamere;
- “codice 2”, qualora il contribuente svolga l’attività di produttore di assicurazione di terzo e quarto gruppo;
- “codice 3”, qualora il contribuente abbia aderito alle agevolazioni previdenziali previste dall’art. 1, commi 77-84 della L. 190/2014.

Il **rigo RR1 colonna 3** è riservato ai soci lavoratori di s.r.l., per l’esposizione della parte del reddito d’impresa dichiarato dalla società ai fini fiscali e attribuita al socio in ragione della quota di partecipazione agli utili (indipendentemente dalla loro effettiva percezione).

RR2: Dati generali della singola posizione contributiva

DATI GENERALI DELLA SINGOLA POSIZIONE CONTRIBUTIVA								
Codice fiscale				Codice INPS			Reddito d’impresa (o perdita)	
1				2			3 ,00	
Periodo imposizione contributiva		Lavoratori privi di anzianità contributiva al 31/12/95		Tipo riduzione		Periodo riduzione		
dal 4 al 5		6		7		dal 8 al 9		

Nel **rigo RR2 colonna 1**, va indicato il codice fiscale del titolare o dei componenti il nucleo aziendale.

Nel **rigo RR2 colonna 2**, va indicato il codice relativo all’anno 2015 comunicato dall’Inps (composto da 17 caratteri), che individua la posizione contributiva del singolo soggetto, utilizzato nel modello F24 per i versamenti eccedenti il minimale.

Nel **rigo RR2 colonna 3**, va indicato il totale dei redditi d’impresa, al netto delle eventuali perdite portate a nuovo:

- **conseguiti nell’anno 2015;**
- aumentati della quota di partecipazione agli utili per i soci di s.r.l. (di cui al rigo RR1, colonna 3);
- aumentati della quota derivante nell’ambito del regime di vantaggio per l’imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità (art. 27 commi 1 e 2 del D.L. 98/2011).



Qualora l’importo fosse negativo, ovvero in presenza di una perdita di impresa, l’importo indicato deve essere preceduto dal segno meno.

Nel **rigo RR2 colonne 4 e 5**, va indicato, rispettivamente, l’inizio e la fine del periodo per il quale sono dovuti i contributi relativi al 2015.

Ad esempio, se il periodo contributivo corrisponde all’intero anno, va indicato a colonna 4, “01”, mentre a colonna 5, “12”.

Nel **rigo RR2 colonna 6**, deve essere barrata la relativa casella che identifica che il contribuente dichiarante è un lavoratore privo di anzianità contributiva alla data del 31 dicembre 1995, iscritto a decorrere dal 1° gennaio 1996.

Nel **rigo RR2 colonna 7**, va indicato uno dei seguenti codici che identificano alcune situazioni particolari per le quali l’Inps riconosce delle agevolazioni contributive:

- **codice A:** art. 59, comma 15, L. 449/1997 → riduzione del 50% dei contributi IVS dovuti dai pensionati ultrasessantacinquenni;
- **codice B:** art. 1, c. 2, L. 233/1990 → riduzione di tre punti dell’aliquota contributiva IVS per i collaboratori di età non superiore a 21 anni.



La riduzione è applicabile fino a tutto il mese in cui il collaboratore interessato compie i 21 anni.

Nel **rigo RR2**, **colonne 8 e 9**, va indicato, rispettivamente, l'inizio e la fine del periodo per il quale spetta la riduzione.

RR2: Contributo sul reddito minimale

CONTRIBUTO SUL REDDITO MINIMALE				
Reddito minimale	Contributi IVS dovuti sul reddito minimale	Contributi maternità	Quote associative e oneri accessori	Contributi versati sul minimale compresi quelli con scadenza successiva alla presentazione della dichiarazione
10 ,00	11 ,00	12 ,00	13 ,00	14 ,00
Contributi compensati con crediti previdenziali senza esposizione nel mod. F24	Contributo a debito sul reddito minimale	Contributo a credito sul reddito minimale		
15 ,00	16 ,00	17 ,00		
Credito del precedente anno	Credito del precedente anno compensato nel Mod. F24	Credito di cui si chiede il rimborso	Credito da utilizzare in compensazione	
18 ,00	19 ,00	20 ,00	21 ,00	

Nel **rigo RR2 colonna 10**, va indicato il reddito minimale (15.548 euro per il 2015), tenendo conto del fatto che:

- se l'attività è **stata svolta per parte dell'anno**, il reddito **minimale deve essere rapportato ai mesi di attività**;
- se il reddito d'impresa conseguito nell'anno è di importo inferiore al minimale, in tale colonna va indicato l'importo corrispondente al predetto minimale.

Nel **rigo RR2 colonna 11**, vanno indicati i contributi IVS dovuti sul reddito minimale, calcolati applicando al reddito indicato nella colonna 10, le aliquote stabilite per la gestione di appartenenza. Pertanto:

SOGGETTI	ARTIGIANI	COMMERCianti
Titolari di qualunque età e collaboratori con età inferiore a 21 anni	3.521,62 euro	3.535,61 euro
Collaboratori con età non superiore a 21 anni	3.055,18 euro	3.069,17 euro

Nel caso in cui il contribuente goda delle riduzioni previste, ed abbia compilato la colonna 7 del rigo RR2, tali importi dovranno essere calcolati al netto delle riduzioni.

Nel **rigo RR2 colonna 12**, va indicato il contributo di maternità fissato nella misura di 0,62 euro mensile (7,44 euro annuo).

Nel **rigo RR2 colonna 13**, vanno indicati gli importi relativi alle quote associative o ad eventuali oneri accessori.

Nel **rigo RR2 colonna 14**, va indicato il totale dei contributi versati sul reddito minimale, comprensivo del contributo di maternità, delle quote associative ed oneri accessori, indicati nelle colonne 12 e 13.

Nella colonna 14 andranno indicati anche i contributi con scadenze successive alla data di presentazione del modello Unico 2016 persone fisiche;

Nel **rigo RR2 colonna 15**, va indicato l'ammontare dei contributi previdenziali dovuti sul reddito minimale compensati senza l'utilizzo del modello F24, con crediti non risultanti dalla precedente dichiarazione, ma riconosciuti dall'Inps su richiesta dell'assicurato.

Nel **rigo RR2 colonna 16 e 17**, al fine di determinare il contributo a debito o a credito sul reddito minimale, va effettuata la seguente operazione:

$$\text{col. 11} + \text{col. 12} + \text{col. 13} - \text{col. 14} - \text{col. 15}$$

- se il risultato di tale operazione è uguale o maggiore di zero, deve essere indicato nella **colonna 16 (debito)**;
- se il risultato di tale operazione è inferiore a zero, deve essere indicato in valore assoluto nella **colonna 17 (credito)**.

Nel **rigo RR2 colonna 18**, va riportato per ciascun soggetto, desumendolo dal quadro RR del modello Unico 2015 (colonna 21), il credito emergente dalla singola posizione contributiva, riferito al reddito minimale dell'anno precedente.



Come precisato nella circolare Inps 74/2014, il credito deve essere esposto sul modello F24 con l'indicazione dell'anno 2014; tutte le somme riferite ad emissioni precedenti all'anno 2014, dovranno essere oggetto di domanda di rimborso, oppure di compensazione contributiva (autoconguaglio).

Nel **rigo RR2 colonna 19**, va indicata la parte del credito, indicato alla colonna 18, utilizzata in compensazione nel modello F24.

Nel **rigo RR2 colonne 20 e 21**, va indicata, rispettivamente, la parte del credito di colonna 19 che si intende chiedere a rimborso (in tal caso va compilata la colonna 20) e quella da utilizzare in compensazione (in tal caso va compilata la colonna 21).



Il credito riportato alla colonna 21 deve essere utilizzato in compensazione esclusivamente con modello F24.

RR2: Contributo sul reddito che eccede il minimale

CONTRIBUTO SUL REDDITO CHE ECCEDA IL MINIMALE					
Reddito eccedente il minimale	Contributo IVS dovuto sul reddito che eccede il minimale	Contributo maternità (vedere istruzioni)	Contributi versati sul reddito che eccede il minimale	Contributi sul reddito eccedente il minimale con scadenza successiva alla presentazione della dichiarazione	
22 ,00	23 ,00	24 ,00	25 ,00	26 ,00	
Contributi compensati con crediti previdenziali senza esposizione nel mod. F24	Contributo a debito sul reddito che eccede il minimale	Contributo a credito sul reddito che eccede il minimale	Eccedenza di versamento a saldo	Credito del precedente anno	
27 ,00	28 ,00	29 ,00	30 ,00	31 ,00	
Credito del precedente anno compensato nel Mod. F24	Credito ante 2014	Credito ante 2014 compensato nel mod. F24	Credito di cui si richiede il rimborso	Credito da utilizzare in compensazione	
32 ,00	33 ,00	34 ,00	35 ,00	36 ,00	

Nel **rigo RR2 colonna 22**, va indicato il reddito eccedente il minimale (15.548 euro), fino al massimale di euro 76.872 (se l'attività è stata svolta per parte dell'anno, il massimale va rapportato ai mesi di attività). Nel caso in cui sia stata barrata la casella di colonna 6, che identifica i lavoratori privi di anzianità contributiva alla data del 31 dicembre 1995, il massimale da indicare in colonna 22 è di 100.324 euro e non deve essere rapportato ai mesi di attività.



I soggetti che svolgo attività di **affittacamere o di produttori di assicurazione** di terzo e quarto gruppo o coloro che hanno aderito alle agevolazioni previste dall'art. 1, commi 77-84 della L. 190/2014 ed hanno compilato la casella del rigo RR1 colonna 2, devono indicare il reddito effettivamente percepito e non il reddito eccedente il minimale, fermo restando il massimale di reddito imponibile.

Nel **rigo RR2 colonna 23**, vanno indicati i contributi IVS dovuti sul reddito eccedente il minimale, calcolati applicando al reddito indicato alla colonna 22 le aliquote per scaglioni di imponibile stabilite per la gestione di appartenenza, al netto di eventuali riduzioni indicate a colonna 7.

Nel **rigo RR2 colonna 24**, coloro che svolgono attività di affittacamere o di produttori di assicurazione di terzo e quarto gruppo o coloro che hanno aderito alle agevolazioni previste dall'art. 1, commi 77-84 della L. 190/2014, devono indicare il contributo per le prestazioni di maternità.

Nel **rigo RR2 colonna 25**, va indicato il totale dei contributi versati sul reddito che eccede il minimale. Coloro che svolgono attività di affittacamere o produttori di assicurazione di terzo o quarto gruppo o coloro che hanno aderito alle agevolazioni previste dall'art. 1, commi 77-84 della L. 190/2014, devono indicare in tale campo anche l'importo versato per il contributo di maternità.

Nel **rigo RR2 colonna 26**, vanno indicati i contributi sul reddito eccedente il minimale i cui termini di versamento non sono ancora scaduti all'atto della presentazione della dichiarazione dei redditi; non vanno indicate le somme per le quali i termini di versamento sono già scaduti, ma i relativi versamenti non sono stati ancora effettuati.

Nel **rigo RR2 colonna 27**, va indicato l'ammontare complessivo dei contributi previdenziali dovuti sul reddito eccedente il minimale e compensati senza l'utilizzo del modello F24, con crediti non risultanti dalla precedente dichiarazione, ma riconosciuti dall'Inps su richiesta dell'assicurato.

Nel **rigo RR2 colonne 28 e 29**, va indicato il contributo, a debito o a credito, sul reddito eccedente il minimale, effettuando la seguente operazione:

$$\text{col. 23} + \text{col. 24} - \text{col. 25} - \text{col. 26} - \text{col. 27}$$

- se il risultato di tale operazione è uguale o maggiore di zero, l'importo deve essere indicato nella **colonna 28 (debito)**;
- se, invece, il risultato dell'operazione è inferiore a zero, l'importo deve essere indicato in valore assoluto nella **colonna 29 (credito)**;

Nel **rigo RR2 colonna 30**, va indicata l'eccedenza di versamento a saldo; ossia l'importo eventualmente versato in eccedenza rispetto alla somma dovuta in riferimento alla singola posizione contributiva.

Nel **rigo RR2 colonna 31**, per ciascun soggetto, va riportato il credito emergente dalla singola posizione contributiva, riferito al reddito eccedente il minimale dell'anno precedente, e indicato nella colonna 34 del quadro RR del modello Unico 2015.



Come precisato nella circolare Inps 74/2014, il credito deve essere esposto sul modello F24 con l'indicazione dell'anno 2014; tutte le somme riferite ad emissioni precedenti rispetto all'anno 2014, dovranno essere oggetto di domanda di rimborso, oppure di compensazione contributiva (autoconguaglio).

Nel **rigo RR2 colonna 32**, deve essere indicata la parte del credito già esposto a colonna 31 e compensato nel modello F24.

Nel **rigo RR2 colonna 33**, va indicato il credito degli anni precedenti al 2014.

Nel **rigo RR2 colonna 34**, va indicato, rispettivamente, la parte del credito già esposto a colonna 33 e compensato nel modello F24. La somma degli importi delle colonne 29, 30, 31 (al netto di quanto già compensato con modello F24) deve essere ripartita tra le colonne 35 e/o 36. La differenza tra colonna 33 e colonna 34 può essere chiesta solo a rimborso (in colonna 35) o in autoconguaglio.

Pertanto va riportato:

- a **colonna 35** il credito di cui si chiede rimborso;
- a **colonna 36** il credito da utilizzare in compensazione con modello F24.

RR3

Il titolare dovrà compilare i dati dei collaboratori (familiari, coadiuvanti e coadiutori) utilizzando il **rigo RR3**, con tutti i dati relativi alla singola posizione contributiva di ciascuno.

Qualora i **righe RR2 e RR3** non siano sufficienti per indicare tutti i collaboratori, dovrà essere utilizzato un ulteriore modulo.

RR4: Riepilogo crediti

RR4 Riepilogo crediti	Totale credito	Eccedenza di versamento a saldo	Totale credito di cui si chiede il rimborso	Totale credito da utilizzare in compensazione
	1	2	3	4
	,00	,00	,00	,00

Il **rigo RR4** è riservato all'indicazione del totale dei crediti.

Nel **rigo RR4 colonna 1**, va riportata la somma degli importi indicati alle colonne **17 e 29** di tutti i righe compilati.

Nel **rigo RR4 colonna 2**, va riportata la somma degli importi indicati alla colonna **30** di tutti i righe compilati.

Nel **rigo RR4 colonna 3**, va riportata la somma degli importi indicati alle colonne **20 e 33** di tutti i righe compilati.

Nel **rigo RR4 colonna 4**, va riportata la somma degli importi indicati alle colonne **21 e 34** di tutti i righe compilati.



- Qualora vengano utilizzati più moduli del quadro RR, deve essere compilato il rigo RR4 solo nel primo di essi;
- qualora nel corso dell'anno si verifichi un **trasferimento dalla gestione commercianti alla gestione artigiani o viceversa**, oppure, pur permanendo l'obbligo di versamento nella stessa gestione, venga attribuito dall'Inps un nuovo codice azienda a seguito di trasferimento dell'attività in altra provincia, e quindi si compilano quadri RR distinti, ognuno riferito alla singola gestione o codice azienda, il rigo RR4 deve essere compilato una sola volta nel primo modulo e deve comprendere i dati delle due gestioni o dei vari codici azienda.



In colonna 22 del rigo RR2, dovranno indicare il reddito effettivamente percepito e non il reddito eccedente il minimale, fermo restando il massimale di reddito imponibile. **In colonna 25 del rigo RR2**, devono indicare anche l'importo versato per il contributo di maternità.

SEZIONE II – CONTRIBUTI PREVIDENZIALI DOVUTI DAI LIBERI PROFESSIONISTI ISCRITTI ALLA GESTIONE SEPARATA DELL'INPS

Sezione II

Contributi previdenziali dovuti dai liberi professionisti iscritti alla gestione separata di cui all'art. 2, comma 26, della L. 335/95 (INPS)

RR5	Codice	Reddito	Codice	Reddito	Codice	Reddito	Codice	Reddito	Codice	Reddito		
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10		
		,00		,00		,00		,00		,00		
	Imponibile		Periodo		Contributo dovuto		Acconto versato					
	11		dal 12	al 13	14	15	16					
		,00				,00		,00				
RR6	Totali	Contributo dovuto 1					Contributi compensati con crediti previdenziali senza esposizione in F24 2			Acconto versato 3		
				,00					,00		,00	
RR7	Contributo a debito											,00
RR8	Contributo a credito		Eccedenza versamento		Credito del precedente anno		Credito anno precedente di cui compensato in F24		Credito ante 2014			
	1		2		3		4		5			
		,00		,00		,00		,00		,00		,00
					Credito ante 2014 compensato nel mod. F24		Totale credito di cui si chiede il rimborso		Totale credito da utilizzare in compensazione			
				6		7		8				
					,00		,00		,00			

Questa sezione deve essere compilata dai lavoratori autonomi che svolgono attività di cui all'art. 53, comma 1, del Tuir, tenuti al versamento dei contributi previdenziali alla *gestione separata*, ai sensi dell'art. 2, comma 26, della L. 335/1995.



 Non sono tenuti all'iscrizione alla gestione separata istituita presso l'Inps e alla compilazione del quadro RR, i **professionisti già assicurati ad altre casse professionali**, relativamente ai redditi assoggettati a contribuzione presso le casse stesse, e coloro che, **pur producendo redditi di lavoro autonomo**, siano assoggettati, **per l'attività professionale**, ad altre forme assicurative.

ALIQUOTE CONTRIBUTIVE E BASE IMPONIBILE

Le aliquote previste per l'anno 2015, come confermate dalla Circolare Inps 27/2015:

Come precisato nella **circolare Inps 27/2015**:

- l'art. 2, co. 57, della L. 92/2012 ha disposto che, per i soggetti iscritti in via esclusiva alla Gestione Separata di cui all'art.2, comma 26, della L. 335/1995, l'aliquota contributiva e di computo è elevata per **l'anno 2015 al 30%**. Tra i soggetti interessati sono compresi anche i lavoratori autonomi titolari di posizione fiscale ai fini dell'imposta sul valore aggiunto;
- per i **soggetti già pensionati o assicurati presso altre forme** previdenziali obbligatorie, **l'aliquota per il 2015, è stabilita al 23,50%**;
- è confermata l'ulteriore aliquota contributiva, istituita dall'art. 59, comma 16 della L. n. 449/1997, per il finanziamento dell'onere derivante dall'astensione agli iscritti, che non risultino già assicurati ad altra forma previdenziale obbligatoria o pensionati, della tutela relativa alla maternità, agli assegni per il nucleo familiare, alla degenza ospedaliera, alla malattia ed al congedo parentale. **Tale aliquota contributiva aggiuntiva è pari allo 0,72%** (vedi messaggio n. 27090/2007).

Pertanto, le aliquote dovute per la contribuzione alla Gestione Separata per l'anno 2015, sono complessivamente fissate come segue:

SOGGETTI	ALIQUOTA
Soggetti non assicurati presso altre forme pensionistiche obbligatorie	30,72
Soggetti titolari di pensione (diretta e indiretta) o assicurati presso altre forme previdenziali obbligatorie	23,50

Il reddito massimale su cui calcolare il contributo ammonta a 100.324 euro.



Con un **emendamento** approvato dalla Camera in sede di conversione in legge del Decreto "Milleproroghe", D.L. 192/2014 è previsto che anche per il 2015 la misura dell'aliquota dei contributi previdenziali dovuti alla Gestione separata Inps è "bloccata" al **27% (+ 0,72%)** per i **lavoratori autonomi non iscritti ad altra forma previdenziale titolari di partita Iva**.

Di fatto, dunque, anche per il **2015** è confermata la differenziazione dell'aliquota, già prevista per il 2014, relativamente ai soggetti non iscritti presso altre forme previdenziali obbligatorie a seconda che siano o meno titolari di partita Iva.

SOGGETTI	ALIQUOTA 2015
Professionisti iscritti ad una gestione previdenziale obbligatoria o titolari di pensione diretta o non diretta.	23,50%
Lavoratori autonomi titolari di partita Iva non iscritti ad altre forme previdenziali	27,72%
Soggetti non titolari di partita Iva non iscritti ad altra forma previdenziale	30,72%

I versamenti devono essere effettuati con le modalità previste per le imposte dirette; pertanto, il professionista, in sede di dichiarazione dei redditi, dovrà:

- determinare il **reddito imponibile** a fini Irpef, dato dalla differenza tra compensi percepiti nel periodo e costi sostenuti;
- applicare al reddito così calcolato le **aliquote previste** in base alla propria situazione soggettiva;

- effettuare un **versamento a saldo** (entro il 16 giugno 2016, o entro il 16 luglio con la maggiorazione dello 0,40%) del contributo dovuto per il periodo d'imposta **2015**;
- effettuare **due versamenti in acconto** per l'anno 2016:
 - 1) entro il 16 giugno 2016 (o 16 luglio con la maggiorazione dello 0,40%), versando una somma pari al 40% del contributo dovuto, prendendo come riferimento il reddito conseguito nel 2015;
 - 2) entro il 30 novembre 2016, versando una somma pari al 40% del contributo dovuto, prendendo come riferimento il reddito conseguito nel 2015.

ALIQUOTE CONTRIBUTIVE PER L'ANNO 2016

Come precisato nella **circolare Inps 13/2016**:

- l'art. 2, co. 57, della L. 92/2012 ha disposto che, per i soggetti iscritti in via esclusiva alla Gestione Separata di cui all'art.2, comma 26, della L. 335/95, l'aliquota contributiva e di computo è elevata per **l'anno 2016 al 31%**. Tra i soggetti interessati sono compresi anche i lavoratori autonomi titolari di posizione fiscale ai fini dell'imposta sul valore aggiunto;
- per i soggetti già pensionati o assicurati presso altre forme previdenziali obbligatorie, l'aliquota per il 2016, è stabilita al 24%;
- l'art. 1 comma 744 della Legge di Stabilità 2014 aveva previsto già per **l'anno 2014 una differenziazione dell'aliquota** applicabile ai soggetti non iscritti ad altre forme di previdenza obbligatoria e titolari di partita Iva, **bloccandola per l'anno 2014 al 27%**;
- un emendamento approvato dalla Camera in sede di conversione in legge del Decreto "Milleproroghe", D.L. 192/2014 ha previsto che anche per il **2015** la misura dell'aliquota dei contributi previdenziali dovuti alla Gestione separata Inps venga "bloccata" **al 27% (+ 0,72%) per i lavoratori autonomi non iscritti ad altra forma previdenziale titolari di partita Iva**.
- l'art. 1 comma 203 della L. 208/2015 ha **confermato** per i lavoratori autonomi titolari di posizione fiscale a fini Iva iscritti alla Gestione separata Inps e non che non risultano iscritti ad altre gestioni di previdenza obbligatoria, né pensionati l'aliquota contributiva **"bloccata" al 27% anche per l'anno 2016**;
- è confermata l'ulteriore aliquota contributiva, istituita dall'art. 59, comma 16 della L. 449/1997, per il finanziamento dell'onere derivante dall'astensione agli iscritti, che non risultino già assicurati ad altra forma previdenziale obbligatoria o pensionati, della tutela relativa alla maternità, agli assegni per il nucleo familiare, alla degenza ospedaliera, alla malattia ed al congedo parentale. **Tale aliquota contributiva aggiuntiva è pari allo 0,72%** (vedi messaggio n. 27090/2007).

Pertanto, le aliquote dovute per la contribuzione alla Gestione Separata per l'anno 2016, sono complessivamente fissate come segue:

SOGGETTI	ALIQUOTA 2015	ALIQUOTA 2016
Professionisti iscritti ad una gestione previdenziale obbligatoria o titolari di pensione diretta o non diretta.	23,50%	24%
Lavoratori autonomi titolari di partita Iva non iscritti ad altre forme previdenziali	27,72%	27,72%
Soggetti non titolari di partita Iva non iscritti ad altra forma previdenziale	30,72%	31,72%

Il reddito massimale su cui calcolare il contributo ammonta ad euro 100.324.

SEZIONE II – MODALITÀ DI COMPILAZIONE

RR5 – RR7: Dati relativi alla contribuzione

Codice	Reddito	Codice	Reddito	Codice	Reddito	Codice	Reddito	Codice	Reddito
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
	,00		,00		,00		,00		,00
Imponibile		Periodo		Aliquota		Contributo dovuto		Acconto versato	
11	,00	dal 12	al 13	14		15	,00	16	,00

Nel **rigo RR5** devono essere riportati i seguenti dati:

- in **colonna 1**, il **codice** che contraddistingue la **tipologia di reddito** percepito come:
 - “1” - reddito da lavoro autonomo (in questo campo devono essere riportati tutti i redditi da lavoro autonomo determinati nel quadro RE – RH e/o LM);
 - “2” - amministratori locali, di cui all’art. 1 del D.M. 25 maggio 2001, per i quali sono stati versati dagli enti competenti i contributi alla Gestione separata come quote forfetarie. I redditi denunciati con i flussi Emens concorrono alla formazione del massimale annuo e non devono essere superiori a euro 15.548,00; per i mandati inferiori all’anno, la somma deve essere rapportata a mese;
 - “3” - parasubordinati, quindi i redditi soggetti a gestione separata e denunciati con EMENS: sono sommati i redditi percepiti e soggetti al contributo della Gestione separata, di cui all’art. 50, co. 1, lett. cbis), del Tuir; le partecipazioni agli utili, di cui alla lettera f), del comma 1, dell’art. 44; quando l’apporto è costituito esclusivamente dalla prestazione di lavoro di associati in partecipazione, ai sensi dell’art. 53 comma 2 lett. c); i redditi derivanti da attività di lavoro autonomo non esercitate abitualmente, di cui art. 67, comma 1, lett. l), quali lavoro autonomo occasionale). Tali redditi concorrono alla formazione del massimale annuo;
 - “4” - redditi che non sono base imponibile fiscale, ma sui quali c’è obbligo contributivo previdenziale alla Gestione separata (Assegno di ricerca, dottorato di ricerca borsa di studio, compensi per i medici in formazione specialistica); tali redditi concorrono alla formazione del massimale;
 - “5” - il reddito da lavoro autonomo indicato nel quadro RE/RH o LM sul quale sono stati calcolati e versati i contributi ad altra Cassa previdenziale (Gestione commercio, o Inarcassa ecc). Tale reddito non deve essere assoggettato a gestione separata e non concorre alla formazione del massimale annuo.

In **colonna 2**, va indicato il reddito percepito riferito al codice indicato a colonna 1;



Nelle colonne da 3 a 10 vanno indicate le coppie di codici e relativi redditi, qualora il soggetto abbia percepito nello stesso anno differenti tipologie di reddito.

In **colonna 11** va indicato il reddito imponibile previdenziale, che rappresenta il reddito assoggettato al contributo della Gestione separata e dovuto direttamente dal professionista.

QUADRO RR – CONTRIBUTI PREVIDENZIALI

Sezione II – Modalità di compilazione

Nelle **colonne 12 e 13** va indicato il periodo in cui è stato conseguito il reddito, nella forma “dal mese” e “al mese”.

Nella **colonna 14**, va indicato il codice che identifica l’aliquota applicata; in particolare:

- **codice “A”**, per aliquota del 23,5%;
- **codice “B”**, per aliquota del 27,72%.

Nella **colonna 15**, va indicato il contributo dovuto con la seguente formula:
reddito imponibile previdenziale (colonna 11) * aliquota (colonna 14).

Nella **colonna 16**, vanno riportati gli acconti versati nel 2015 (giugno/luglio 2015 e novembre 2015).

RR6 e RR7: Totali e contributo a debito

RR6	Totali	Contributo dovuto 1	,00	Contributi compensati con crediti previdenziali senza esposizione in F24 2	,00	Acconto versato 3	,00
RR7	Contributo a debito						,00

Nel **rigo RR6** va riportato:

- nella **colonna 1**, il totale dei contributi dovuti, riportati nella colonna 15 del rigo RR5 dei vari moduli compilati;
- nella **colonna 2**, i contributi compensati con crediti previdenziali senza esposizione nel mod. F24; indicare l’ammontare complessivo dei contributi previdenziali compensati senza l’utilizzo del Mod. F24, con crediti non risultanti dalla precedente dichiarazione, ma riconosciuti dall’Inps su richiesta dell’assicurato.



toconguaglio).

Come precisato nella **circolare Inps n. 88 del 7 giugno 2013**, il credito deve essere esposto sul modello F24 con l’indicazione **dell’anno 2014**; tutte le somme riferite ad anni precedenti rispetto all’anno 2014, dovranno essere oggetto di domanda di rimborso oppure di compensazione contributiva (Au-

Si precisa che l’importo di tale colonna non può essere superiore all’importo del contributo a debito indicato nel rigo RR7.

- a **colonna 3** il totale degli acconti versati riportati nella colonna 16 del rigo RR5 dei vari moduli compilati.

Nel **rigo RR7**, va indicato il contributo a debito dato dalla seguente operazione:

colonna 1 – colonna 3 del rigo RR6 (se maggiore di 0);

nel caso in cui il risultato dell’operazione fosse negativo, dovrà essere compilato il rigo RR8 colonna 1.

RR8

RR8	Contributo a credito	Eccedenza versamento	Credito del precedente anno	Credito anno precedente di cui compensato in F24	Credito ante 2014
	1	2	3	4	5
	,00	,00	,00	,00	,00
	Credito ante 2014 compensato nel mod. F24		Totale credito di cui si chiede il rimborso		Totale credito da utilizzare in compensazione
	6	7	8		
	,00	,00	,00		

Nel rigo RR8 va riportato:

- in **colonna 1**, i **contributi compensati con crediti previdenziali** senza esposizione nel modello F24; va indicato l'ammontare complessivo dei contributi previdenziali compensati senza l'utilizzo del Mod. F24, con crediti non risultanti dalla precedente dichiarazione, ma riconosciuti dall'Inps su richiesta dell'assicurato.



Come precisato nella circolare Inps n. 88 del 7 giugno 2013, il credito deve essere esposto sul modello F24 con l'indicazione dell'anno 2013; tutte le somme riferite ad anni precedenti al 2013, dovranno essere oggetto di domanda di rimborso oppure di compensazione contributiva (Autoconguaglio).

- in **colonna 1**, il **contributo a credito**. Deve essere riportato, in valore assoluto, il risultato dato dalla seguente operazione:

colonne 1 – colonna 3 del rigo RR6

Se il risultato di tale operazione è negativo, il credito può essere esclusivamente compensato con F24 o chiesto a rimborso;

- in **colonna 2** l'**eccedenza di versamento a saldo**;
- in **colonna 3**, va indicato il credito da utilizzare in compensazione, risultante dalla precedente dichiarazione (rigo RR8 colonna 7 del quadro RR del modello Unico 2015);
- in **colonna 4**, la parte del credito indicato in colonna 3 compensata nel modello F24;
- in **colonna 5**, il credito degli anni precedenti il 2014;
- in **colonna 6**, il credito già esposto a colonna 5 e compensato con modello F24;
- in **colonna 7**, il credito di cui si chiede il rimborso con specifica istanza da presentare alla sede di competenza Inps;
- in **colonna 8**, il credito da utilizzare in compensazione esclusivamente con modello F24; si precisa che in colonna 7 e colonna 8 deve essere ripartito il risultato della seguente operazione: colonna 1 + colonna 2 + colonna 3 – colonna 4.

La differenza tra colonna 5 e colonna 6 può essere chiesta solo a rimborso (in colonna 7) o in autoconguaglio.

SEZIONE III – CONTRIBUTI PREVIDENZIALI DOVUTI DAI SOGGETTI ISCRITTI ALLA CASSA ITALIANA GEOMETRI (CIPAG)

Sezione III		Contributi previdenziali dovuti dai soggetti iscritti alla cassa italiana geometri (CIPAG)									
RR13		Matricola									
		CONTRIBUTO SOGGETTIVO									
	Posizione giuridica	Mesi	Posizione giuridica	Mesi	Posizione giuridica	Mesi	Posizione giuridica	Mesi	Base imponibile		
RR14	1	2	3	4	5	6	7	8	9	,00	
	Contributo dovuto		Contributo da detrarre		Contributo minimo		Contributo a debito che eccede il minimale		Contributo maternità		
	10	,00	11	,00	12	,00	13	,00	14	,00	
		CONTRIBUTO INTEGRATIVO									
	Posizione giuridica	Mesi	Posizione giuridica	Mesi	Posizione giuridica	Mesi	Posizione giuridica	Mesi	Volume d'affari ai fini IVA		
RR15	1	2	3	4	5	6	7	8	9	,00	
	Volume d'affari PA		Riaddebito spese comuni PA		Volume d'affari privati		Riaddebito spese comuni privati				
	10	,00	11	,00	12	,00	13	,00			
	Base imponibile PA		Base imponibile privati		Contributo dovuto		Contributo da detrarre		Contributo a debito		
	14	,00	15	,00	16	,00	17	,00	18	,00	
					Contributo minimo				19		
									,00		

La **sezione III** del quadro RR deve essere compilata **dai geometri** che esercitano **in forma individuale la**

professione, o da geometri che **esercitino in forma associata o siano titolari di partecipazioni in società di capitali** che esercitano l'attività ingegneristica che abbiano compilato il modello SI relativo alla quota di volume di affari di competenza del geometra.

Questa sezione deve essere compilata per **la determinazione e il pagamento della contribuzione obbligatoria, ovvero:**

- **contributi minimi** e autoliquidazione del **contributo soggettivo** dovuto per l'anno **2016**;
- **contributi minimi** relativi al **contributo integrativo** per l'anno **2016** e l'autoliquidazione del contributo integrativo dovuto per l'anno 2015;
- **contributo maternità** (uguale per tutti gli iscritti).

La **base imponibile** per il calcolo dei contributi previdenziali è costituita dal **reddito professionale netto prodotto nell'anno 2015** ed imponibile ai fini Irpef, per il calcolo del **contributo soggettivo**, e dal **volume annuale d'affari** ai fini Iva, per il **calcolo del contributo integrativo dovuto**.

Tale importo è ricavabile dal quadro RE del reddito professionale (righe RE23 o RE21 per i soggetti che hanno adottato il regime delle nuove iniziative), ovvero dal quadro RH, nel caso di partecipazione ad uno studio associato (rigo RH 15), dal quadro LM per i contribuenti che hanno aderito al regime dell'imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità, o dal quadro RL (rigo RL1 e RL15) per gli utili di società o prestazioni occasionali.

Per l'anno 2015:

- il contributo soggettivo obbligatorio a carico di ogni iscritto alla Cassa è dovuto nella misura del **14%** del reddito professionale netto ai fini Irpef, sino a **152.650 euro e del 3,5%** per il **reddito eccedente**, al netto del contributo minimo accertato dalla Cassa;
- il **contributo integrativo dovuto è della misura del 5%** del volume annuale d'affari ai fini dell'Iva, ad eccezione dell'attività professionale in favore delle Amministrazioni pubbliche per le quali la misura del contributo resta fissata al 4%, al netto del contributo minimo pagato in acconto nel 2015; è previsto un contributo integrativo minimo, calcolato e fornito dalla Cassa in base alla posizione iscrivitiva rivestita ed ai mesi relativi;
- il **contributo di maternità**, che per l'anno 2016 è dovuto da tutti gli iscritti nella stessa misura, pari a 11,00 euro. Il contributo maternità non è dovuto da coloro che risultano già cancellati nell'anno precedente a quello di dichiarazione.

Il contributo soggettivo obbligatorio è dovuto anche:

- dai pensionati che godono di pensione a carico della Cassa e che proseguono nell'esercizio della professione. In tale ipotesi, il contributo minimo obbligatorio è ridotto per i soli pensionati di invalidità a partire dal 1 gennaio dell'anno successivo alla data di decorrenza della pensione sarà determinato dalla Cassa.

È prevista poi una riduzione per i geometri che iniziano la professione e che si iscrivono per la prima volta alla Cassa: i contributi, soggettivo e minimo, sono ridotti ad un quarto per i primi due anni di iscrizione ed alla metà per i successivi tre anni. Tale beneficio è riconosciuto fino al 31 dicembre dell'anno di compimento del trentesimo anno di età. Tali soggetti non sono invece tenuti al contributo integrativo minimo.



Nelle ipotesi di iscrizione o cancellazione nel corso dell'anno, la contribuzione è proporzionalmente ridotta in relazione alle mensilità di effettiva iscrizione.



Qualora nel corso del medesimo anno vi siano più periodi di iscrizione, la contribuzione è ininterrottamente dovuta.

Nella tabella che segue vengono riportati i dati rilevanti al fine della compilazione della sezione III del quadro RR, per la determinazione del contributo soggettivo e del contributo integrativo, in relazione alle varie posizioni giuridiche che l'associato può ricoprire:

Pos. Giur.	CONTRIBUTO SOGGETTIVO			CONTRIBUTO INTEGRATIVO			
	PERCENTUALI 2016		MINIMO 2016	PERCENTUALI 2016		MINIMO 2016	CONTRIBUTO MATERNITÀ 2016
	fino a 152.650	oltre 152.650		PA	Non PA		
IO	14,00%	3,50%	3.000	3,8462%	4,7619%	1.500	17
P	14,00%	3,50%	3.000	3,8462%	4,7619%	1.500	17
PL	14,00%	3,50%	$(3.000/2) = 1.500$	3,8462%	4,7619%	1.500	17
N1	3,50%	0,875%	$(3.000/4) = 750$	3,8462%	4,7619%	0	17
N2	7,00%	1,75%	$(3.000/2) = 1.500$	3,8462%	4,7619%	0	17
C	14,00%	3,50%	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A
C1	3,50%	0,875%	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A
C2	7,00%	1,75%	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A

SEZIONE III – MODALITÀ DI COMPILAZIONE

RR13: Matricola

RR13	Matricola								

Nel **rigo RR13** va indicata la matricola del libero professionista.

RR14: Contributo soggettivo

Nel **rigo RR14** devono essere indicate le informazioni utili per il calcolo del contributo soggettivo. In particolare:

- nel **campo 1**, va indicata la posizione giuridica ricoperta dal singolo associato: IO (iscritto obbligatorio), P (pensionato) PL (pensionato di invalidità), N1 (nuovi iscritti di età inferiore ai 30 anni che si trovano nel primo biennio di attività), N2 (nuovi iscritti di età inferiore ai 30 anni che si trovano nei successivi tre anni dopo il primo biennio), C (geometra IO o P cancellato o PL cancellato), C1 (geometra N1 cancellato), C2 (geometra N2 cancellato);
- nel **campo 2**, va indicato il numero dei mesi per i quali si è ricoperta la posizione giuridica di cui al campo 1;

- i **campi da 3 a 8**, vanno compilati qualora il soggetto iscritto alla Cassa abbia ricoperto nello stesso anno più posizioni giuridiche;
- nel **campo 9**, va indicata la base imponibile sul quale calcolare il contributo soggettivo derivante:
 - dal quadro RE, per il reddito professionale (rigo RE21 o RE23);
 - dal quadro RH, per i redditi da partecipazione (rigo RH15);
 - dal quadro LM, per i contribuenti in regime di imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità (rigo LM6);
 - dal quadro RL, per gli utili di società o prestazioni occasionali (rigo RL1 e RL15);
- nel **campo 10**, deve essere indicato il contributo soggettivo dovuto, calcolato in base alle aliquote previste in relazione alla posizione giuridica ed ai mesi relativi;
- nel **campo 11**, il contributo soggettivo da detrarre comunicato dalla cassa;
- nel **campo 12**, il contributo soggettivo minimo da versare per l'anno 2016;
- nel **campo 13**, il contributo soggettivo a debito che eccede il minimo dato dal seguente risultato: campo 10 – campo 11 – campo 12;
- nel **campo 14**, il contributo di maternità da versare.

RR15: Contributo integrativo

CONTRIBUTO INTEGRATIVO									
Posizione giuridica	Mesi	Posizione giuridica	Mesi	Posizione giuridica	Mesi	Posizione giuridica	Mesi	Volume d'affari ai fini IVA	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	
RR15									,00
Volume d'affari PA		Riaddebito spese comuni PA		Volume d'affari privati		Riaddebito spese comuni privati			
10	,00	11	,00	12	,00	13	,00		
Base imponibile PA		Base imponibile privati		Contributo dovuto		Contributo da detrarre		Contributo a debito	
14	,00	15	,00	16	,00	17	,00	18	,00
								Contributo minimo	
								19	

Nel **rigo RR15** devono essere indicate le informazioni utili per il calcolo del **contributo integrativo**.

In particolare:

- nel **campo 1**, va indicata la posizione giuridica ricoperta dal singolo associato: IO (iscritto obbligatorio), P (pensionato), PL (pensionato di invalidità), N1 (nuovi iscritti di età inferiore ai 30 anni che si trovano nel primo biennio di attività), N2 (nuovi iscritti di età inferiore ai 30 anni che si trovano nei successivi tre anni dopo il primo biennio);
- nel **campo 2**, va riportato il numero dei mesi per i quali è ricoperta la posizione giuridica di cui al campo 1;
- i **campi da 3 a 8**, vanno compilati qualora il soggetto iscritto alla Cassa abbia ricoperto nello stesso anno più posizioni giuridiche;
- nel **campo 9** va riportato il volume d'affari annuo corrispondente al quadro VE, rigo VE40 della dichiarazione Iva. Per i professionisti che esercitano in forma associata, in questa colonna va indicata la quota di volume di affari proporzionale alla quota di partecipazione all'associazione professionale. I contribuenti che hanno aderito al regime dell'imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità, dovranno indicare il valore risultante dal quadro LM, rigo LM2.
- nel **campo 10**, la quota parte dal volume d'affari di cui al campo 9 riferito alle attività effettuate nei confronti della Pubblica Amministrazione;
- nel **campo 11** il riaddebito delle spese comuni eventualmente sostenute per la gestione dello studio professionale condiviso con altri iscritti per la parte delle attività effettuate nei confronti delle Amministrazioni Pubbliche indicate nel campo 10;

- nel **campo 12** la quota parte del volume d'affari di cui al campo 9 riferito ad attività effettuate nei confronti di soggetti diversi delle Amministrazioni Pubbliche;
- nel **campo 13** il riaddebito delle spese comuni eventualmente sostenute per la gestione dello studio professionale condiviso con altri iscritti per la parte delle attività effettuate nei confronti di soggetti diversi delle Amministrazioni Pubbliche indicate nel campo 12;
- nel **campo 14** l'importo sul quale calcolare il contributo integrativo riferito ad attività svolte nei confronti delle Amministrazioni Pubbliche dato dalla differenza tra la colonna 10 e la colonna 11;
- nel **campo 15** l'importo sul quale calcolare il contributo integrativo riferito ad attività svolte nei confronti di soggetti diversi dalle Amministrazioni Pubbliche dato dalla differenza tra la colonna 12 e la colonna 13;
- nel **campo 16**, in assenza della compilazione del quadro LM, il contributo integrativo dovuto è dato dall'applicazione dell'aliquota del 4% al volume di affari riferito ad attività svolte nei confronti delle Amministrazioni Pubbliche depurato del 4% e dall'applicazione dell'aliquota del 5% al volume d'affari riferito ad attività svolte nei confronti di soggetti diversi dalle Amministrazioni Pubbliche depurato del 5%; in pratica il valore da indicare è dato dal risultato della seguente operazione: $\text{campo 14} \times 3,8462\% + \text{campo 15} \times 4,7619$; in presenza della compilazione del quadro LM, il valore da indicare è dato dal risultato della seguente operazione: $\text{campo 14} \times 4\% + \text{campo 15} \times 5\%$;
- nel **campo 17** il contributo integrativo da detrarre dal contributo dovuto; questo valore è uguale al contributo integrativo minimo già versato nell'anno 2015 ;
- nel **campo 18** il contributo a debito dovuto dato dalla differenza tra campo 16 e campo 17;
- nel **campo 19** il contributo integrativo minimo per l'anno 2016; tale valore sarà portato in detrazione nella dichiarazione dei redditi per l'anno d'imposta 2016 (Unico PF 2017).

QUADRO RT

**PERIODO D'IMPOSTA 2015**

CODICE FISCALE

A horizontal number line with 15 tick marks, labeled from 1 to 15.

REDDIT

QUADRO RT

Plusvalenze di natura finanziaria

Mod. N

11

SEZIONE I Plusvalenze assoggettate a imposta sostitutiva del 20%	RT1	Totale dei corrispettivi																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																										</

STRUTTURA E COMPOSIZIONE DEL QUADRO

Il **quadro RT** è dedicato alle **plusvalenze** e agli **altri redditi diversi di natura finanziaria** di cui all'**art. 67 Tuir comma 1 lett. da c) bis a c) quinquies del Tuir**, per i quali il contribuente, persona fisica residente o soggetto non residente, deve determinare e versare l'**imposta sostitutiva** (codice tributo "1100").



L'obbligo dichiarativo non sussiste per le plusvalenze e gli altri proventi per i quali è stata esercitata l'opzione per il regime di:

- risparmio amministrato (art. 6 D.Lgs. 461/1997);
- risparmio gestito (art. 7 D. Lgs. 461/1997).

Vanno inoltre indicati i dati relativi alle **minusvalenze compensate nell'anno** e alla **rivalutazione delle partecipazioni**.

Non tutte le cessioni di attività finanziarie sono oggetto di dichiarazione, ma solo quelle realizzate **a titolo oneroso**. Restano pertanto escluse le donazioni, le successioni, gli atti di riporto su azioni o quote, il rimborso di azioni o quote per recesso del socio ed esclusione.

Il momento impositivo di tali redditi è costituito dall'effettiva percezione e quindi la loro imputazione segue il **principio di cassa**.

La **plusvalenza** è costituita dalla differenza tra:

- corrispettivo percepito
- e
- costo d'acquisto comprensivo degli oneri inerenti la sua produzione

Il quadro si compone di **sette sezioni** a seconda della tipologia di redditi da dichiarare:

- **Sezione I:** plusvalenze assoggettate ad imposta sostitutiva del 20%;
- **Sezione II:** plusvalenze assoggettate ad imposta sostitutiva del 26%;
- **Sezione III:** plusvalenze derivanti da cessione di partecipazioni qualificate;
- **Sezione IV:** plusvalenze derivanti da cessione di partecipazioni in società o enti residenti in Paesi *black list*;
- **Sezione V:** minusvalenze non compensate nell'anno;
- **Sezione VI:** riepilogo importi a credito;
- **Sezione VII:** partecipazioni rivalutate.



Per i **soggetti non residenti** costituiscono plusvalenze e redditi diversi di natura finanziaria quelli derivanti dalla cessione a titolo oneroso di partecipazioni in società residenti (presunzione assoluta di territorialità - art. 23 del Tuir).

Per i titoli diversi da quelli rappresentativi di una partecipazione in società residenti, ai fini di individuarne il regime impositivo, occorre verificare se gli stessi si trovino o meno nel territorio dello Stato.

La presunzione assoluta di territorialità non opera per le plusvalenze derivanti dalla cessione a titolo oneroso di partecipazioni non qualificate di cui alla lett. c-bis), comma

1, dell'art. 67 del Tuir, in società italiane se le stesse sono negoziate nei mercati regolamentati. Pertanto, tali plusvalenze non si considerano prodotte nel territorio dello Stato, anche se le partecipazioni sono detenute in Italia. La non imponibilità riguarda anche le cessioni di diritti o titoli attraverso cui possono essere acquisite le predette partecipazioni, a condizione che siano anch'essi negoziati in mercati regolamentati. Non sono imponibili per carenza del presupposto territoriale neanche le plusvalenze di cui alla lettera c-ter) dell'art. 67 derivanti dalla cessione a titolo oneroso ovvero dal rimborso di titoli non rappresentativi di merci e di certificati di massa negoziati nei mercati regolamentati, nonché dalla cessione o dal prelievo di valute estere rinvenienti da depositi e conti correnti.

L'esclusione riguarda altresì i redditi di cui alle lettere c-quater) e c-quinqies) del medesimo articolo derivanti da contratti conclusi, anche attraverso l'intervento di intermediari, in mercati regolamentati.

L'irrelevanza delle predette operazioni riguarda sia le plusvalenze ed i differenziali positivi sia le minusvalenze ed i differenziali negativi che, pertanto, non possono più essere computati in diminuzione dalle plusvalenze derivanti da altre operazioni imponibili. Si ricorda inoltre che, ai sensi dell'art. 5, comma 5, del D.Lgs. n. 461 del 1997, non rilevano le plusvalenze e le minusvalenze di cui alle lettere da c-bis) a c-quinqies) del comma 1 dell'art. 67 realizzate da enti ed organismi internazionali costituiti in base ad accordi internazionali resi esecutivi in Italia, da investitori istituzionali esteri ancorché privi di soggettività tributaria, costituiti in Paesi che consentono un adeguato scambio di informazioni nonché da soggetti che risiedono in detti Paesi: si tratta degli Stati elencati nella cosiddetta "white list" di cui al decreto ministeriale 4 settembre 1996 e successive modifiche o integrazioni (decreti ministeriali del 25 marzo 1998, del 16 dicembre 1998, del 17 giugno 1999, del 20 dicembre 1999, del 5 ottobre 2000 e del 14 dicembre 2000). In ogni caso, qualora più favorevoli al contribuente, possono trovare applicazione le disposizioni in materia, contenute nelle vigenti convenzioni contro le doppie imposizioni.

SEZIONE I – PLUSVALENZE ASSOGGETTATE AD IMPOSTA SOSTITUTIVA 20%

SEZIONE I Plusvalenze assoggettate a imposta sostitutiva del 20%	RT1	Totale dei corrispettivi			,00
	RT2	Totale dei costi o dei valori di acquisto (costo rideterminato ¹) (costo affrancato ²) ³			,00
	RT3	Plusvalenze (RT1 – RT2 col. 3) (ovvero Minusvalenze ¹)	,00		,00
	RT4	Eccedenza minusvalenze (anni prec. ¹)	,00	Sez. II ²	,00
	RT5	Eccedenza delle minusvalenze certificate dagli intermediari (di cui anni precedenti ¹)	,00		,00
	RT6	Differenza (RT3 col. 2 – RT4 col. 3 – RT5 col. 2)			,00
	RT7	Imposta sostitutiva (20% dell'importo di rigo RT6)			,00
	RT8	Eccedenza d'imposta sostitutiva risultante dalla precedente dichiarazione non compensata			,00
	RT9	Plusvalenza non reinvestita (start up) ¹	,00	Imposta rideterminata start up ²	,00
	RT10	IMPOSTA SOSTITUTIVA DOVUTA			,00

Questa sezione deve essere compilata per dichiarare le plusvalenze e gli altri redditi diversi di natura finanziaria indicati nell'art. 67, comma 1, lettere da c-bis) a c-quinqies), del TUIR, realizzati a decorrere dal 1° gennaio 2012 e fino al 30 giugno 2014, per i quali è dovuta l'imposta sostitutiva nella misura del 20%.

In questa sezione vanno, altresì, dichiarate le plusvalenze e gli altri redditi diversi di natura finanziaria realizzati fino alla data del 31 dicembre 2011, per i quali è dovuta l'imposta sostitutiva nella misura del 12,50%; in tal caso, nei righe RT1 e RT2, i corrispettivi ed i costi vanno riportati per il 62,50% del loro ammontare.

Si tratta quindi di plusvalenze e altri proventi derivanti da:

- **cessione a titolo oneroso di partecipazioni non qualificate** (art. 67, comma 1, lett. c-bis): ovvero partecipazioni, titoli o diritti che rappresentano una percentuale:
 - di diritti di voto esercitabili in assemblea ordinaria pari o inferiore al 2% o al 20% in caso di società con titoli negoziati in mercati regolamentati;
 - di partecipazione al capitale o al patrimonio pari o inferiore al 5% o al 25% in caso di società con titoli negoziati in mercati regolamentati;
- Sono assimilate a tali plusvalenze quelle derivanti dalla cessione:
 - di **azioni di risparmio non convertibili e quote di partecipazione in enti non commerciali**, indipendentemente dalla percentuale di partecipazione al capitale o al patrimonio;
 - di partecipazioni in soggetti esteri nonché titoli e strumenti finanziari la cui remunerazione è costituita dalla **partecipazione ai risultati economici della società emittente** (remunerazione che nel caso di titoli emesse da soggetti esteri deve essere totalmente indeducibile);
 - di **contratti di associazione in partecipazione** e di **cointeressenza**, qualora il valore dell'apporto di capitale sia pari o inferiore al 5% o al 25% del valore del patrimonio netto contabile risultante dall'ultimo bilancio approvato prima della data di stipula del contratto secondo che si tratti di società i cui titoli sono negoziati in mercati regolamentati o di altre partecipazioni ovvero qualora il valore dell'apporto sia pari o inferiore al 25% dell'ammontare delle rimanenze finali e del costo complessivo dei beni ammortizzabili, al netto dei relativi ammortamenti, qualora l'associante sia una impresa minore.

Non rientrano in questa sezione le cessioni a titolo oneroso di partecipazioni non qualificate non negoziate in mercati regolamentati, in società o enti residenti o localizzati in Paesi *black list*, a patto che sia dimostrato, a seguito di presentazione di interpello, che dal possesso delle suddette partecipazioni non sia conseguito l'effetto di localizzare i redditi nello Stato o territorio a fiscalità privilegiata.

- **cessione a titolo oneroso o rimborso di titoli non partecipativi**, comprese obbligazioni e titoli di Stato (art. 67, comma 1, lett. c-ter);
- **cessione a titolo oneroso di metalli preziosi e valute estere, se derivanti** da depositi o conti correnti o da cessione a termine (art. 67, comma 1, lett. c-ter, e comma 1-ter).
Alla cessione a titolo oneroso della valuta estera è equiparato anche il prelievo dal conto corrente ovvero dal deposito nel solo caso in cui la giacenza dei depositi complessivamente intrattenuti dal contribuente superi 51.645,69 euro per almeno sette giorni lavorativi continui.
- **contratti derivati, nonché i redditi derivanti da ogni altro contratto a termine** che, pur non essendo generalmente compreso fra i contratti derivati, presenta comunque la caratteristica di poter essere eseguito in forma differenziale e cioè con il pagamento di semplici differenze di prezzo (art. 67, co. 1, lett. c-quater);
- **cessione a titolo oneroso ovvero chiusura di rapporti produttivi di redditi di capitale**, di crediti pecuniari non rappresentati da titoli, di strumenti finanziari, nonché quelli realizzati mediante rapporti attraverso cui possono essere conseguiti differenziali positivi e negativi in dipendenza di eventi incerti (art. 67, co. 1, lett. c-quinquies).

Rientrano tra le plusvalenze e i redditi di cui alle lett. c-ter), c-quater) e c-quinquies) dell'art. 67, comma 1 del Tuir, anche quelli realizzati mediante rimborso o chiusura delle attività finanziarie o dei rapporti

Plusvalenza	=	Corrispettivo o somma rimborsata o valore normale beni rimborsati	-	Costo/valore di acquisto + Oneri inerenti

Il contribuente è tenuto a compilare e a conservare un **apposito prospetto** nel quale indicare, per ognuna delle operazioni eseguite, l'ammontare lordo dei corrispettivi, l'ammontare dei relativi costi e il risultato del calcolo effettuato. Questo prospetto dovrà essere esibito o trasmesso, su richiesta, all'Agenzia delle Entrate.



PARTECIPAZIONI

- Il costo di acquisto dei titoli partecipativi deve intendersi comprensivo anche dei versamenti, in denaro o in natura, a fondo perduto o in conto capitale, nonché della rinuncia ai crediti vantati nei confronti della società da parte dei soci o partecipanti;
- per le partecipazioni nelle società di persone, il costo è aumentato o diminuito dei redditi e delle perdite imputate al socio e dal costo si scomputano, fino a concorrenza dei redditi già imputati, gli utili distribuiti al socio. In tal modo i redditi della società già tassati in capo ai soci non sono assoggettati nuovamente a tassazione quali plusvalenze da cessione;
- in caso di rideterminazione del valore delle partecipazioni (art. 5 L. 448/2001, art. 2 D.L. 282/2002 e succ. mod.), il contribuente può utilizzare il valore rideterminato della partecipazioni in luogo del costo o del valore di acquisto;
- nel caso di acquisto di partecipazioni per successione si assume come costo di acquisto il valore definito o, in mancanza, quello dichiarato agli effetti di tale imposta. Per i titoli esenti dal tributo successorio si assume come costo il valore normale alla data di apertura della successione. Per le successioni aperte successivamente alla data del 25 ottobre 2001 e fino al 2 ottobre 2006 si deve assumere come costo quello sostenuto dal *de cuius*;
- nel caso di acquisto di partecipazioni per donazione il contribuente deve assumere il costo del donante e, cioè, quello che il donante avrebbe assunto come costo o valore di acquisto se, invece di donare l'attività finanziaria di cui abbia il possesso, l'avesse ceduta a titolo oneroso;
- in caso di attività finanziarie rimpatriate per effetto della disciplina dello "scudo fiscale", in mancanza della documentazione di acquisto, il contribuente può utilizzare come valore d'acquisto l'importo dichiarato nella dichiarazione riservata.

VALUTA ESTERA

- Per le valute estere prelevate da depositi e conti correnti si assume come corrispettivo il valore normale della valuta alla data di effettuazione del prelievo;
- in caso di cessione a termine di valute, si assume come costo il valore della valuta calcolato in base al cambio a pronti vigente alla data di stipula del contratto di cessione;
- in caso di cessione a pronti di valute estere prelevate da depositi e conti correnti, il costo della valuta è rappresentato dal cambio storico calcolato sulla base del criterio Lifo (costo che deve essere documentato). Se non è possibile determinare il costo

per mancanza di documentazione, si deve far riferimento al minore dei cambi mensili determinati sulla base del decreto ministeriale emanato per il periodo di imposta in cui la plusvalenza è conseguita.

TITOLI NON PARTECIPATIVI

- La plusvalenza derivante dalla cessione a titolo oneroso di titoli non partecipativi è determinata quale differenza tra corrispettivo della cessione e il costo di acquisto, calcolato sulla base del criterio Lifo ed incrementato degli oneri strettamente inerenti;
- se la cessione deriva da opzione, la plusvalenza è determinata tenendo conto del premio pagato o incassato, il cui importo deve essere quindi dedotto o aggiunto al corrispettivo percepito;
- dal corrispettivo percepito (o dalla somma rimborsata) si scomputano i redditi di capitale maturati ma non ancora riscossi (sia quelli a maturazione periodica che non periodica).

METALLI PREZIOSI

- In mancanza di documentazione relativa al costo di acquisto, la plusvalenza derivante dalla cessione di metalli preziosi si determina in misura pari al 25% del corrispettivo della cessione.

CONTRATTI DERIVATI

- In caso di contratti derivati e altri contratti a termine di natura finanziaria, i relativi redditi sono determinati come somma algebrica sia dei differenziali, positivi e negativi, che degli altri proventi ed oneri che il contribuente ha percepito o sostenuto in relazione a ciascun rapporto. È necessario che pagamenti e incassi siano definitivi, in quanto il contratto sia stato chiuso, eseguito o ceduto.

ALTRI REDDITI DI CAPITALE

- Ai fini della determinazione delle plusvalenze e degli altri proventi realizzati mediante la cessione a titolo oneroso o la chiusura di rapporti produttivi di redditi di capitale e mediante la cessione a titolo oneroso ovvero il rimborso di crediti pecuniari o di strumenti finanziari, è necessario far riferimento alla differenza positiva tra i corrispettivi percepiti (ovvero le somme rimborsate) ed i corrispettivi pagati (ovvero le somme corrisposte), aumentati di ogni onere inerente alla loro produzione, con esclusione degli interessi passivi. Da ciò deriva che nei casi di specie non è ammessa la deducibilità delle minusvalenze e dei differenziali negativi.

QUADRO RT

Sezione I – Plusvalenze assoggettate ad imposta sostitutiva 20%

Rigo RT3

RT3	Plusvalenze (RT1 – RT2 col. 3)	(ovvero Minusvalenze ¹	,00)	²	,00

RT1 – RT2 col. 2

La minusvalenza può essere portata in diminuzione delle plusvalenze indicate nella sezione VIII e, per una quota pari a 76,92% del suo ammontare, delle plusvalenze indicate nella sezione II del presente quadro (art. 3, comma 13, lett. a) D.L. 66/2014). La minusvalenza residua può essere portata in diminuzione delle plusvalenze della medesima categoria realizzate fino alla data del 30 giugno 2014 successivamente a tale data e, per una quota pari a 76,92% del suo ammontare, delle plusvalenze realizzate dal 1° luglio 2014; a tal fine, l'importo della minusvalenza, deve essere riportato nella colonna 5 del rigo RT92.

La minusvalenza non può essere portata in diminuzione delle plusvalenze, indicate nelle Sezioni III e IV del presente quadro. Restano fermi i limiti temporali di deduzione previsti dagli articoli 68, comma 5, del TUIR e 6, comma 5, del D.Lgs. 461/1997.

Nell'ipotesi di utilizzo della minusvalenza determinata nella sezione I a scomputo della plusvalenza dichiarata nella sezione II, ai fini del calcolo del residuo della minusvalenza da riportare nel rigo RT92, questa deve intendersi utilizzata in misura pari all'ammontare della plusvalenza dichiarata nel rigo RT23 della sezione II, che si intende compensare, moltiplicata per 1,3.

Rigo RT4

RT4	Eccedenza minusvalenze	(anni prec. ¹	,00	Sez. II ²	,00	³	,00

Nel rigo RT4, vanno riportate:

- le minusvalenze indicate nel rigo RT90 o RT92 e nel rigo RT93 del quadro RT del Modello Unico PF 2015, da portare in compensazione con le plusvalenze indicate nella presente Sezione che non sono state compensate con le plusvalenze della sezione II;
- le minusvalenze indicate nel rigo RT91 del quadro RT del Modello Unico PF 2015, per una quota pari al 62,50% del loro ammontare, che non sono state compensate con le plusvalenze della sezione II, da portare in compensazione con le plusvalenze indicate nella presente sezione;
- le eventuali minusvalenze derivanti dalla sezione II, qualora non utilizzate in compensazione.

In particolare, vanno indicate:

- in colonna 1, le minusvalenze derivanti da anni precedenti ;
- in colonna 2, le minusvalenze derivanti dalla sezione II ;
- in colonna 3, la somma degli importi indicati nelle colonne da 1 a 2.

Rigo RT5

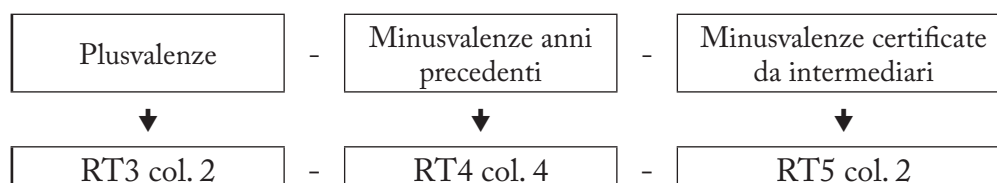
RT5	Eccedenza delle minusvalenze certificate dagli intermediari	(di cui anni precedenti ¹	,00)	²	,00

Nel **rigo RT5** colonna 2 vanno indicate le eccedenze di minusvalenze certificate dagli intermediari anche se relative ad anni precedenti ma non oltre il quarto (da indicare in colonna 1).

$$\text{RT4 col. 4} + \text{RT5 col. 2} \leq \text{RT3 col. 2}$$

Rigo RT6

RT6 Differenza (RT3 col.2 – RT4 col. 3 – RT5 col. 2)	,00



Rigo RT7

RT7 Imposta sostitutiva (20% dell'importo di rigo RT6)	,00

20% x RT6

Rigo RT8

RT8 Eccedenza d'imposta sostitutiva risultante dalla precedente dichiarazione non compensata	,00

Nel **rigo RT8** va indicata l'eccedenza di imposta sostitutiva risultante dalla precedente dichiarazione (RX18 col. 4 modello Unico PF 2015 per la parte non compensata) fino a concorrenza dell'importo di cui a rigo RT7.

Rigo RT9

RT9 Plusvalenza non reinvestita (<i>start up</i>) ¹	,00	Imposta rideterminata <i>start up</i> ²	,00

Il nuovo **rigo RT9** prevede l'indicazione:

- in **colonna 1** dell'imponibile della quota della plusvalenza realizzata nel 2013 derivante dalla partecipazione non reinvestita nel biennio (*start up*);
- in **colonna 2** dell'imposta calcolata sull'imponibile indicato in colonna 1, comprensiva delle addizionali regionale e comunale.

Il recupero delle imposte non pagate in virtù dell'esenzione deve avvenire riferendosi al periodo d'imposta in cui ordinariamente la plusvalenza avrebbe dovuta essere assoggettata a tassazione.

Rigo RT10

RT10 IMPOSTA SOSTITUTIVA DOVUTA	,00

QUADRO RT

Sezione II – Plusvalenze assoggettate a imposta sostitutiva del 26%

$$RT10 = RT7 - RT8 + RT9 \text{ col. 2}$$

Nel rigo **RT10** va riportata l'imposta sostitutiva dovuta da versarsi con modello F24 e codice tributo 1100.

Rigo RT11**RT11** Plusvalenze da cessione di partecipazioni in Paesi a regime fiscale privilegiato

,00

Nel rigo RT11 va indicato l'ammontare delle plusvalenze di cui alla lett. c-bis) del co. 1 dell'art. 67 Tuir, ricomprese nel rigo RT3, realizzate mediante la cessione di partecipazioni al capitale o al patrimonio, titoli e strumenti finanziari di cui all'art. 44, comma 2, lett. a Tuir e contratti di cui all'art. 109, comma 9, lett. b), del medesimo testo unico emessi o stipulati da società residenti in uno Stato o territorio a regime fiscale privilegiato incluso nel decreto o nel provvedimento emanati ai sensi dell'art. 167, comma 4, Tuir qualora il contribuente intenda far valere la sussistenza delle condizioni indicate nella lett. c) del comma 1 dell'art. 87 Tuir, ma non abbia presentato l'istanza di interpello prevista dalla lett. b) del comma 5 dell'art. 167 Tuir ovvero, avendola presentata, non abbia ricevuto risposta favorevole.

SEZIONE II – PLUSVALENZE ASSOGGETTATE A IMPOSTA SOSTITUTIVA DEL 26%

SEZIONE II Plusvalenze assoggettate a imposta sostitutiva del 26%	RT21	Totale dei corrispettivi				,00
	RT22	Totale dei costi o dei valori di acquisto (costo rideterminato ¹)	(costo affrancato ²)	³		,00
	RT23	Plusvalenze (RT21 – RT22 col. 3) (ovvero Minusvalenze ¹)			²	,00
	RT24	Eccedenza minusvalenze (anni prec. ¹)	,00	Sez. I ²	³	,00
	RT25	Eccedenza delle minusvalenze certificate dagli intermediari (di cui anni precedenti ¹)	,00		²	,00
	RT26	Differenza (RT23 col. 2 – RT24 col. 3 – RT25 col. 2)				,00
	RT27	Imposta sostitutiva (26% dell'importo di rigo RT26)				,00
	RT28	Eccedenza d'imposta sostitutiva risultante dalla precedente dichiarazione non compensata				,00
	RT29	IMPOSTA SOSTITUTIVA DOVUTA				,00

La Sezione II deve essere compilata dalle persone fisiche residenti in Italia per dichiarare le plusvalenze e gli altri redditi diversi di natura finanziaria indicati nell'art. 67, comma 1, lettere da c-bis) a c-quinquies), Tuir, **realizzate a decorrere dal 1° luglio 2014**, per le quali è dovuta l'imposta sostitutiva nella misura del 26%, ai sensi dell'art. 3 D.L. 66/2014, convertito, con modificazioni, dalla L. 89/2014.

Si rimanda ai commenti della Sezione I per quanto riguarda l'individuazione delle plusvalenze e degli altri proventi e i criteri di determinazione della base imponibile, fatte salve alcune precisazioni di seguito fornite.

Le minusvalenze, perdite e differenziali negativi di cui all'art. 67, comma 1, lettere da c-bis) a c-quater) sono portati in deduzione dalle plusvalenze e dagli altri redditi diversi di cui all'art. 67, comma 1, lettere da c-bis) a c-quinquies), del citato testo unico, realizzati successivamente alla data del 30 giugno 2014, con le seguenti modalità (fermo restando i limiti temporali di deduzione previsti dagli artt. 68, comma 5, Tuir e 6, comma 5, D.Lgs. 461/1997):

- per una quota pari al 48,08%, se sono realizzati fino alla data del 31 dicembre 2011;
- per una quota pari al 76,92%, se sono realizzati dal 1° gennaio 2012 al 30 giugno 2014.

In caso di esercizio dell'opzione di cui all'art. 3, comma 15, D.L. 66/2014, per la determinazione delle plusvalenze e minusvalenze di cui all'art. 67, comma 1, lettere da c-bis) a c-quinquies), Tuir, realizzate a

Per i redditi diversi di cui all'art. 67, comma 1, lettera c-ter), Tuir derivanti dalla partecipazione ad organismi di investimento collettivo del risparmio, l'aliquota nella misura del 26%, si applica sui proventi realizzati a decorrere dal 1° luglio 2014; mentre su quelli realizzati a decorrere dal 1° luglio 2014 e riferibili ad importi maturati al 30 giugno 2014 si applica l'aliquota in vigore fino al 30 giugno 2014.

RT21	Totale dei corrispettivi	.00

RT22	Totale dei costi o dei valori di acquisto	(costo rideterminato ¹)	(costo affrancato ²)	³	.00

655



Nel caso di rideterminazione del valore d'acquisto di partecipazioni, in società non quotate, qualificate e non qualificate effettuate con perizia giurata di stima ai sensi dell'art. 5 della L. 448/2001 e del D.L. 282/2002 e successive modificazioni, l'assunzione del valore "rideterminato", al posto del costo del valore d'acquisto, non consente il realizzo di minusvalenze. Inoltre, in occasione di cessioni delle partecipazioni rivalutate, il confronto tra il corrispettivo di vendita e il valore di perizia non può dar luogo a minusvalenze fiscalmente rilevanti. Ciò vale anche nell'ipotesi di rideterminazione parziale del costo della partecipazione.

Rigo RT23

RT23 Plusvalenze (RT21 – RT22 col. 3) (ovvero Minusvalenze	¹	,00	)	²	,00

RT21 – RT2 col. 2

Se l'importo del rigo RT2 col. 2 è maggiore di quello di RT21 nel rigo RT23 colonna 1 va riportato il relativo importo: la minusvalenza così determinata potrà essere portata in diminuzione delle eventuali plusvalenze della medesima categoria realizzate nei periodi di imposta successivi ma non oltre il quarto e va riportato a rigo RT93.

Tali minusvalenze **non possono** essere portate a riduzione delle plusvalenze di cui alle Sezioni III e IV del quadro RT, mentre possono essere portate in diminuzione delle plusvalenze indicate nella Sezione I.

Rigo RT24

RT24 Eccedenza minusvalenze	(anni prec. ¹	,00	Sez. I ²	,00	³	,00

Nel **rigo RT24** vanno riportate:

- le minusvalenze indicate nel rigo RT93 e nel rigo RT92 del Modello Unico PF 2015, queste ultime per una quota pari al 76,92% del loro ammontare, che non sono state compensate con le plusvalenze della Sezione I;
- le minusvalenze indicate nel rigo RT91 del Modello Unico PF 2015, per una quota pari al 48,08% del loro ammontare, che non sono state compensate con le plusvalenze della Sezione I, da portare in compensazione con le plusvalenze indicate nella presente Sezione;
- le eventuali minusvalenze derivanti dalla Sezione I, per una quota pari al 76,92% cento del loro ammontare, qualora non utilizzate in compensazione.

In particolare, riportare:

- in **colonna 1**, le minusvalenze derivanti da anni precedenti;
- in **colonna 2**, le minusvalenze derivanti dalla Sezione I;
- in **colonna 3**, la somma degli importi indicati nelle colonne 1 e 2.

Rigo RT25

RT25 Eccedenza delle minusvalenze certificate dagli intermediari	(di cui anni precedenti ¹ ,00) ² ,00

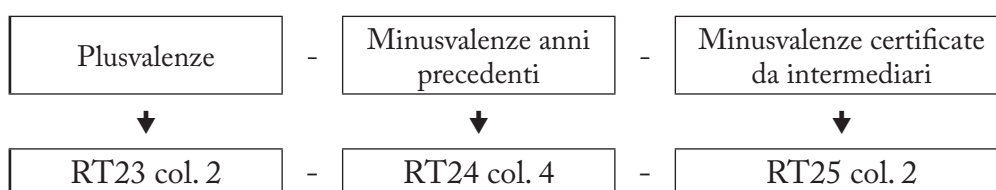
Nel rigo RT25 colonna 2 vanno indicate le eccedenze di minusvalenze certificate dagli intermediari anche se relative ad anni precedenti ma non oltre il quarto (da indicare in colonna 1).

Si precisa che qualora dette minusvalenze siano state realizzate in un regime di tassazione al 12,50%, le stesse sono deducibili per un quota pari al 48,08% del loro ammontare, mentre se sono state realizzate in un regime di tassazione al 20%, le stesse sono deducibili per un quota pari al 76,92% del loro ammontare.

$$\text{RT24 col. 3} + \text{RT25 col. 2} \leq \text{RT23 col. 2}$$

Rigo RT26

RT26 Differenza (RT23 col. 2 – RT24 col. 3 – RT25 col. 2)	,00



Rigo RT27

RT27 Imposta sostitutiva (26% dell'importo di rigo RT26)	,00

$$26\% \times \text{RT26}$$

Rigo RT28

RT28 Eccedenza d'imposta sostitutiva risultante dalla precedente dichiarazione non compensata	,00

Nel rigo RT28 va indicata l'eccedenza di imposta sostitutiva risultante dalla precedente dichiarazione (RX1 col. 4 modello Unico PF 2015 per la parte non compensata) fino a concorrenza dell'importo di cui a rigo RT27.

Rigo RT29

RT29 IMPOSTA SOSTITUTIVA DOVUTA	,00

$$\text{RT29} = \text{RT27} - \text{RT28}$$

Rigo RT30

RT30 Plusvalenze da cessione di partecipazioni in Paesi a regime fiscale privilegiato

,00

Nel rigo RT30 va indicato l'ammontare delle plusvalenze di cui alla lett. c-bis) del co. 1 dell'art. 67 Tuir, ricomprese nel rigo RT23, realizzate mediante la cessione di partecipazioni al capitale o al patrimonio, titoli e strumenti finanziari di cui all'art. 44, comma 2, lett. a Tuir e contratti di cui all'art. 109, comma 9, lett. b), del medesimo testo unico emessi o stipulati da società residenti in uno Stato o territorio a regime fiscale privilegiato incluso nel decreto o nel provvedimento emanati ai sensi dell'art. 167, comma 4, Tuir qualora il contribuente intenda far valere la sussistenza delle condizioni indicate nella lett. c) del comma 1 dell'art. 87 Tuir, ma non abbia presentato l'istanza di interpello prevista dalla lett. b) del comma 5 dell'art. 167 Tuir ovvero, avendola presentata, non abbia ricevuto risposta favorevole.

SEZIONE III – PLUSVALENZE DA CESSIONE PARTECIPAZIONI QUALIFICATE

SEZIONE III Plusvalenze derivanti dalla cessione di partecipazioni qualificate	RT61	Totale dei corrispettivi delle cessioni	(vedi istruzioni ¹)	2	,00
	RT62	Totale dei costi o dei valori di acquisto	(costo rideterminato ¹)	2	,00
	RT63	Plusvalenze (RT61 – RT62) (ovvero Minusvalenze ¹)	,00	2	,00
	RT64	Eccedenza delle minusvalenze relative ad anni precedenti			,00
	RT65	Differenza (RT63 col. 2 – RT64)			,00
	RT66	Imponibile			,00
	RT67	Imposta sostitutiva versata (art. 5, comma 4, D.Lgs. 461/97)			,00
	RT68	Plusvalenza non reinvestita (start up)	¹ ,00 ² ,00 ³ ,00	4	,00

Nella **sezione III** vanno indicate le plusvalenze realizzate:

- da persone fisiche residenti e da soggetti non residenti derivanti dalla cessione a titolo oneroso di **partecipazioni qualificate**;
- da investitori non istituzionali attraverso la cessione a titolo oneroso di **quote di partecipazione a fondi immobiliari** anche di diritto estero superiori al 5% del patrimonio del fondo.



Tali plusvalenze subiscono un trattamento fiscale diverso a secondo del periodo in cui la cessione si è perfezionata:

- le plusvalenze derivanti da cessioni poste in essere **antecedentemente al 1° gennaio 2009**: concorrono alla formazione del reddito nella misura del **40%** del loro ammontare;
- le plusvalenze derivanti da cessioni poste in essere a decorrere **dal 1° gennaio 2009**: concorrono alla formazione del reddito nella misura del **49,72%** del loro ammontare.



Definizione di cessione di partecipazioni qualificate:

Cessione di:

- azioni, diverse da quelle di risparmio;
- partecipazioni al capitale o al patrimonio delle società di persone ed equiparate residenti nel territorio dello Stato (ad esclusione delle associazioni tra artisti e professionisti);
- partecipazioni al capitale o al patrimonio delle società ed enti commerciali residenti nel territorio dello Stato;
- partecipazioni al capitale o al patrimonio delle società ed enti non residenti nel territorio dello Stato (comprese le associazioni tra artisti e professionisti e gli enti non commerciali);
- diritti o titoli attraverso cui possono essere acquisite le predette partecipazioni; qualora le partecipazioni, i diritti o titoli ceduti rappresentino:
 - una percentuale superiore al 2% o al 20% (in caso di società i cui titoli sono negoziati in mercati regolamentati) dei diritti di voto esercitabili in assemblea ordinaria;
 - una percentuale superiore al 5% o al 25% (in caso di società i cui titoli sono negoziati in mercati regolamentati) del capitale o del patrimonio.

Sono **assimilate alle plusvalenze da cessione di partecipazioni qualificate** quelle realizzate tramite la cessione di:

- strumenti finanziari la cui remunerazione è costituita dalla partecipazione ai risultati economici della società, quando non rappresentano una partecipazione al patrimonio;
- contratti di associazione in partecipazione e di cointeressenza qualora il valore dell'apporto sia superiore al 5% o al 25% del valore del patrimonio netto contabile risultante dall'ultimo bilancio approvato prima della data di stipula del contratto secondo che si tratti di società i cui titoli sono negoziati in mercati regolamentati o di altre partecipazioni, ovvero qualora il valore dell'apporto sia superiore al 25% dell'ammontare delle rimanenze finali e del costo complessivo dei beni ammortizzabili, al netto dei relativi ammortamenti, qualora l'associante sia una impresa minore.

Ai fini della determinazione delle plusvalenze e delle minusvalenze si applicano i criteri previsti dall'articolo 68, illustrati a commento della sezione I, tenendo conto che concorre alla formazione del reddito complessivo il 49,72% (ovvero il 40% per le cessioni poste in essere antecedentemente all'1 gennaio 2009) della differenza tra le plusvalenze derivanti dalla cessione di partecipazioni qualificate e di quote di partecipazione a fondi immobiliari superiori al 5% del patrimonio del fondo e quelle ad esse assimilate, e le relative minusvalenze.

In deroga ai criteri ordinari di determinazione delle plusvalenze derivanti dalla cessione di partecipazioni qualificate, il comma 4 dell'articolo 68 stabilisce che concorrono a formare integralmente il reddito com-

piessivo del contribuente le plusvalenze relative a partecipazioni in società residenti in Paesi o territori a regime fiscale privilegiato (sezione IV, quadro RT).

Nel caso in cui l'ammontare delle minusvalenze (o perdite) sia superiore a quello delle plusvalenze (o redditi), indicate nella presente sezione, l'eccedenza è portata in deduzione, fino a concorrenza delle plusvalenze dei periodi d'imposta successivi, ma non oltre il quarto, a condizione che tale situazione sia evidenziata nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in cui essa si è verificata.

Le minusvalenze derivanti dalla cessione di partecipazioni qualificate non possono essere portate in deduzione dalle plusvalenze di partecipazioni non qualificate e viceversa.



all'Agenzia delle Entrate.

Il contribuente è tenuto a compilare e a conservare un **apposito prospetto** nel quale indicare, per ognuna delle operazioni eseguite, l'ammontare lordo dei corrispettivi, l'ammontare dei relativi costi e il risultato del calcolo effettuato. Questo prospetto dovrà essere esibito o trasmesso, su richiesta,

SEZIONE III

Rigo RT61

RT61 Totale dei corrispettivi delle cessioni	(vedi istruzioni ¹)	²	,00

Nel **rigo RT61** colonna 2 va indicato il totale dei corrispettivi derivanti dalle cessioni di partecipazioni qualificate e di quote di partecipazione a fondi immobiliari superiori al 5% del patrimonio del fondo.

La casella va barrata nel caso in cui le plusvalenze derivino dalla cessione di partecipazioni qualificate poste in essere **antecedentemente al 1.1.2009**.

Rigo RT62

RT62 Totale dei costi o dei valori di acquisto	(costo rideterminato ¹)	²	,00

Nel **rigo RT62** va indicato il costo fiscalmente riconosciuto della partecipazione e dei diritti.

La casella va barrata nel caso in cui il soggetto abbia rideterminato il costo delle partecipazioni (art. 5 L. 448/2001 e art. 2 D.L. 282/2002): in tal caso l'assunzione del valore rideterminato non consente il realizzo di minusvalenze.

La determinazione del costo fiscalmente riconosciuto per le partecipazioni qualificate coincide con quanto commentato nella sezione I alla quale si rinvia.



Nel caso di rideterminazione del valore d'acquisto di partecipazioni, in società non quotate, qualificate e non qualificate effettuate con perizia giurata di stima ai sensi dell'art. 5 della L. 448/2001 e del D.L. 282/2002 e successive modificazioni, l'assunzione del valore "rideterminato", al posto del costo del valore d'acquisto, non consente il realizzo di minusvalenze. Inoltre, in occasione di cessioni delle partecipazioni rivalutate, il confronto tra il corrispettivo di vendita e il valore di perizia non può dar luogo a minusvalenze fiscalmente rilevanti. Ciò vale anche nell'ipotesi di rideterminazione parziale del costo della partecipazione.

Rigo RT63

RT63 Plusvalenze (RT61 – RT62) (ovvero Minusvalenze ¹ ,00)	² ,00

RT61 col. 2 – RT62 col. 2

Se l'importo del rigo RT62 col. 2 è maggiore di quello di RT61 col. 2 nel rigo RT63 colonna 1 va riportato il relativo importo: la minusvalenza così determinata potrà essere portata in diminuzione delle eventuali plusvalenze della medesima categoria realizzate nei periodi di imposta successivi ma non oltre il quarto e va riportato a rigo RT94 col.5.

Tali minusvalenze **non possono** essere portate a riduzione delle plusvalenze di cui alle Sezioni I, II e IV del quadro RT.

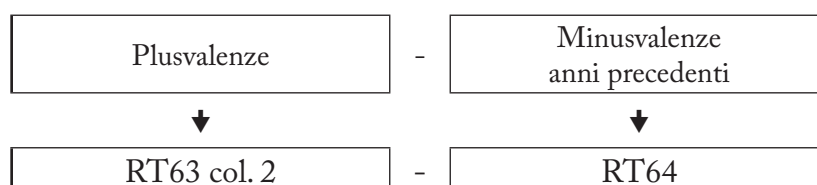
Rigo RT64

RT64 Eccedenza delle minusvalenze relative ad anni precedenti	,00

Minusvalenze di cui al rigo RT94 modello Unico PF 2015, da portare in compensazione con le plusvalenze derivanti da partecipazioni qualificate.

Rigo RT65

RT65 Differenza (RT63 col. 2 – RT64)	,00



RT66 Imponibile

- **49,72%** x RT65 se RT61 col. 1 **non** barrata;
- **40,00%** x RT65 se RT61 col. 1 **barrata**.

RT67 Imposta sostitutiva versata (art. 5, comma 4, D.Lgs. 461/97)

RT68 Plusvalenza non reinvestita (<i>start up</i>)	¹	,00	²	,00	³	,00	⁴	,00

RT69 Plusvalenze da cessione di partecipazioni in Paesi a regime fiscale privilegiato

SEZIONE IV – PLUSVALENZE DA CESSIONE PARTECIPAZIONI IN SOCIETÀ/ENTI RESIDENTI IN PAESI *BLACK LIST*

SEZIONE IV Plusvalenze derivanti dalla cessione di partecipazioni in società o enti residenti o localizzati in Stati o territori aventi un regime fiscale privilegiato e dalla cessione di partecipazioni in OICR immobiliari di diritto ..	RT81 Totale dei corrispettivi delle cessioni in black list		,00
	RT82 Totale dei corrispettivi delle cessioni da OICR Immobiliari non conformi		,00
	RT83 Totale dei costi o dei valori di acquisto delle cessioni in black list (costo rideterminato ¹) ²		,00
	RT84 Totale dei costi o dei valori di acquisto delle cessioni da OICR Immobiliari non conformi		,00
	RT85 Plusvalenze (RT81 + RT82 – RT83 col. 2 – RT84) (ovvero Minusvalenze ¹ ,00) ²		,00
	RT86 Eccedenza delle minusvalenze relative ad anni precedenti		,00
	RT87 Imponibile (RT85 col. 2 – RT86)		,00
	RT88 Imposta sostitutiva versata (art. 5, comma 4, D.Lgs. 461/97)		,00

Nella **Sezione IV** vanno indicate le plusvalenze realizzate dalla cessione a titolo oneroso:

- di partecipazioni qualificate in società o enti residenti o localizzati in Stati o territori compresi nella Black list di cui al DM 21.11.2001;
- di partecipazioni non qualificate non negoziate nei mercati regolamentati, residenti o localizzati in Stati o territori compresi nella Black list di cui al DM 21.11.2001;

che concorrono alla formazione del reddito complessivo nella misura del 100% del loro ammontare, salvo il contribuente dimostri, tramite interpello da inoltrare all'Agenzia delle Entrate, che dal possesso delle stesse non sia conseguito l'effetto di localizzare i redditi nello Stato o territorio a fiscalità privilegiata.

Tale regime impositivo si applica anche alle plusvalenze derivanti da contratti di associazione in partecipazione e cointeressenza e da strumenti di natura qualificata stipulati e emessi da tali società ed enti.

Per quanto riguarda l'individuazione delle partecipazioni qualificate e la determinazione delle plus/minusvalenze si rinvia a quanto commentato nella Sezione III.

La presente sezione, inoltre, deve essere compilata per dichiarare le plusvalenze derivanti dalla cessione di quote di partecipazioni in organismi di investimento collettivo del risparmio immobiliari di diritto estero non conformi alla direttiva 2011/61/UE del Parlamento europeo e del Consiglio, dell'8 giugno 2011 e il cui gestore non sia soggetto a forme di vigilanza, realizzate dai partecipanti, diversi da quelli indicati nel comma 3 dell'articolo 32 D.L. 78/2010, convertito, con modificazioni, dalla L. 122/2010, e successive modificazioni, che possiedono quote di partecipazione in misura superiore al 5% del patrimonio dell'organismo. Tali plusvalenze concorrono alla formazione del reddito complessivo nella misura del 100% del loro ammontare (art. 13, comma 7, D.Lgs. 44/2014).

Rigo RT81

RT81 Totale dei corrispettivi delle cessioni in black list	,00

Nel **rigo RT81** va indicato il totale dei corrispettivi derivanti dalle cessioni di partecipazioni qualificate in società o enti, residenti o localizzati in Stati o territori elencati nella cosiddetta "black list" ovvero, con riferimento alle predette società ed enti, derivanti dalla cessione di partecipazioni non qualificate non negoziate nei mercati regolamentati.

Rigo RT82

RT82 Totale dei corrispettivi delle cessioni da OICR Immobiliari non conformi	,00

QUADRO RT

Sezione IV – Plusvalenze da cessione partecipazioni in società/enti residenti in paesi black list

Nel **rigo RT82** indicare il totale dei corrispettivi delle cessioni di quote di partecipazioni in OICR immobiliari di diritto estero non conformi alla direttiva 2011/61/UE del Parlamento europeo e del Consiglio, dell'8 giugno 2011 e il cui gestore non sia soggetto a forme di vigilanza.

Rigo RT83

RT83 Totale dei costi o dei valori di acquisto delle cessioni in black list	(costo rideterminato ¹) ²	,00

Nel **rigo RT83 col. 2** va indicato il costo fiscalmente riconosciuto della partecipazione e dei diritti di cui al rigo RT81, determinato secondo le istruzioni fornite con riferimento alla disciplina introdotta dal D.Lgs. 461/1997, tenendo conto anche delle disposizioni di carattere transitorio qualora il contribuente se ne sia avvalso ovvero del costo rideterminato.

La casella va barrata nel caso in cui il soggetto abbia rideterminato il costo delle partecipazioni (art. 5 L. 448/2001 e art. 2 DL 282/2002): in tal caso l'assunzione del valore rideterminato non consente il realizzo di minusvalenze.

Rigo RT84

RT84 Totale dei costi o dei valori di acquisto delle cessioni da OICR Immobiliari non conformi	,00

Nel **rigo RT84**, indicare l'importo complessivo o dei valori di acquisto delle cessioni di partecipazioni da OICR immobiliari non conformi di cui al rigo RT82.



Nel caso di rideterminazione del valore d'acquisto di partecipazioni, in società non quotate, qualificate e non qualificate effettuate con perizia giurata di stima ai sensi dell'art. 5 della L. 448/2001 e del D.L. 282/2002 e successive modificazioni, l'assunzione del valore "rideterminato", al posto del costo del valore d'acquisto, non consente il realizzo di minusvalenze. Inoltre, in occasione di cessioni delle partecipazioni rivalutate, il confronto tra il corrispettivo di vendita e il valore di perizia non può dar luogo a minusvalenze fiscalmente rilevanti. Ciò vale anche nell'ipotesi di rideterminazione parziale del costo della partecipazione.

Rigo RT85

RT85 Plusvalenze (RT81 + RT82 – RT83 col. 2 – RT84)	(ovvero Minusvalenze ¹ ,00) ²	,00

RT81 + RT82 – RT83 col. 2 – RT84

Se il risultato è negativo nella colonna 1 va riportato il relativo importo: la minusvalenza così determinata

potrà essere portata in diminuzione delle eventuali plusvalenze della medesima categoria realizzate nei periodi di imposta successivi ma non oltre il quarto e va riportato a rigo RT95 colonna 5. Tali minusvalenze non possono essere portate a riduzione delle plusvalenze di cui alle Sezioni I, II e III del quadro RT.

Rigo RT86

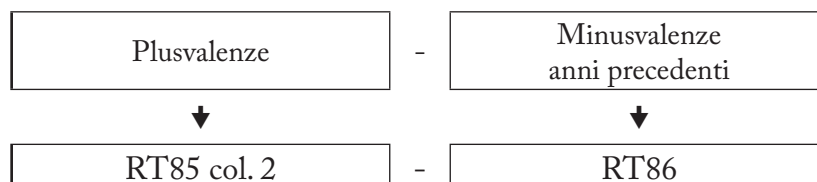
RT86 Eccedenza delle minusvalenze relative ad anni precedenti ,00

Minusvalenze di cui al rigo RT95 modello Unico PF 2015, da portare in compensazione con le plusvalenze derivanti da partecipazioni della presente Sezione.

Rigo RT87

RT87 Imponibile (RT85 col. 2 – RT86) ,00

Da riportare nel rigo RN1, colonna 5



Rigo RT88

RT88 Imposta sostitutiva versata (art. 5, comma 4, D.Lgs. 461/97) ,00

In tale rigo va riportata l'eventuale imposta sostitutiva pagata, anche per il tramite di un intermediario, riferita a plusvalenze relative a partecipazioni di natura qualificata e non qualificata.

MINUSVALENZE NON COMPENSATE NELL'ANNO

SEZIONE V Minusvalenze non compensate nell'anno	Eccedenza relativa al 2011					
	RT90 EX SEZ. I	RT91 EX SEZ. II e II-A	RT92 SEZ. I	RT93 SEZ. II	RT94 SEZ. III	RT95 SEZ. IV
	1	2	3	4	5	6
	,00	,00	,00	,00	,00	,00
	,00	,00	,00	,00	,00	,00
	,00	,00	,00	,00	,00	,00
	,00	,00	,00	,00	,00	,00
	,00	,00	,00	,00	,00	,00

QUADRO RT**Riepilogo importi a credito**

In tale Sezione è necessario indicare:

- nel **rigo RT90**, colonne da 1 a 3, suddivise per ciascun periodo d'imposta, le eventuali quote residue delle minusvalenze risultanti dalla sezione I delle dichiarazioni relative ai periodi d'imposta 2010, 2011, 2012 e 2013;
- nel **rigo RT91**, colonne da 1 a 3, suddivise per ciascun periodo d'imposta, le eventuali quote residue delle minusvalenze risultanti dalla sezione II della dichiarazione relativa ai periodi d'imposta 2011 e dalla sezione II-A delle dichiarazioni relative al 2012 e 2013;
- nel **rigo RT92**, colonne da 2 a 5, suddivise per ciascun periodo d'imposta, le eventuali quote residue delle minusvalenze risultanti dalla sezione II-B delle dichiarazioni relative ai periodi d'imposta 2012 e 2013 dalla sezione I della dichiarazione relativa al 2014 e della sezione I della presente dichiarazione;
- nel **rigo RT93**, colonne da 4 a 5, le eventuali quote residue delle minusvalenze risultanti dalla sezione II della dichiarazione relativa al 2014 e dalla sezione II della presente dichiarazione;
- nel **rigo RT94**, colonne da 1 a 4, suddivise per ciascun periodo d'imposta, le eventuali quote residue delle minusvalenze risultanti dalle dichiarazioni relative ai periodi d'imposta 2011, 2012, 2013, 2014 e nella colonna 5 le minusvalenze derivanti dalla Sezione III di tutti i moduli compilati della presente dichiarazione;
- nel **rigo RT95**, nelle colonne da 1 a 4, l'eventuale quota residua delle minusvalenze risultante dalla dichiarazione relativa ai periodi d'imposta 2011, 2012, 2013 e nella colonna 5 le minusvalenze derivanti dalla della sezione IV presente dichiarazione.

Nei righe RT92 e RT93 non devono essere indicate le minusvalenze certificate dagli intermediari.

RIEPILOGO IMPORTI A CREDITO

RT103 Imposta a credito	Eccedenza ¹ precedente	,00	Compensata ² nel Mod. F24	,00	Credito ³ residuo	,00
RT104 Totale imposta sostitutiva versata su partecipazioni qualificate (RT67 + RT88; da riportare nel rigo RN26, col. 2 e/o PN8)						,00

Nel **rigo RT103** vanno indicati:

Colonna 1	L'ammontare dell'eccedenza d'imposta sostitutiva risultante dalla precedente dichiarazione e riportata nel rigo RX18, col. 4, modello Unico PF 2015.
Colonna 2	L'ammontare dell'eccedenza compensata nel modello F24.
Colonna 3	L'eventuale credito residuo risultante da: RT103 col. 1 – RT103 col. 2 – RT8 – RT28 da riportare nel rigo RX18.

Nel **rigo RT104** va riportato l'ammontare complessivo dell'imposta sostitutiva versata con riferimento alle plusvalenze da partecipazioni di natura qualificata, risultante dalla seguente somma: (RT67+ RT88), da riportare a rigo RN33 col. 4.

PARTECIPAZIONI RIVALUTATE

	Valore della partecipazione	Aliquota	Imposta dovuta	Imposta versata	Imposta da versare	Rateizzazione	Totale versamenti cumulativo
RT105	1	2	3	4	5	6	7
	,00		,00	,00	,00		
RT106			,00	,00	,00		

Nei righi **RT105** devono essere indicate le partecipazioni relative alla rideterminazione del valore delle partecipazioni, quote o diritti non negoziate nei mercati regolamentati, **posseduti alla data del 1° gennaio 2015** per le quali il valore di acquisto è stato rideterminato **entro il 30 giugno 2015** ai sensi dell'art. 2 del D.L. 282/2002 e succ. modificazioni.

Il versamento dell'imposta sostitutiva deve essere stato effettuato entro il 30 giugno 2015 in un'unica soluzione oppure può essere rateizzato fino ad un massimo di tre rate annuali di pari importo, a decorrere dalla medesima data. Sull'importo delle rate successive alla prima sono dovuti gli interessi nella misura del 3% annuo da versare contestualmente a ciascuna rata.

I soggetti che si avvalgono della rideterminazione delle partecipazioni possedute alla data del 1.1.2015 possono scomputare dall'imposta sostitutiva dovuta l'imposta eventualmente già versata in occasione di precedenti procedure di rideterminazione effettuate con riferimento alle medesime partecipazioni, sempreché non abbiano già presentato istanza di rimborso.

In caso di versamento rateale la rata deve essere determinata scomputando dall'imposta dovuta quanto già versato e dividendo il risultato per il numero delle rate.

Nel caso di versamento cumulativo dell'imposta sostitutiva con riferimento a più partecipazioni, quote o diritti deve essere distintamente indicato il valore della singola partecipazione, quota o diritto, con la corrispondente imposta sostitutiva dovuta su ciascuno di essi.

Nei **rigli RT105-RT106** vanno indicati:

Colonna 1	Il valore rivalutato risultante dalla perizia giurata di stima.
Colonna 2	L'aliquota: • 8% per le partecipazioni qualificate; • 4% per le partecipazioni non qualificate.
Colonna 3	L'imposta sostitutiva dovuta.
Colonna 4	L'imposta eventualmente già versata in occasione di precedenti procedure di rideterminazione effettuate con riferimento ai medesimi beni che può essere scomputata dall'imposta sostitutiva dovuta relativa alla nuova rideterminazione.
Colonna 5	Colonna 3 – colonna 4 Se il risultato è negativo la colonna 5 non va compilata.
Colonna 6	La casella va barrata se l'importo dell'imposta sostitutiva è stato rateizzato.
Colonna 7	La casella va barrata se l'importo dell'imposta sostitutiva indicata nella colonna 5 è parte di un versamento cumulativo.

PF
PERSONE FISICHE
2016
agenzia entrate

CODICE FISCALE

A horizontal number line with 15 tick marks, labeled from 1 to 15.

Investimenti all'estero e/o attività estere
di natura finanziaria - monitoraggio
IVIE / IVAFE

Mod. N.

[illegible]669

Il nuovo RW del modello UNICO 2016 deve essere compilato, ai fini del monitoraggio fiscale, dalle **persone fisiche residenti in Italia che detengono investimenti all'estero e attività estere di natura finanziaria a titolo di proprietà o di altro diritto reale indipendentemente dalle modalità della loro acquisizione** e, in ogni caso, ai fini dell'imposta sul valore degli immobili all'estero (IVIE) e dell'imposta sul valore delle attività finanziarie all'estero (IVAFE).

Tali soggetti devono indicare la consistenza degli investimenti e delle attività detenute all'estero nel periodo d'imposta, indipendentemente dal valore complessivo degli stessi; questo **obbligo sussiste anche se il contribuente nel corso del periodo d'imposta ha totalmente disinvestito** e quindi anche se l'investimento non è più posseduto al termine del periodo d'imposta.

Non è previsto l'obbligo di monitoraggio con riferimento ai trasferimenti da, verso e sull'estero effettuati con riferimento alle suddette attività.

Il modulo RW non deve essere compilato per le attività finanziarie e patrimoniali affidate in gestione o in amministrazione agli intermediari residenti. Inoltre, scatta l'esonero per i contratti comunque conclusi attraverso il loro intervento, qualora i flussi finanziari e i redditi derivanti da tali attività e contratti siano stati assoggettati a ritenuta o imposta sostitutiva dagli intermediari stessi.

L'obbligo di monitoraggio non sussiste, inoltre per:

- le persone fisiche che prestano lavoro all'estero per lo Stato italiano, per una sua suddivisione politica o amministrativa o per un suo ente locale e le persone fisiche che lavorano all'estero presso organizzazioni internazionali cui aderisce l'Italia la cui residenza fiscale in Italia sia determinata, in deroga agli ordinari criteri previsti dal Tuir, in base ad accordi internazionali ratificati;
- i contribuenti residenti in Italia che prestano la propria attività lavorativa in via continuativa all'estero in zone di frontiera ed in altri Paesi limitrofi con riferimento agli investimenti e alle attività estere di natura finanziaria detenute nel Paese in cui svolgono la propria attività lavorativa.

Tale esonero viene riconosciuto solo qualora l'attività lavorativa all'estero sia stata svolta in via continuativa per la maggior parte del periodo di imposta e a condizione che entro sei mesi dall'interruzione del rapporto di lavoro all'estero, il lavoratore non detenga più le attività all'estero. Diversamente, se il contribuente entro tale data non ha riportato le attività in Italia o dismesso le stesse, è tenuto ad indicare tutte le attività detenute all'estero durante l'intero periodo d'imposta.

Anche se il contribuente risulta esonerato dal monitoraggio, è in ogni caso tenuto alla compilazione della dichiarazione per l'indicazione dei redditi derivanti dalle attività estere di natura finanziaria o patrimoniale nonché del modulo RW per il calcolo dell'IVIE e dell'IVAFE.

Se le attività finanziarie o patrimoniali sono in comunione o cointestate, l'obbligo di compilazione del quadro RW è a carico di ciascun soggetto intestatario con riferimento all'intero valore delle attività e con l'indicazione della percentuale di possesso. Se sul bene sussistono più diritti reali, ad esempio, nuda proprietà e usufrutto, sono tenuti all'effettuazione di tale adempimento sia il titolare del diritto di usufrutto sia il titolare della nuda proprietà in quanto in entrambi i casi sussiste la possibilità di generare redditi di fonte estera.

Sono tenuti agli obblighi di monitoraggio non solo i titolari delle attività detenute all'estero, ma anche coloro che ne hanno la disponibilità o la possibilità di movimentazione: ad esempio nel caso di soggetto residente abbia la delega al prelievo su un conto corrente estero, egli è tenuto alla compilazione del quadro RW, salvo che non si tratti di mera delega ad operare per conto dell'intestatario, come nel caso di amministratori di società.

L'obbligo di compilazione del quadro RW sussiste anche nel caso in cui le attività siano possedute dal contribuente per il tramite di interposta persona (ad esempio effettiva disponibilità di attività finanziarie e patrimoniali formalmente intestate ad un trust residente o non residente).

In particolare, devono essere indicati gli investimenti all'estero e le attività estere di natura finanziaria nonché gli investimenti in Italia e le attività finanziarie italiane, detenute per il tramite di fiduciarie estere o di soggetti esteri fittiziamente interposti che ne risultino formalmente intestatari.

L'obbligo dichiarativo ai fini del monitoraggio riguarda anche il caso in cui le attività e gli investimenti esteri, pur essendo formalmente intestati a società o ad entità giuridiche diverse dalla società siano riconducibili a persone fisiche in qualità di titolari effettivi delle attività secondo quanto previsto dalla normativa antiriciclaggio.

In caso di detenzione di attività estere per il tramite di società, il contribuente che abbia una partecipazione rilevante come definita dalla normativa antiriciclaggio (ad esempio, la percentuale della partecipazione al capitale sociale è superiore al 25%) deve indicare nel presente quadro il valore della partecipazione nella società estera qualora sia localizzato in un Paese collaborativo e, in aggiunta, la percentuale di partecipazione, nonché il codice fiscale o identificativo della società estera.

L'obbligo dichiarativo in capo al "titolare effettivo" sussiste esclusivamente in caso di partecipazioni in società di diritto estero e non riguarda, invece, anche l'ipotesi di partecipazioni dirette in una o più società residenti che effettuano investimenti all'estero.

Rilevano, invece, le partecipazioni in società residenti qualora, unitamente alla partecipazione diretta o indiretta del contribuente in società estere, concorrano ad integrare, in capo al contribuente, il requisito di "titolare effettivo" di investimenti esteri o di attività estere di natura finanziaria. In quest'ultimo caso, occorre indicare il valore complessivo della partecipazione nella società estera detenuta (direttamente e indirettamente) e la percentuale di partecipazione determinata tenendo conto dell'effetto demoltiplicativo relativo alla partecipazione indiretta.

In caso di partecipazioni in società residenti in Paesi non collaborativi, occorre indicare, in luogo del valore della partecipazione diretta, il valore degli investimenti detenuti all'estero dalla società e delle attività estere di natura finanziaria intestati alla società, nonché la percentuale di partecipazione posseduta nella società stessa. In tal modo si deve dare rilevanza, ai fini del monitoraggio fiscale, al valore dei beni di tutti i soggetti "controllati" situati in Paesi non collaborativi e di cui il contribuente risulti nella sostanza "titolare effettivo". Tale criterio deve essere adottato fino a quando nella catena partecipativa sia presente una società localizzata nei suddetti Paesi e sempreché risulti integrato il controllo secondo la normativa antiriciclaggio.

Le partecipazioni in società estere quotate in mercati regolamentati e sottoposte a obblighi di comunicazione conformi alla normativa comunitaria o a standard internazionali equivalenti, vanno valorizzate direttamente nel presente quadro indipendentemente dalla partecipazione al capitale sociale che le stesse rappresentano in quanto è escluso in tal caso il verificarsi dello status di "titolare effettivo".

Se il contribuente è "titolare effettivo" di attività estere per il tramite di entità giuridiche, diverse dalle società, quali fondazioni e di istituti giuridici quali i trust, il contribuente è tenuto a dichiarare il valore degli investimenti detenuti all'estero dall'entità e delle attività estere di natura finanziaria ad essa intestate, nonché la percentuale di patrimonio nell'entità stessa. In tale ipotesi rilevano, in ogni caso, sia gli investimenti e le attività estere detenuti da entità ed istituti giuridici residenti in Italia, sia quelli detenuti da entità ed istituti giuridici esteri, indipendentemente dallo Stato estero in cui sono costituiti.

INVESTIMENTI

Gli investimenti sono i beni patrimoniali collocati all'estero indipendentemente dalla effettiva produzione in Italia di redditi di fonte estera imponibili nel periodo d'imposta. Ciò che conta è la potenzialità a produrre reddito (ai sensi dell'art. 70 comma 2 del Tuir, i redditi dei fabbricati situati all'estero sono imponibili in Italia se soggetti ad imposte sui redditi nello Stato estero o nel caso di locazione.)

E quindi:

- gli immobili situati all'estero o i diritti reali immobiliari o quote di essi (ad esempio, comproprietà o multiproprietà);
- gli oggetti preziosi e le opere d'arte che si trovano fuori del territorio dello Stato (compresi quelli custoditi in cassette di sicurezza);

- le imbarcazioni o le navi da diporto o altri beni mobili detenuti e/o iscritti nei pubblici registri esteri, nonché quelli che pur non essendo iscritti nei predetti registri avrebbero i requisiti per essere iscritti in Italia;
- gli immobili ubicati in Italia posseduti per il tramite di un soggetto interposto residente all'estero o per il tramite di fiduciarie estere.

Se le attività e gli investimenti sono detenuti all'estero in comunione, ciascuno dei soggetti interessati deve indicare la quota di propria competenza qualora l'esercizio dei diritti relativi all'intero bene richieda un analogo atto di disposizione da parte degli altri cointestatari.

In caso di disponibilità piena delle attività finanziarie o patrimoniali cointestate, il modulo RW deve essere compilato da ogni intestatario con riferimento all'intero valore delle attività (e non limitatamente alla quota parte di propria competenza).

Qualora sul bene sussistano più diritti reali, ad esempio, nuda proprietà e usufrutto, sono tenuti all'effettuazione di tale adempimento sia il titolare del diritto di usufrutto sia il titolare della nuda proprietà in quanto in entrambi i casi sussiste la possibilità di generare redditi di fonte estera.

Il **valore degli immobili** situati all'estero va determinato con gli stessi criteri validi ai fini dell'IVIE, anche se non dovuta.

Si tratta quindi del:

- **costo risultante dall'atto di acquisto** o
- del **costo complessivamente sostenuto per l'acquisto di diritti reali diversi dalla proprietà** risultante dai contratti e, in mancanza,
- il **valore di mercato** rilevabile al termine dell'anno (o del periodo di detenzione) nel luogo in cui è situato l'immobile.

Per gli **immobili acquisiti per successione o donazione**, il valore è quello dichiarato nella **dichiarazione di successione** o nell'atto registrato o in altri atti previsti dagli ordinamenti esteri con finalità analoghe; in mancanza, si assume il costo di acquisto o di costruzione sostenuto dal de cuius o dal donante come risulta dalla relativa documentazione.

Per gli **immobili situati in Paesi appartenenti all'Unione europea o in Paesi aderenti allo Spazio economico europeo**, il valore è quello **catastale** o, in mancanza, il **costo risultante dall'atto di acquisto** o, in assenza, il **valore di mercato** rilevabile nel luogo in cui è situato l'immobile.

Per le **altre attività patrimoniali** detenute all'estero, diverse dagli immobili, per le quali non è dovuta l'IVIE, il contribuente deve indicare il **costo di acquisto**, ovvero il **valore di mercato** all'inizio di ciascun periodo di imposta (o al primo giorno di detenzione) e al termine dello stesso (o al termine del periodo di detenzione).

ATTIVITÀ ESTERE DI NATURA FINANZIARIA

Sono quelle **attività da cui derivano redditi di capitale o redditi diversi di natura finanziaria di fonte estera**, che vanno sempre indicate in quando potenzialmente produttive di redditi di fonte estera imponibili in Italia.

Devono essere indicate nel modulo RW:

- **attività i cui redditi sono corrisposti da soggetti non residenti**, tra cui:
 - le partecipazioni al capitale o al patrimonio di soggetti non residenti;
 - le obbligazioni estere e i titoli similari;
 - i titoli pubblici italiani e i titoli equiparati emessi all'estero;
 - i titoli non rappresentativi di merce e i certificati di massa emessi da non residenti (comprese le quote di OICR esteri);
 - le valute estere;

- i depositi e i conti correnti bancari costituiti all'estero indipendentemente dalle modalità di alimentazione (ad esempio, accrediti di stipendi, di pensione o di compensi);
- **contratti di natura finanziaria stipulati con controparti non residenti**, tra cui, ad esempio:
 - finanziamenti;
 - riporti;
 - pronti contro termine e prestito titoli;
- **contratti derivati e altri rapporti finanziari stipulati al di fuori del territorio dello Stato;**
- **metalli preziosi detenuti all'estero;**
- **diritti all'acquisto o alla sottoscrizione di azioni estere o strumenti finanziari assimilati;**
- **forme di previdenza complementare organizzate o gestite da società ed enti di diritto estero**, escluse quelle obbligatorie per legge;
- le **polizze di assicurazione sulla vita e di capitalizzazione**, sempreché il contratto non sia concluso per il tramite di un intermediario finanziario italiano al quale sia conferito l'incarico di regolare tutti i flussi connessi con l'investimento, con il disinvestimento ed il pagamento dei relativi proventi;
- le **attività finanziarie italiane detenute all'estero** anche se in cassette di sicurezza quali ad esempio i titoli pubblici ed equiparati emessi in Italia o le quote di una Srl italiana;
- le attività e gli investimenti detenuti all'estero **per il tramite di soggetti localizzati in Paesi diversi da quelli collaborativi**, nonché in entità giuridiche italiane o estere, diverse dalle società, se il contribuente risulta "titolare effettivo";
- le attività finanziarie estere detenute in Italia **al di fuori del circuito degli intermediari residenti**;
- i **titoli o diritti offerti ai lavoratori dipendenti e assimilati** che danno la possibilità di acquistare, ad un determinato prezzo, azioni della società estera con la quale il contribuente intrattiene il rapporto di lavoro o delle società controllate o controllanti (c.d. *stock option*), nei casi in cui, al termine del periodo di imposta, il prezzo di esercizio sia inferiore al valore corrente del sottostante. Se il piano di assegnazione delle *stock option* prevede che l'assegnatario non possa esercitare il proprio diritto finché non sia trascorso un determinato periodo (c.d. *vesting period*), le stesse non devono essere indicate nel modulo RW fino a quando non sia spirato tale termine, mentre devono essere indicate in ogni caso, quindi, anche nel corso del *vesting period*, qualora siano cedibili.

Le attività finanziarie detenute all'estero vanno dichiarate se immesse in cassette di sicurezza.



L'obbligo di monitoraggio non sussiste per i depositi e conti correnti bancari costituiti all'estero il cui valore massimo complessivo raggiunto nel corso del periodo d'imposta non sia superiore a 10.000 euro (art. 4-bis del D.L. 4/2014, convertito con modificazioni dalla L. 50/2014); resta fermo l'obbligo di compilazione del quadro laddove sia dovuta l'IVAFAE.

Per l'individuazione del **valore delle attività finanziarie** devono essere adottati gli stessi criteri validi ai fini dell'IVAFAE: il valore è pari al **valore di quotazione rilevato al 31 dicembre o al termine del periodo di detenzione**.

Per i **titoli non negoziati** in mercati regolamentati e, comunque, nei casi in cui le attività finanziarie quotate siano state escluse dalla negoziazione si deve far riferimento al **valore nominale** o, in mancanza, al valore di rimborso, anche se rideterminato ufficialmente.

Nel caso in cui siano cedute attività finanziarie appartenenti alla stessa categoria, acquistate a prezzi e in tempi diversi, per stabilire quale delle attività finanziarie è detenuta nel periodo di riferimento, il metodo

che deve essere utilizzato è il cosiddetto LIFO e, pertanto, si considerano ceduti per primi quelli acquisiti in data più recente.

Per esigenze di semplificazione, il contribuente indica, per ciascuna società o entità giuridica, il valore complessivo di tutte le attività finanziarie e patrimoniali di cui risulta essere il titolare effettivo, avendo cura di predisporre e conservare un apposito prospetto in cui devono essere specificati i valori delle singole attività. Il prospetto deve essere esibito o trasmesso, su richiesta, all'amministrazione finanziaria.

In presenza di più operazioni della stessa natura, il contribuente può aggregare i dati per indicare un insieme di attività finanziarie omogenee caratterizzate, cioè, dai medesimi codici "investimento" e "Stato Estero".

In tal caso il contribuente indicherà nel quadro RW i valori complessivi iniziali e finali del periodo di imposta, la media ponderata dei giorni di detenzione di ogni singola attività rapportati alla relativa consistenza, nonché l'IVAFE complessiva dovuta per il gruppo di attività.

La predetta compilazione semplificata del quadro RW è ammessa a condizione che sia predisposto e conservato un apposito prospetto da esibire o trasmettere, su richiesta all'Amministrazione finanziaria, in cui sono specificati i dati delle singole attività finanziarie (in conformità ai criteri di valorizzazione delle attività contenuti nella circolare n. 38/E/2013), i criteri di raggruppamento di queste ultime nonché le modalità di calcolo dell'IVAFE.

LA COMPILAZIONE DEL MODULO RW

Se il contribuente è obbligato alla presentazione del modello Unico PF 2016, il modulo RW deve essere presentato unitamente al modello.

Nei casi di esonero dalla dichiarazione dei redditi o qualora il contribuente abbia utilizzato il modello 730/2016, il modulo RW deve essere presentato con le modalità e nei termini previsti per la dichiarazione dei redditi unitamente al frontespizio del modello Unico PF 2016 debitamente compilato (in tal caso il modulo RW costituisce un "quadro aggiuntivo" al modello 730).



Il quadro RW deve essere compilato:

- per assolvere gli obblighi di monitoraggio fiscale
- per il calcolo dell'IVIE e IVAFE

Nel caso di **importi in valuta estera** il contribuente deve indicare il controvalore in euro utilizzando il cambio indicato nel provvedimento del Direttore dell'Agenzia emanato ai fini dell'individuazione dei cambi mensili agli effetti delle norme contenute nei titoli I e II del Tuir.



Il quadro RW va compilato anche se l'attività finanziaria e/o l'investimento all'estero non è più posseduto al termine del periodo di imposta
Ad esempio, un conto corrente all'estero posseduto per parte del 2015 e chiuso entro il 31.12.2015 va in ogni caso rilevato.

Codice titolo possesso	Vedere istruzioni	Codice individuaz. bene	Codice Stato estero	Quota di possesso	Criterio determin. valore	Valore iniziale	Valore finale
1	2	3	4	5	6	7	8
						,00	,00
Valore massimo c/c paesi non collaborativi	Giorni (IVAFE)	IVAFE	Mesi (IVIE)	IVIE			
9	10	11	12	13			
,00		,00		,00			
Credito d'imposta	IVAFE dovuta	Detrazioni	IVIE dovuta	Vedere istruzioni	Quota partecipazione	Solo monitoraggio	
14	15	16	17	18	19	20	
,00	,00	,00	,00	☐		☐	
Codice fiscale società o altra entità giuridica in caso di titolare effettivo	Codice fiscale altri cointestatori						
21	22	23	24				
			☐				

675

MODULO RW – INVESTIMENTI ALL'ESTERO E/O TRASFERIMENTI DA, PER E SULL'ESTERO

La compilazione del modulo RW

ARMENIA.....	266	COSTA RICA.....	019	KAZAKISTAN.....	269	PAKISTAN.....	036	SVIZZERA.....	071
ARUBA.....	212	CROAZIA.....	261	KENYA.....	116	PALAU.....	216	SWAZILAND.....	138
ASCENSION.....	227	CUBA.....	020	KIRGHIZISTAN.....	270	PALESTINA (TERRITORI AUTONOMI DI).....	279	TAGIKISTAN.....	272
AUSTRALIA.....	007	DANIMARCA.....	021	KIRIBATI.....	194	PANAMA.....	051	TAIWAN.....	022
AUSTRIA.....	008	DOMINICA.....	192	KOSOVO.....	291	PAPUA NUOVA GUINEA.....	186	TANZANIA.....	057
AZERBAIGIAN.....	268	DOMINICANA (REPUBBLICA).....	063	KUWAIT.....	126	PARAGUAY.....	052	TERRITORI FRANCESI DEL SUD.....	183
AZZORRE ISOLE.....	234	DUBAI.....	240	LAOS.....	136	PENON DE VELEZ DE LA GOMERA.....	233	TERRITORIO BRIT. OCEANO INDIANO.....	245
BAHAMAS.....	160	ECUADOR.....	024	LESOTHO.....	089	PERÙ.....	053	THAILANDIA.....	072
BAHRAIN.....	169	EGITTO.....	023	LETONIA.....	258	PITCAIRN.....	175	TIMOR EST.....	287
BANGLADESH.....	130	ERITREA.....	277	LIBANO.....	095	POLINESIA FRANCESE.....	225	TOGO.....	155
BARBADOS.....	118	ESTONIA.....	257	LIBERIA.....	044	POLONIA.....	054	TOKELAU.....	236
BELGIO.....	009	ETIOPIA.....	026	LIBIA.....	045	PORTOGALLO.....	055	TONGA.....	162
BELIZE.....	198	FAEROER (ISOLE).....	204	LIECHTENSTEIN.....	090	PORTORICO.....	220	TRINIDAD E TOBAGO.....	120
BENIN.....	158	FALKLAND (ISOLE).....	190	LITUANIA.....	259	PRINCIPATO DI MONACO.....	091	TRISTAN DA CUNHA.....	229
BERMUDA.....	207	FIJI, ISOLE.....	161	LUSSEMBURGO.....	092	QATAR.....	168	TUNISIA.....	075
BHUTAN.....	097	FILIPPINE.....	027	MACAO.....	059	RAS EL KAIMAH.....	242	TURCHIA.....	076
BIELORUSSIA.....	264	FINLANDIA.....	028	MADAGASCAR.....	104	REUNION.....	247	TURKMENISTAN.....	273
BOLIVIA.....	010	FRANCIA.....	029	MALAWI.....	056	RUANDA.....	151	TURKS E CAICOS (ISOLE).....	210
BOSNIA-ERZEGOVINA.....	274	FUJIYRAH.....	241	MALAYSIA.....	106	RUSSIA (FEDERAZIONE DI).....	262	TUVALU.....	193
BOTSWANA.....	098	GABON.....	157	MALDIVE.....	127	SAHARA OCCIDENTALE.....	166	UCRAINA.....	263
BOUVET ISLAND.....	280	GAMBIA.....	164	MALI.....	149	SAINT KITTS E NEVIS.....	195	UGANDA.....	132
BRASILE.....	011	GEORGIA.....	267	MALTA.....	105	SAINT LUCIA.....	199	UMM AL QAIWAIN.....	244
BRUNEI DARUSSALAM.....	125	GERMANIA.....	094	MAN ISOLA.....	203	SAINT MARTIN SETTENTRIONALE.....	222	UNGHERIA.....	077
BULGARIA.....	012	GHANA.....	112	MARIANNE SETTENTRIONALI (ISOLE).....	219	SALOMONE ISOLE.....	191	URUGUAY.....	080
BURUNDI.....	025	GIAPPONE.....	088	MAROCCO.....	107	SALVADOR.....	064	UZBEKISTAN.....	271
CAMBODIA.....	135	GIBILTERRA.....	102	MARSHALL (ISOLE).....	217	SAMOA.....	131	VANUATU.....	121
CAMERUN.....	119	GIBUTI.....	113	MARTINICA.....	213	SAN MARINO.....	037	VENEZUELA.....	081
CAMPIONE D'ITALIA.....	139	GIORDANIA.....	122	MAURITANIA.....	141	SAO TOME E PRINCIPE.....	187	VERGINI AMERICANE (ISOLE).....	221
CANADA.....	013	GOUGH.....	228	MAURITIUS.....	128	SENEGAL.....	152	VERGINI BRITANNICHE (ISOLE).....	249
CANARIE ISOLE.....	100	GRENADA.....	156	MICRONESIA (STATI FEDERATI DI).....	215	SEYCHELLES.....	189	VIETNAM.....	062
CAPO VERDE.....	188	GROENLANDIA.....	200	MIDWAY ISOLE.....	177	SERBIA.....	289	WAKE ISOLE.....	178
CAROLINE ISOLE.....	256	GUADALUPA.....	214	MOLDOVIA.....	265	SHARJAH.....	243	WALLIS E FUTUNA.....	218
CAYMAN (ISOLE).....	211	GUAM.....	154	MONGOLIA.....	110	SIERRA LEONE.....	153	YEMEN.....	042
CECA (REPUBBLICA).....	275	GUATEMALA.....	033	MONTENEGRO.....	290	SINGAPORE.....	147	ZAMBIA.....	058
CENTROAFRICANA (REPUBBLICA).....	143	GUAYANA FRANCESE.....	123	MONTserrat.....	208	SLOVACCA REPUBBLICA.....	276	ZIMBABWE.....	073
CEUTA.....	246	GUERNSEY.....	201	MOZAMBICO.....	134	SLOVENIA.....	260		
CHAFARINAS.....	230	GUINEA.....	137						
CHAGOS ISOLE.....	255	GUINEA BISSAU.....	185						
CHRISTMAS ISLAND.....	282	GUINEA EQUATORIALE.....	167						
CIAD.....	144								

Colonna 5	Va indicata la quota di possesso in percentuale dell'investimento situato all'estero.
Colonna 6	Va indicato il codice che contraddistingue il criterio di determinazione del valore: 1 → valore di mercato 2 → valore nominale 3 → valore di rimborso 4 → costo d'acquisto 5 → valore catastale 6 → valore dichiarato nella dichiarazione di successione o in altri atti.
Colonna 7	Va indicato il valore all'inizio del periodo di imposta o al primo giorno di detenzione dell'attività.
Colonna 8	Va indicato il valore al termine del periodo di imposta ovvero al termine del periodo di detenzione dell'attività. Per i conti correnti e i libretti di risparmio va indicato il valore medio di giacenza (vedi colonna 11).
Colonna 9	Va indicato l'ammontare massimo che l'attività ha raggiunto nel corso del periodo di imposta se l'attività riguarda conti correnti e libretti di risparmio detenuti in Paesi non collaborativi.
Colonna 10	Va indicato il numero di giorni di detenzione per i beni per i quali è dovuta l'IVAFE. Se l'IVAFE non è dovuta il campo non va compilato.

Colonna 11	Va riportata l'IVAFE così calcolata: - per i conti correnti e i libretti di risparmio (codice 1 in colonna 3): 34,20 euro fissi rapportati alla quota e al periodo di possesso (in presenza di più conti presso lo stesso intermediario per la verifica del superamento del limite va calcolato il valore medio di giacenza complessivo, sommando il valore di tutti i conti) - per le attività finanziarie diverse dai conti correnti e i libretti di risparmio: valore di colonna 8 (rapportato alla quota e al periodo di possesso) x 0,20%
Colonna 12	Va indicato il numero di mesi (possessione di almeno 15 giorni) di possesso per i beni per i quali è dovuta l'IVIE. Se l'IVIE non è dovuta il campo non va compilato.
Colonna 13	Va riportata l'IVIE così calcolata: - 0,76% del valore indicato in colonna 8 rapportato alla quota e al periodo di possesso; - 0,40% del valore indicato in colonna 8 rapportato alla quota e al periodo di possesso, in caso di immobile, e relative pertinenze, adibito ad abitazione principale (in colonna 3 va indicato il codice 19). In questo caso l'imposta è dovuta anche se l'imposta sul valore complessivo dell'immobile non supera i 200 euro.
Colonna 14	Va riportato il credito di imposta pari al valore dell'imposta patrimoniale versata nello Stato in cui è situato l'immobile o l'attività finanziaria detenuta. Importo col.14 ≤ importo col. 11/13
Colonna 15	Va indicata l'IVAFE dovuta: importo col. 11 – importo col. 14.
Colonna 16	Va riportata la detrazione spettante di 200 euro rapportata al periodo dell'anno durante il quale l'immobile e relative pertinenze sono state adibite ad abitazione principale; se l'unità immobiliare è adibita ad abitazione principale da più soggetti passivi la detrazione spetta a ciascuno di essi proporzionalmente alla quota per la quale la destinazione medesima si verifica.
Colonna 17	Va indicata l'IVIE dovuta: importo col. 13 – importo col. 14 – importo col. 16
Colonna 18	La casella va barrata nel caso in cui i redditi relativi alle attività finanziarie verranno percepiti in un successivo periodo d'imposta ovvero se le predette attività sono infruttifere. In questo caso è opportuno che gli interessati acquisiscano dagli intermediari esteri documenti o attestazioni da cui risulti tale circostanza.
Colonna 19	Va indicata la percentuale di partecipazione nella società o nell'entità giuridica nel caso in cui il contribuente risulti titolare effettivo.
Colonna 20	La casella va barrata nel caso in cui il contribuente adempia ai soli obblighi relativi al monitoraggio fiscale, ma per qualsiasi ragione non è tenuto alla liquidazione della IVIE ovvero della IVAFE.
Colonna 21	Va riportato il codice fiscale o il codice identificativo della società o altra entità giuridica nel caso in cui il contribuente risulti titolare effettivo (la colonna 2 va compilata con il codice 2; la colonna 19 va compilata con la % relativa alla partecipazione).
Colonna 22 e 23	Vanno inseriti i codici fiscali degli altri soggetti che a qualsiasi titolo sono tenuti alla compilazione della presente sezione della propria dichiarazione dei redditi.
Colonna 24	Va barrata la casella nel caso i cointestatari siano più di due.


CASO OPERATIVO

Il sig. Rossi detiene due conti correnti presso lo stesso intermediario:
 conto A: possesso 100% per 365 giorni valore medio: 1.000 euro
 conto B: possesso 50% per 365 giorni valore medio: 7.000 euro

Il valore medio di giacenza è così determinato: $1.000 + 7.000 * 0,50\% = 4.500$ euro
 Essendo inferiore ai 5.000 euro, l'IVAFE non è dovuta, ma il quadro RW va comunque compilato per adempiere agli obblighi di monitoraggio, se i depositi e conti correnti bancari costituiti all'estero abbiano un valore massimo complessivo raggiunto nel corso del periodo d'imposta superiore a 10.000 euro.


ESEMPIO DI COMPILAZIONE

Il sig. Bianchi detiene due conti correnti presso lo stesso intermediario:
 conto A: possesso 100% per 365 giorni valore medio: 3.000 euro
 conto B: possesso 50% per 365 giorni valore medio: 5.000 euro

Il valore medio di giacenza è così determinato: $3.000 + 5.000 * 0,50\% = 5.500$ euro e quindi l'IVAFE è dovuta.

	Codice titolo possesso	Vedere istruzioni	Codice individuaz. bene	Codice Stato estero	Quota di possesso	Criterio determin. valore	Valore iniziale	Valore finale
	1	2	3	4	5	6	7	8
	1	2	1	008	100	2	4.000,00	5.500,00
	Valore massimo c/c paesi non collaborativi		Giorni (IVAFE)		IVAFE		Mesi (IVIE)	
	9		10		11		12	
	,00		365		17,00		,00	
RW1	Credito d'imposta		IVAFE dovuta		Detrazioni		IVIE dovuta	
	14		15		16		17	
	,00		17,00		,00		,00	
	Codice fiscale società o altra entità giuridica in caso di titolare effettivo				Codice fiscale altri cointestatari			
	21				22			
					23			
					24			
	1	2	3	4	5	6	7	8
	1	2	1	008	50	2	8.000,00	5.500,00
	9		10		11		12	
	,00		365		34,00		,00	
RW2	14		15		16		17	
	,00		34,00		,00		,00	
	21				22			
					23			
					24			

Rigo RW6

	Totale imposta dovuta	Eccedenza dichiarazione precedente	Eccedenza compensata Mod. F24	Acconti versati	Imposta a debito	Imposta a credito
RW6	1	2	3	4	5	6
	,00	,00	,00	,00	,00	,00

Il **rigo RW6** va compilato per determinare l'IVAFE dovuta ed eventualmente da versare per l'anno 2015.

Colonna 1	Va indicato il totale dell'imposta dovuta che si ottiene sommando gli importi determinati nella colonna 15 dei righe da RW1 a RW5.

Colonna 2	Va riportato l'eventuale credito di imposta sul valore delle attività finanziarie possedute all'estero che risulta dalla dichiarazione relativa ai redditi 2014, indicato nel rigo RX20 colonna 4 del modello Unico 2015.
Colonna 3	Va indicato l'importo dell'eccedenza IVAFE compensato con modello F24.
Colonna 4	Va indicato l'ammontare degli acconti IVAFE versati per l'anno 2015 con modello F24.
Colonna 5	Va indicata l'IVAFA a debito = col. 1 - col. 2 + col. 3 - col. 4 che va versata con modello F24 – codice tributo 4043 – con le stesse modalità e scadenze previste per l'Irpef. L'imposta non va versata se l'importo di colonna 5 non supera i 12 euro.
Colonna 6	Va indicata l'IVAFA a credito = col. 1 - col. 2 + col. 3 - col. 4, che va riportata al rigo RX20 colonna 1.

Rigo RW7

	Totale imposta dovuta	Eccedenza dichiarazione precedente	Eccedenza compensata Mod. F24	Acconti versati	Imposta a debito	Imposta a credito
RW7	1	2	3	4	5	6
	,00	,00	,00	,00	,00	,00

Il **rigo RW7** va compilato per determinare l'IVIE dovuta ed eventualmente da versare per l'anno 2013.

Colonna 1	Va indicato il totale dell'imposta dovuta che si ottiene sommando gli importi determinati nella colonna 17 dei rigi da RW1 a RW5.
Colonna 2	Va riportato l'eventuale credito di imposta sul valore delle attività finanziarie possedute all'estero che risulta dalla dichiarazione relativa ai redditi 2014, indicato nel rigo RX19 colonna 4 del modello Unico 2015.
Colonna 3	Va indicato l'importo dell'eccedenza IVIE compensato con modello F24.
Colonna 4	Va indicato l'ammontare degli acconti IVIE versati per l'anno 2015 con modello F24.
Colonna 5	Va indicata l'IVIE a debito = col. 1 - col. 2 + col. 3 - col. 4 che va versata con modello F24 – codice tributo 4041 – con le stesse modalità e scadenze previste per l'Irpef. L'imposta non va versata se l'importo di colonna 5 non supera i 12 euro.
Colonna 6	Va indicata l'IVIE a credito = col. 1 - col. 2 + col. 3 - col. 4, che va riportato al rigo RX19 colonna 1.



Regime sanzionatorio

La **Legge Europea 2013** ha rimodulato la **disciplina sanzionatoria** correlata alle violazioni relative al quadro RW.

Prima della modifica, le sanzioni erano fissate da un minimo del 10% ad un massimo del 50% di quanto non dichiarato, a cui andava ad aggiungersi la possibilità della confisca per equivalente.

Il nuovo regime sanzionatorio prevede una sanzione che va:

- dal 3% al 15% di quanto non dichiarato, detenuto in Stati non *black list*;
- dal 6% al 30% di quanto non dichiarato, detenuto in Stati *black list*.

Inoltre, in caso di presentazione del modulo RW nei termini previsti per la dichiarazione tardiva (entro 90 giorni dal termine ordinario), la sanzione è fissata a 258 euro.

In merito all'applicazione del nuovo regime alle violazioni già commesse trova applicazione il principio del *favor rei* ex art. 3, comma 3, D.Lgs. 472/1997: *“se la legge in vigore al momento in cui è stata commessa la violazione e le leggi posteriori stabiliscono sanzioni di entità diversa, si applica la legge più favorevole, salvo che il provvedimento di irrogazioni sia divenuto definitivo”*.

Di conseguenza, eventuali violazioni commesse nei periodi di imposta precedenti, potranno essere sanzionate con l'applicazione delle nuove sanzioni e limitatamente alla sezione II del “vecchio” modulo RW (non potrà essere punita la mancata o infedele compilazione della sezione III, non essendo più previsto il monitoraggio dei flussi).

QUADRO AC



PERIODO D'IMPOSTA 2015

CODICE FISCALE

QUADRO AC
Comunicazione dell'amministratore
di condominio

Mod. N.

SEZIONE I Dati identificativi del condominio	AC1	Codice fiscale 1	Denominazione 2													
SEZIONE II Dati catastali del condominio (interventi di recupero del patrimonio edilizio)	AC2	Dati catastali del condominio	Codice comune 1	T/U 2	Sezione urbana/ comune catastale 4	Foglio 5	6	Particella /	Subalterno 7							
	AC3	Domanda di accatastamento				Data 1		Numero 2	Provincia Ufficio Agenzia Entrate 3							
SEZIONE III Dati relativi ai fornitori e agli acquisti di beni e servizi	AC4	Codice fiscale 1	Cognome ovvero Denominazione 2													
		Nome (solo per le persone fisiche) 3	Sesso (M o F) 4	Data di nascita 5 giorno mese anno			Comune (o Stato estero) di nascita 6			Prov. nascita (sigla) 7						
		Importo complessivo degli acquisti di beni e servizi 8														
		,00														
	AC5	1	2													
		3	4	5	6	7										
		8														
		,00														
	AC6	1	2													
		3	4	5	6	7										
		8														
		,00														
	AC7	1	2													
		3	4	5	6	7										
		8														
		,00														
	AC8	1	2													
		3	4	5	6	7										
		8														
		,00														
	AC9	1	2													
		3	4	5	6	7										
		8														
		,00														



L'obbligo di compilazione del quadro AC sussiste anche se la carica di amministratore è stata conferita nell'ambito di un condominio con non più di otto condomini.

Per i condomini con non più di otto condomini, qualora non si è inteso nominare l'amministratore, le ritenute dovranno essere effettuate da uno qualunque dei condomini che, utilizzando il codice fiscale del condominio medesimo, dovrà provvedere ad applicare le ritenute alla fonte, ad effettuare i relativi versamenti e a presentare la dichiarazione dei sostituti d'imposta per le ritenute, i contributi e i premi assicurativi. Nel caso, quindi, di condominio con meno di otto condomini, se l'amministratore viene nominato, la presentazione del quadro AC è obbligatoria (come la presentazione del modello 770, nel caso di pagamento di compensi erogati a soggetti con ritenuta d'acconto); se l'amministratore non è nominato (in quanto non obbligatorio), il condominio non sarà tenuto alla presentazione del quadro AC (ma eventualmente del solo modello 770).

Il **quadro AC** deve essere utilizzato dagli amministratori di condominio in carica al 31 dicembre 2015 per:

- 1) effettuare la **comunicazione annuale all'Anagrafe Tributaria** dell'importo **complessivo dei beni e servizi acquistati dal condominio nell'anno solare** e dei dati identificativi dei relativi fornitori (art. 7, comma 8-bis, del D.P.R. 605/1973).

Tra i fornitori del condominio devono essere ricompresi anche gli altri condomini, supercondomini, consorzi o enti di pari natura, ai quali il condominio amministrato abbia corrisposto nell'anno somme superiori a 258,23 euro annui a qualsiasi titolo.

Non sono oggetto di comunicazione nel quadro AC:

- i dati relativi alle forniture di acqua, energia elettrica e gas;
- i dati relativi agli acquisti di beni e servizi effettuati nell'anno solare, che risultino, al lordo dell'IVA, non superiori complessivamente ad 258,23 euro per singolo fornitore;
- i dati relativi alle forniture di servizi che hanno comportato a carico del condominio il pagamento di somme soggette alle ritenute alla fonte.

Tali compensi e le ritenute operate sugli stessi devono essere esposti nella dichiarazione dei sostituti d'imposta (modello 770) che il condominio sarà obbligato a presentare per l'anno 2015.



A decorrere dal **1° gennaio 2007**, come previsto dall'art. 25-ter del D.P.R. 600/1973, così come modificato dal comma 43 della Legge finanziaria 2007, il condominio è obbligato ad effettuare una ritenuta nella misura del **4%**, per le prestazioni rese nell'ambito degli appalti condominiali eseguiti nell'esercizio d'impresa.

Tale obbligo si riferisce, pertanto, a prestazioni inerenti a contratti di appalto di opere e servizi svolte nell'esercizio d'impresa e nell'esercizio di attività commerciali non abituali. Pertanto, questo tipo di prestazioni, per le quali deve essere operata dal condominio, in qualità di sostituto d'imposta, all'atto del pagamento una ritenuta del 4%, **non dovranno essere indicate nel quadro AC**, in quanto dovranno essere indicate nel modello 770 semplificato che il condominio sarà obbligato a presentare.

- 2) per effettuare la comunicazione dei dati identificativi del condominio oggetto di interventi di recupero del patrimonio edilizio realizzati sulle parti comuni condominiali.

Il **D.L. 70/2011**, entrato in vigore il 14 maggio 2011, ha infatti eliminato l'obbligo di inviare tramite raccomandata la comunicazione di inizio lavori al Centro Operativo di Pescara, al fine di fruire della detrazione d'imposta per le spese sostenute per l'esecuzione degli interventi di ristrutturazione edilizia. In luogo della comunicazione di inizio lavori, il contribuente deve indicare nella dichiarazione dei redditi:

- i dati catastali identificativi dell'immobile;
- gli altri dati richiesti ai fini del controllo della detrazione.

In relazione agli interventi sulle parti comuni condominiali iniziati a partire dal 14 maggio 2011, per i quali nell'anno 2015 sono state sostenute spese che danno diritto alla detrazione, **l'amministratore di condominio indica nel quadro AC i dati catastali identificativi del condominio sul quale sono stati effettuati i lavori.**



L'art. 25 del D.L. 78/2010 convertito con la L. 122/2011 ha imposto l'applicazione di **una ritenuta d'acconto ai beneficiari dei bonifici bancari e postali** effettuati dai contribuenti per ottenere le **detrazioni d'imposta** (bonifici relativi ad interventi per beneficiare delle detrazioni del 36%, 50%, 55%, 65%). La norma mira a combattere l'evasione e l'elusione fiscale da parte degli artigiani, lavoratori autonomi e aziende che effettuano i lavori di ristrutturazione negli edifici esistenti e che danno diritto alle detrazioni.

La ritenuta era inizialmente prevista nella misura del **10%**; successivamente il D.L. 98/2011 è intervenuto modificando l'art. 25 del D.L. 78/2010 ed ha disposto la riduzione della ritenuta d'acconto dall'originario 10% al **4%**.

Successivamente la Legge di Stabilità per il 2015 ha **disposto nuovamente l'aumento della ritenuta** sui pagamenti effettuati con bonifico, **dal 4% all'8%**. Dato che il sostituto d'imposta obbligato ad operare e versare le ritenute in questione sono le banche/Poste e non il condominio si ritiene che anche tali spese, sebbene assoggettate a ritenuta, debbano essere indicate nel quadro AC del modello Unico 2016

MODALITÀ DI COMPILAZIONE DEL QUADRO AC

SEZIONE I

Dati identificativi del condominio

SEZIONE I
Dati identificativi
del condominio

AC1

Codice fiscale
1

Denominazione
2

Relativamente a **ciascun condominio** devono essere indicati

- **nel campo 1:** il codice fiscale;
- **nel campo 2:** la denominazione.



Sono stati eliminati i campi che prevedono l'indicazione del comune, della provincia, la via e il numero civico del condominio.

SEZIONE II

Dati catastali del condominio (interventi di recupero del patrimonio edilizio)

SEZIONE II Dati catastali del condominio (interventi di recupero del patrimonio edilizio)	AC2	Dati catastali del condominio	Codice comune 1	T/U 2	Sezione urbana/ comune catastale 4	Foglio 5	6	Particella /	Subalterno 7
	AC3	Domanda di accatastamento	Data 1			Numero 2		Provincia Ufficio Agenzia Entrate 3	

Nella Sezione II del quadro AC vanno indicati i dati catastali identificativi del condominio oggetto di interventi sulle parti comuni condominiali, con riferimento agli interventi di recupero del patrimonio edilizio per i quali è stato eliminato l'obbligo della comunicazione al Centro operativo di Pescara, ai sensi del D.L. 70/2011 entrato in vigore il 14 maggio 2011).



Se l'immobile non è ancora stato censito al momento di presentazione della dichiarazione, devono essere riportati gli estremi della domanda di accatastamento.

In particolare, nel **rigo AC2**, dati catastali del condominio, vanno riportati:

- **in colonna 1 (Codice Comune):** il codice catastale del comune dove è situato il condominio. Il codice Comune può essere, a seconda dei casi, di quattro o cinque caratteri, come indicato nel documento catastale.
- **in colonna 2 (Terreni/Urbano):** la lettera 'T', se l'immobile è censito nel catasto terreni; la lettera 'U', se l'immobile è censito nel catasto edilizio urbano.
- **in colonna 4 (Sezione Urbana/Comune Catastale):** se presenti, vanno riportate le lettere o i numeri indicati nel documento catastale. Per gli immobili siti nelle zone in cui vige il sistema tavolare, va riportato il codice "Comune catastale".
- **in colonna 5 (Foglio):** il numero di foglio indicato nel documento catastale.
- **in colonna 6 (Particella):** il numero di particella, indicato nel documento catastale, che può essere composto da due parti, rispettivamente di cinque e quattro cifre, separato da una barra spaziatrice. Se la particella è composta da una sola serie di cifre, quest'ultima va riportata nella parte a sinistra della barra spaziatrice.
- **in colonna 7 (Subalterno):** il numero di subalterno indicato nel documento catastale.

Nel **rigo AC3**, domanda di accatastamento, vanno riportati:

- **in colonna 1 (Data):** la data di presentazione della domanda di accatastamento.
- **in colonna 2 (Numero):** il numero della domanda di accatastamento.
- **in colonna 3 (Provincia Ufficio Agenzia Territorio):** la sigla della Provincia in cui è situato l'Ufficio Provinciale dell'Agenzia del Territorio presso il quale è stata presentata la domanda.

SEZIONE III

Dati relativi ai fornitori e agli acquisti di beni e servizi

SEZIONE III Dati relativi ai fornitori e agli acquisti di beni e servizi	Codice fiscale 1		Cognome ovvero Denominazione 2				
	AC4 Nome (solo per le persone fisiche) 3	Sesso (M o F) 4	Data di nascita 5			Comune (o Stato estero) di nascita 6	Prov. nascita (sigla) 7
			giorno	me	anno		
Importo complessivo degli acquisti di beni e servizi 8 _____,00							

Nella sezione “**dati identificativi del condominio**” devono essere indicati, per **ciascun fornitore**, i **dati identificativi e l’ammontare complessivo degli acquisti di beni e servizi effettuati dal condominio nell’anno solare**.

Gli acquisti che devono essere indicati nel quadro AC sono quelli effettuati nell’anno solare, indipendentemente dal criterio di contabilizzazione seguito dal condominio. Ai fini della determinazione del momento di effettuazione degli acquisti si applicano le disposizioni dell’art. 6, del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633. Pertanto, in via generale, le cessioni dei beni si intendono effettuate:

- per la cessione di beni immobili, al momento della stipulazione del contratto;
- per la cessione di beni mobili, al momento della consegna o spedizione.

Le prestazioni di servizi si considerano effettuate all’atto del pagamento del corrispettivo; nel caso in cui sia stata emessa fattura anteriormente al pagamento del corrispettivo, o quest’ultimo sia stato pagato parzialmente, l’operazione si considera effettuata, rispettivamente, alla data di emissione della fattura o a quella del pagamento parziale, relativamente all’importo fatturato o pagato.

In particolare, nella sezione “dati relativi ai fornitori di beni e servizi”, devono essere indicati:

- nel **campo 1**: il codice fiscale o la partita Iva, del fornitore;
- nel **campo 2**: il cognome, se il fornitore è persona fisica, ovvero la denominazione o ragione sociale, se il fornitore è un soggetto diverso da una persona fisica;
- i **campi da 3 a 7** vanno compilati esclusivamente se il fornitore è persona fisica e va riportato il nome e gli altri dati anagrafici (sesso, data, comune e provincia di nascita);
- nel **campo 8** deve essere indicato l’ammontare complessivo degli acquisti di beni e servizi effettuati dal condominio nell’anno solare.



Sono stati eliminati i campi per l’indicazione del comune, della provincia, della via, del numero civico e del domicilio fiscale del fornitore e l’eventuale stato estero di residenza.

Per quanto riguarda le modalità di presentazione del quadro AC:

- se l’amministratore presenta il modello Unico 2016, il quadro AC va presentato unitamente al modello Unico;
- nel caso in cui l’amministratore di condominio sia esonerato dalla presentazione della propria dichiarazione dei redditi o nel caso di presentazione del Mod. 730/2016, il quadro AC deve essere presen-

tato unitamente al frontespizio del modello Unico 2016, con le modalità e i termini previsti per la presentazione di quest'ultimo modello.



Qualora sia necessario compilare più quadri in relazione ad uno stesso condominio, i dati identificativi del condominio devono essere riportati su tutti i quadri.



In presenza di più condomini amministrati dal medesimo amministratore, devono essere compilati distinti quadri AC per ciascun condominio.



ESEMPIO DI COMPILAZIONE

Si ipotizzi che nel corso del 2015 il Condominio "Ai Giardini", codice fiscale, 90071750328, con domicilio a Torino, via Milano 8:

- abbia pagato consumi di energia elettrica per 1.500 euro;
- abbia acquistato dal fornitore Gamma srl, codice fiscale 00102256404, le attrezzature per la manutenzione del giardino, per un importo complessivo di 900 euro;
- abbia pagato l'assicurazione dello stabile, per 200 euro;
- abbia pagato compensi all'amministratore un importo pari a 900 euro.

Il quadro AC dovrà essere così compilato:

AC1	Codice fiscale	Denominazione
	¹ 90071750328	² AI GIARDINI

Nella sezione AC1 devono essere indicati i dati identificativi del condominio

In questa sezione vanno indicati solo i dati relativi all'acquisto delle attrezzature da giardino, in quanto di importo superiore al limite minimo di 58,23 euro. Non devono essere indicati nel quadro AC:

- i compensi erogati all'amministratore (in quanto soggetti a ritenuta, vanno dichiarati nel modello 770);
- i consumi di energia elettrica;
- l'assicurazione dello stabile (in quanto l'importo è inferiore ad 258,23)

SEZIONE III
Dati relativi ai fornitori
e agli acquisti
di beni e servizi

Codice fiscale		Cognome ovvero Denominazione	
¹ 00102256404		² GAMMA SRL	
Nome (solo per le persone fisiche)	Sesso (M o F)	Data di nascita	Prov. nascita (sigla)
³	⁴	⁵ giorno mese anno	⁷
Comune (o Stato estero) di nascita			
⁶			
Importo complessivo degli acquisti di beni e servizi			
⁸ 900 ,00			

PF
PERSONE FISICHE
2016
Agenzia
Entrate

REDDITI

QUADRO RE

687



QUADRO RE - Redditi di lavoro autonomo derivanti dall'esercizio di arti e professioni

- nei righe RE7 e RE8 è stata inserita la colonna 1 per indicare la maggiore quota di ammortamento e la maggiore quota dei canoni di locazione finanziaria fiscalmente deducibili ai sensi dei commi 91 e 92 dell'art. 1 L. 208/2015 (c.d. "Superammortamenti").
- tra le spese per prestazioni alberghiere e per somministrazioni di alimenti e bevande, rigo RE15, è stata eliminata l'indicazione delle spese integralmente deducibili se sostenute dal committente per conto del professionista e da questi addebitate nella fattura (art. 10, comma 1, D.Lgs. 175/2014).
- a seguito della soppressione, ad opera dell'art. 1, comma 85, L. 190/2014, del regime agevolato per le nuove iniziative produttive introdotto dall'art. 13 L. 388/2000, è stato eliminato l'apposito rigo RE22 riservato ai contribuenti beneficiavano del regime.

SOGGETTI OBBLIGATI ED ESONERATI

Il quadro RE deve essere utilizzato per dichiarare i redditi derivanti dall'esercizio di arti e professioni:

- indicati nel comma 1, dell'art. 53 del Tuir, rientranti nel regime analitico;
- connessi a proventi percepiti per prestazioni di volontariato o cooperazione rese ad organizzazioni non governative riconosciute idonee ai sensi dell'art. 28 della legge 26 febbraio 1987, n. 49, qualora dette prestazioni discendano dall'assunzione di obblighi riconducibili ad un rapporto di lavoro autonomo.

Le caratteristiche del lavoro autonomo, il cui reddito va dichiarato nel quadro RE o LM (per coloro che adottano il regime di cui all'art. 27 D.L. 98/2011 e di cui all'art. 1, co. 54-89, L. 190/2014), sono:

- abitudine → attività stabile e programmata
- non necessaria esclusività → possibilità di esercitare altra attività
- professionalità → il contribuente pone in essere una molteplicità di atti coordinati e finalizzati verso uno scopo.

I redditi di lavoro autonomo occasionale (privi dei requisiti dell'abitudine) vanno dichiarati nel quadro RL, costituendo redditi diversi, così come gli altri redditi di lavoro autonomo indicati nel comma 2, dell'art. 53 del Tuir, vanno dichiarati nel quadro RL.



AGEVOLAZIONI PER IL RIENTRO DEI CERVELLI DALL'ESTERO (art. 44, D.L. 78/2010, come modificato dall'art. 1, co. 14, L. 190/2014)

I redditi di lavoro autonomo prodotti da ricercatori e docenti che, residenti non occasionalmente all'estero, vengono a svolgere la loro attività in Italia, sono imponibili nella misura del 10%.

Detto incentivo si applica nel periodo d'imposta in cui il ricercatore diviene fiscalmente residente in Italia e nei due successivi, sempre che permanga la residenza.

Rientro
lavoratrici/lavoratori



RIENTRO LAVORATRICI/LAVORATORI

La casella va barrata dai soggetti individuati con Decreto 3 giugno 2011 del Ministero dell'Economia e delle Finanze, che avviano un'attività di lavoro autonomo in Italia ed intendono avvalersi dei benefici di cui alla L. 238/2010.

In particolare, è escluso dall'imponibile:

- l'80% del reddito percepito dalle lavoratrici;
- il 70% del reddito percepito dai lavoratori.



Il presente quadro **non deve essere compilato** dai soggetti che adottano il nuovo regime di vantaggio per l'imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità, previsto dall'art. 27, commi 1 e 2, D.L. 98/2011 nè dai soggetti che applicano il regime forfetario di cui all'art. 1, co. 54-89, L. 190/2014, in quanto detti soggetti devono compilare l'apposito quadro LM.

DATI RELATIVI ALL'ATTIVITÀ

RE1	Codice attività ¹	studi di settore: cause di esclusione ²	parametri: cause di esclusione ⁴

Nel **rigo RE1, colonna 1**, va indicato il codice dell'attività svolta in via prevalente, desunto dalla tabella di classificazione delle attività economiche, ATECO 2007.

La colonna 2 va compilata dai soggetti nei confronti dei quali operano cause di esclusione dall'applicazione degli studi di settore in fase accertativa (si riporta l'elenco completo, anche se i lavoratori autonomi non sono interessati da talune ipotesi):

1. inizio dell'attività nel corso del periodo d'imposta;
2. cessazione dell'attività nel corso del periodo d'imposta (comunque obbligo di compilazione del modello);
3. ammontare di ricavi dichiarati di cui all'articolo 85, comma 1, esclusi quelli di cui alla lettera c), d) ed e) o compensi di cui all'articolo 54, comma 1, del Tuir, superiore a 5.164.569 euro e fino a 7,5 milioni di euro (comunque obbligo di compilazione del modello);
4. ammontare dei ricavi dichiarati di cui all'art. 85, comma 1, esclusi quelli di cui alla lettera c), d) ed e) o compensi di cui all'articolo 54, comma 1, del Tuir, superiori a 7,5 milioni di euro;
5. periodo di non normale svolgimento dell'attività, in quanto l'impresa è in liquidazione ordinaria (comunque obbligo di compilazione del modello);
6. periodo di non normale svolgimento dell'attività, in quanto l'impresa è in liquidazione coatta amministrativa o fallimentare;
7. altre situazioni di non normale svolgimento dell'attività (deve, comunque, essere compilato il modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore);
8. determinazione del reddito con criteri "forfetari" (deve, comunque, essere compilato il modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore ad esclusione del quadro relativo agli elementi contabili);

9. incaricati alle vendite a domicilio;
10. classificazione in una categoria reddituale diversa da quella prevista dal quadro degli elementi contabili contenuto nel modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione dello studio di settore approvato per l'attività esercitata;
11. modifica nel corso del periodo d'imposta dell'attività esercitata, nel caso in cui quella cessata e quella iniziata siano soggette a due differenti studi di settore (deve, comunque, essere compilato il modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore).
12. inutilizzabilità, in fase di accertamento, delle risultanze degli studi di settore per il periodo di imposta 2014, prevista dal D.M. 11 febbraio 2008, e successive modificazioni (deve, comunque, essere compilato il modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore).

La colonna 4 va compilata dai soggetti per i quali operano cause di esclusione dall'applicazione dei parametri (si riporta l'elenco completo, anche se i lavoratori autonomi non sono interessati da talune ipotesi):

1. inizio dell'attività nel corso del periodo d'imposta;
2. cessazione dell'attività nel corso del periodo d'imposta;
3. ammontare di ricavi dichiarati di cui all'articolo 85, comma 1, esclusi quelli di cui alla lettera c), d) ed e) o compensi di cui all'articolo 54, comma 1, del Tuir, superiore a 5.164.569 euro;
4. periodo di non normale svolgimento dell'attività;
5. periodo di imposta di durata superiore o inferiore a dodici mesi, indipendentemente dalla circostanza che tale arco temporale sia o meno a cavallo di due esercizi;
6. determinazione del reddito con criteri "forfetari";
7. incaricati alle vendite a domicilio;
8. classificazione in una categoria reddituale diversa da quella prevista per lo specifico codice attività ai fini dell'applicazione dei parametri;
9. modifica nel corso del periodo d'imposta dell'attività esercitata, quando quella cessata e quella iniziata siano individuate da due differenti codici attività.



IL CRITERIO DI CASSA

L'articolo 54 del Tuir indica il criterio da seguire per la determinazione del reddito prodotto nell'esercizio di arti e professioni che, nello specifico, è costituito dalla differenza tra:

- ammontare dei **compensi in denaro o in natura percepiti** nel periodo di imposta, anche sotto forma di partecipazione agli utili, ed al netto dei contributi previdenziali ed assistenziali stabiliti dalla legge a carico del soggetto che li corrisponde;
- ammontare delle **spese sostenute** nel periodo stesso nell'esercizio dell'arte o della professione.

Il **criterio** seguito è pertanto, quello di **cassa**: rileva il momento di incasso della fattura emessa e di pagamento di quella ricevuta, **salvo** l'esistenza di specifiche **deroghe**.

Determinazione del reddito di lavoro autonomo	
Criterio generale	Deroghe
si utilizza il principio di cassa	si segue il criterio di competenza per le seguenti spese: • ammortamenti; • canoni leasing; • quote TFR.

Seguendo il criterio di cassa, non assumono rilevanza eventuali prestazioni effettuate a titolo gratuito dal professionista o da questi ricevute senza pagamento di un corrispettivo.

L'applicazione del criterio di cassa può dare luogo a talune difficoltà, in tutte le ipotesi di utilizzo di strumenti di pagamento diversi dal contante, specialmente qualora la transazione avvenga a ridosso della fine del periodo di imposta.

In linea generale, il criterio dovrebbe essere quello che individua il momento in cui la somma di denaro esce dalla sfera del soggetto erogante per entrare nel compendio patrimoniale del professionista percipiente (o viceversa, nel caso dei pagamenti).

Nella tabella che segue si propongono le varie casistiche.

Tipologia di regolazione	Incasso	Pagamento
Assegni bancari trasferibili, nei limiti della normativa antiriciclaggio, non trasferibili e assegni circolari (R.M. 138/E/2009 e C.M. 38/E/2010)	Al momento del ricevimento dell'assegno	Al momento della consegna dell'assegno
Bonifico bancario (C.M. 38/E/2010)	Al momento del materiale accredito sul conto corrente	Al momento del materiale addebito sul conto corrente (ordine di addebito)
Ricevuta bancaria	Al momento dell'accredito definitivo sul conto corrente (buon fine transazione)	Al momento dell'addebito sul conto corrente delle somme richieste
Carta di credito (R.M. 77/E/2007)	Al momento della transazione elettronica	Al momento della transazione elettronica
Titoli di credito non cedibili	Al momento della scadenza del titolo (buon fine)	Al momento della scadenza del titolo (effettivo pagamento)
Titoli di credito cedibili	Al momento della cessione o dello sconto del titolo	Al momento della scadenza del titolo (effettivo pagamento)

DETERMINAZIONE DEL REDDITO

La prima parte del quadro è dedicata alla indicazione dei componenti attivi, suddivisi in tre categorie di tipo contabile (compensi tipici, altri proventi, plusvalenze) ed in una classe dedicata agli adeguamenti da studi o da parametri.

Vediamo in particolare le indicazioni per la compilazione:

rigo RE2	Colonna 1	Vanno indicati i compensi convenzionali, di cui all'art. 54, comma 8 bis, del Tuir percepiti dai volontari e cooperanti a seguito di rapporti intercorrenti con ONG, riconosciute idonee ai sensi dell'art. 28, L. n. 49/1987, come stabilito dal decreto 17 settembre 2002, pubblicato sulla G.U. n. 239 dell'11 ottobre 2002, emanato dal Ministero degli Affari Esteri di concerto con il Ministero del Lavoro e Politiche Sociali. Per detti compensi non è riconosciuta la deducibilità delle spese e, pertanto, l'importo indicato deve essere riportato nel rigo RE23. Per volontari e cooperanti compilazione "rapida": <table border="1" data-bbox="571 622 1450 741"> <tr> <td data-bbox="571 622 1129 667"> RE2 Compensi derivanti dall'attività professionale o artistica </td> <td data-bbox="1129 622 1450 667"> Compensi convenzionali ONG 1.000,00 </td> </tr> <tr> <td data-bbox="571 689 1292 741"> RE23 Reddito (o perdita) delle attività professionali e artistiche </td> <td data-bbox="1292 689 1450 741"> 1.000,00 </td> </tr> </table>	RE2 Compensi derivanti dall'attività professionale o artistica	Compensi convenzionali ONG 1.000,00	RE23 Reddito (o perdita) delle attività professionali e artistiche	1.000,00
RE2 Compensi derivanti dall'attività professionale o artistica	Compensi convenzionali ONG 1.000,00					
RE23 Reddito (o perdita) delle attività professionali e artistiche	1.000,00					
	Colonna 2	TIPOLOGIA DI COMPENSI Va indicato: - l'ammontare lordo complessivo dei compensi, in denaro e in natura, anche sotto forma di partecipazione agli utili, al netto dell'Iva, derivanti dall'attività professionale o artistica, percepiti nell'anno, compresi quelli derivanti da attività svolte all'estero; - l'ammontare dei compensi lordi derivanti da attività rientranti nell'oggetto proprio dell'arte o professione, o anche da attività attribuita al professionista in ragione della sua particolare competenza, anche se non rientranti nell'oggetto dell'arte o professione (ad esempio, compensi percepiti da geometri in qualità di componenti del Consiglio nazionale, o dei Collegi provinciali della categoria di appartenenza o da dottori commercialisti o ragionieri per l'ufficio di sindaco o revisore ricoperti in società o enti, o ancora, compensi percepiti da un ingegnere amministratore di una società edile). RIADDEBITO CONTRIBUTI PREVIDENZIALI I compensi devono essere dichiarati al netto dei contributi previdenziali o assistenziali posti dalla legge a carico del soggetto che li corrisponde (è il caso delle Casse di previdenza delle professioni autonome riconosciute, che non sono assoggettate a ritenuta d'acconto). RIADDEBITO QUOTA GESTIONE SEPARATA Diversamente, l'ammontare della maggiorazione del 4 per cento facoltativamente addebitata ai committenti in via definitiva, ai sensi dell'art. 1, comma 212, L. 662/1996 (c.d. Gestione Separata INPS), non va considerato alla stregua dei contributi previdenziali e, pertanto, costituisce parte integrante dei compensi da indicare nel presente rigo (è anche soggetto a ritenuta d'acconto). RIADDEBITO SPESE SOSTENUTE Rientrano tra i compensi anche i riaddebiti di spese sostenute dal lavoratore autonomo nello svolgimento dell'incarico, quali rimborsi di spese per viaggio, vitto e alloggio. Le stesse spese costituiscono reddito anche se sostenute direttamente dal committente (vedi al riguardo le regole dettate per la deducibilità delle stesse).				



NOVITÀ 2015

L'articolo 10 del D.Lgs. 175/2014 ha introdotto, a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2015, alcune modifiche in merito alle spese di vitto e alloggio dei professionisti. In particolare è stato rettificato il trattamento fiscale di tali spese sostenute direttamente dal committente.

Il comma 5 dell'articolo 54 del Tuir prevedeva, in riferimento alle spese relative a prestazioni alberghiere e a somministrazione di alimenti e bevande, la deducibilità nella misura del 75% per un importo complessivamente non superiore al 2% dell'ammontare dei compensi percepiti nel periodo d'imposta. Tali spese venivano considerate integralmente deducibili se sostenute dal committente per conto del professionista e da questi addebitate in fattura.

A partire dal 2015 le prestazioni alberghiere e di somministrazione di alimenti e bevande acquistate direttamente non costituiscono compensi in natura per il professionista. I professionisti non devono addebitare la spesa al committente e non possono considerare il relativo ammontare quale componente di costo deducibile dal proprio reddito di lavoro autonomo.

ANTICIPAZIONI TASSE E DIRITTI

Non rientrano tra i compensi le anticipazioni sostenute dal professionista in nome e per conto del cliente (diverse dalle spese tipiche del professionista), quali diritti, marche, tasse, vidimazioni, ecc. (le medesime spese sono escluse anche da IVA e da ritenuta d'acconto).

SOMME RICEVUTE IN DEPOSITO

È ammesso, per particolari professioni, ricevere in deposito somme dal cliente, senza quantificare, fino ad un massimo di 60 giorni, la distinzione tra diritti, spese ed onorari; in tal caso, la quota parte della somma depositata assume natura di compenso solo al momento della effettiva distinzione (è necessaria la tenuta di un apposito registro e l'annotazione distinta cronologica sul registro delle movimentazioni finanziarie) e comunque al 60° giorno successivo al ricevimento in deposito. La regola vale anche per il termine di versamento della ritenuta d'acconto da parte del committente.

RIADDEBITO SPESE PER CONDIVISIONE LOCALI

Non rientrano nella categoria dei compensi nemmeno le spese (affitto, energia elettrica, riscaldamento, telefoniche, ecc.) riaddebitate a soggetti con i quali si condividono i locali (C.M. 58/E/2001, paragrafo 23 e C.M. 38/E/2010), in presenza di contratti intestati ad un solo soggetto. Le stesse spese, invece, debbono determinare uno storno del costo registrato in contabilità.

ESEMPIO:

- costo sostenuto dal professionista per canone di locazione dello stabile: 1.000,00;
- quota parte riaddebitata al coinquilino: 400,00;
- costo rilevante (se pagato): 600,00;
- rilevanza del riaddebito: nessuna.

rigo RE3	Va indicato l'ammontare lordo complessivo degli altri proventi. In particolare: • gli interessi moratori e gli interessi per dilazione di pagamento percepiti nell'anno (articolo 6, comma 2 del Tuir); • i proventi conseguiti in sostituzione di redditi derivanti dall'esercizio di arti e professioni e delle indennità, conseguite, anche in forma assicurativa, per il risarcimento dei danni consistenti nella perdita dei citati redditi, con esclusione dei danni dipendenti da invalidità permanente o da morte, salvo che si tratti di indennità relative a redditi prodotti in più anni, per le quali è prevista la tassazione separata (articolo 6, comma 2 del Tuir); • proventi da cessione della clientela ed altri diritti immateriali (articolo 54, comma 1-quater del Tuir). CESSIONE DELLA CLIENTELA ED ALTRI DIRITTI IMMATERIALI Concorrono a formare il reddito di lavoro autonomo i corrispettivi percepiti a seguito di cessione della clientela o di elementi immateriali comunque riferibili all'attività artistica o professionale. Ai sensi della lettera g-ter, del comma 1 dell'art. 17 del Tuir, nel caso in cui il compenso derivante dalla cessione della clientela o di elementi immateriali sia riscosso in unica soluzione, il contribuente può scegliere di assoggettare tali importi a tassazione separata (quadro RM). La tassazione separata si applica anche quando il compenso è riscosso in modo frazionato, a condizione che l'incasso si esaurisca nel medesimo periodo di imposta (C.M. 11/E/2007) <table border="1" data-bbox="347 943 1449 1462"> <thead> <tr> <th colspan="2">CASI RISOLTI</th></tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Diritto all'immagine</td><td>Tra gli elementi immateriali riferibili all'attività artistica, rientra anche il diritto allo sfruttamento dell'immagine (R.M. 255/E/2009)</td></tr> <tr> <td>Apporto di clientela in uno studio associato</td><td>L'apporto della clientela in uno studio associato senza la previsione di alcun corrispettivo, né al momento dell'adesione né a quello dell'eventuale recesso, non comporta alcuna tassazione, anche se ne viene tenuto conto in sede di ripartizione degli utili. (R.M. 177/E/2009 e C.M. 8/E/2009)</td></tr> <tr> <td>Cessione del marchio dello studio</td><td>Costituisce la cessione di un diritto immateriale da assoggettare a tassazione (R.M. 30/E/2006, adattata alla nuova situazione legislativa).</td></tr> </tbody> </table>	CASI RISOLTI		Diritto all'immagine	Tra gli elementi immateriali riferibili all'attività artistica, rientra anche il diritto allo sfruttamento dell'immagine (R.M. 255/E/2009)	Apporto di clientela in uno studio associato	L'apporto della clientela in uno studio associato senza la previsione di alcun corrispettivo, né al momento dell'adesione né a quello dell'eventuale recesso, non comporta alcuna tassazione, anche se ne viene tenuto conto in sede di ripartizione degli utili. (R.M. 177/E/2009 e C.M. 8/E/2009)	Cessione del marchio dello studio	Costituisce la cessione di un diritto immateriale da assoggettare a tassazione (R.M. 30/E/2006, adattata alla nuova situazione legislativa).
CASI RISOLTI									
Diritto all'immagine	Tra gli elementi immateriali riferibili all'attività artistica, rientra anche il diritto allo sfruttamento dell'immagine (R.M. 255/E/2009)								
Apporto di clientela in uno studio associato	L'apporto della clientela in uno studio associato senza la previsione di alcun corrispettivo, né al momento dell'adesione né a quello dell'eventuale recesso, non comporta alcuna tassazione, anche se ne viene tenuto conto in sede di ripartizione degli utili. (R.M. 177/E/2009 e C.M. 8/E/2009)								
Cessione del marchio dello studio	Costituisce la cessione di un diritto immateriale da assoggettare a tassazione (R.M. 30/E/2006, adattata alla nuova situazione legislativa).								
rigo RE4	Indicare, ai sensi dell'art. 54, commi 1-bis e 1-ter, del Tuir, le plusvalenze dei beni strumentali, compresi gli immobili acquistati nel 2007, nel 2008 e nel 2009, ed esclusi gli oggetti d'arte, di antiquariato o da collezione, se realizzate mediante: • cessione a titolo oneroso; • mediante il risarcimento, anche in forma assicurativa, per la perdita o il danneggiamento dei beni; • destinazione al consumo personale o familiare dell'esercente l'arte o la professione o a finalità estranee all'arte o professione. <table border="1" data-bbox="347 1778 1449 1957"> <tbody> <tr> <td>Beni plusvalenti</td><td> La cessione da parte di un lavoratore autonomo rileva, ai fini della possibile emersione di una plusvalenza, solo in relazione: • ai beni mobili acquistati dopo il 4 luglio 2006 (R.M. 310/E/2008); • ai beni immobili acquistati nel triennio 2007-2009 (Interpellanza Camera dei deputati 21.02.2007, n. 5-00752). </td></tr> </tbody> </table>	Beni plusvalenti	La cessione da parte di un lavoratore autonomo rileva, ai fini della possibile emersione di una plusvalenza, solo in relazione: • ai beni mobili acquistati dopo il 4 luglio 2006 (R.M. 310/E/2008); • ai beni immobili acquistati nel triennio 2007-2009 (Interpellanza Camera dei deputati 21.02.2007, n. 5-00752).						
Beni plusvalenti	La cessione da parte di un lavoratore autonomo rileva, ai fini della possibile emersione di una plusvalenza, solo in relazione: • ai beni mobili acquistati dopo il 4 luglio 2006 (R.M. 310/E/2008); • ai beni immobili acquistati nel triennio 2007-2009 (Interpellanza Camera dei deputati 21.02.2007, n. 5-00752).								

	Immobili strumentali	Per i soggetti che esercitano attività artistica o professionale, si considerano strumentali gli immobili utilizzati direttamente dal lavoratore che li possiede per l'esercizio esclusivo dell'attività artistica o professionale. Ai fini della valutazione della strumentalità dell'immobile, non assume, quindi, rilevanza la circostanza che l'acquisto sia stato effettuato in qualità di persona fisica o di esercente arte o professione, ma occorrerà valutare se l'immobile risulti, per destinazione esclusiva, adibito all'attività professionale (R.M. 13/E/2010).
rigo RE5	Rigo RQ80	ADEGUAMENTO STUDI: MAGGIORE IVA L'esposizione della maggiore IVA per adeguamento agli studi di settore non viene più esposta nel quadro RE, ma trova rappresentazione nel quadro RQ, al rigo RQ80.
	Colonna 1	MAGGIORI COMPENSI DA STUDI O PARAMETRI Indicare i maggiori compensi derivanti da: • adeguamento ai parametri; • adeguamento agli studi di settore.
	Colonna 2	MAGGIORAZIONE PER ADEGUAMENTO STUDI Indicare l'eventuale maggiorazione del 3% prevista dall'art. 2, comma 2-bis, D.P.R. 195/1999, nel caso in cui, per gli studi non nuovi né revisionati, l'adeguamento superi il 10% dei compensi risultanti dalle scritture. Tale maggiorazione deve essere versata entro il termine per il versamento a saldo dell'imposta sul reddito (codice tributo 4726).
	Colonna 3	Indicare l'importo complessivo dei compensi non annotati nelle scritture contabili, comprensivo degli importi indicati in colonna 1.
rigo RE6	Va indicata la somma dei compensi e proventi dei righe RE2, colonna 2, RE3, RE4, e RE5 colonna 3	

Il modello prosegue poi con la richiesta delle spese sostenute nel corso del periodo di imposta, da contrapporre ai compensi incassati.

RE7	Quote di ammortamento e spese per l'acquisto di beni di costo unitario non superiore a euro 516,46	Commi 91 e 92 L. 208/2015 ²	(¹ ,00)	,00
RE8	Canoni di locazione finanziaria relativi ai beni mobili	Commi 91 e 92 L. 208/2015 ²	(¹ ,00)	,00
RE9	Canoni di locazione non finanziaria e/o di noleggio			,00
RE10	Spese relative agli immobili			,00

rigo RE7	AMMORTAMENTI E SIMILI In deroga al principio di cassa, le quote di ammortamento dei beni strumentali sono deducibili secondo il criterio di competenza . Nel rigo RE7, colonna 2, vanno indicate: • le spese sostenute nell'anno per l'acquisizione di beni mobili strumentali il cui costo unitario non è superiore a euro 516,46, ovvero il 50% di dette spese, se i citati beni sono utilizzati promiscuamente per l'esercizio dell'arte o della professione e per l'uso personale o familiare del contribuente;

- l'ammontare delle quote di ammortamento di competenza dell'anno relative ai **beni mobili strumentali**, cioè utilizzati esclusivamente per l'esercizio dell'arte o della professione, determinate secondo i coefficienti stabiliti dagli appositi decreti ministeriali, ovvero il 50% di dette quote se i citati beni sono utilizzati promiscuamente;
- l'80% delle quote di ammortamento relative ad apparecchiature terminali per **servizi di comunicazione elettronica** ad uso pubblico (telefoni cellulari e fissi), di cui alla lettera gg), del comma 1, dell'articolo 1, del codice delle comunicazioni elettroniche, D.Lgs. 259/2003;
- il 20% delle quote di ammortamento delle **autovetture**, autocaravan, ciclomotori e motocicli, limitatamente ad un solo veicolo, senza tener conto della parte di costo di acquisto che eccede euro 18.075,99. per le autovetture e autocaravan, euro 4.131,66, per i motocicli, ed euro 2.065,83 per i ciclomotori;
- il 70% dell'ammontare delle quote di ammortamento dei **veicoli dati in uso promiscuo ai dipendenti** per la maggior parte del periodo d'imposta;
- la maggiore quota di ammortamento deducibile ai sensi dell'art. 1, co. 91 e 92, L. 208/2015, da indicare anche in colonna 1.



LEGGE STABILITÀ 2016: I SUPERAMMORTAMENTI

Nella Legge di stabilità 2016 – L. 208/2015 – è stato introdotto un provvedimento che ha lo scopo di incentivare gli investimenti in beni strumentali nuovi attraverso un incremento del valore fiscale del bene, beneficiabile tramite i relativi ammortamenti, se il bene è acquisito in proprietà, ovvero tramite i canoni di competenza, se il bene viene acquisito tramite leasing.

Nel comma 91 viene fissata una finestra temporale entro la quale occorre realizzare l'investimento: l'agevolazione compete per i **beni acquisiti nell'intervallo temporale che va dal 15.10.2015 al 31.12.2016**. Si tratta quindi di una disposizione "a termine" salvo eventuali proroghe che potranno essere adottate in futuro. Per quanto riguarda il momento in cui un l'investimento può considerarsi realizzato, basandosi sui contributi offerti dall'Agenzia delle entrate nelle passate agevolazioni "Tremonti" e che si ipotizza di poter applicare anche in questo caso, va evidenziato che:

- per i beni acquisiti in proprietà, a norma dell'art. 109 c. 2 lett. a) Tuir, si deve aver riguardo alla data di consegna o spedizione, tenendo conto che eventuali clausole che differiscono il passaggio della proprietà (consegna in prova o in conto visione) determinano anche il differimento del momento in cui è fruibile l'agevolazione. Questo vale ad eccezione delle clausole di riserva della proprietà e delle locazioni con clausola di trasferimento della proprietà vincolante per ambedue le parti che ai fini fiscali sono irrilevanti;
- per i beni acquisiti mediante contratto di appalto, la rilevanza si avrà solo con l'ultimazione della prestazione (con conseguente differimento del momento in cui l'investimento può considerarsi realizzato). Occorre quindi prestare attenzione a impianti, macchinari, ecc. che saranno realizzati tramite appalto e la cui consegna è programmata al termine del 2016: un eventuale ritardo nella consegna potrebbe far perdere del tutto l'agevolazione. Discorso parzialmente diverso riguarda gli appalti ove sono previsti degli Stati di Avanzamento dei Lavori: quando avviene la liquidazione di un SAL con accettazione irrevocabile da parte del committente (di fatto non frequentissimo), per tale frazione l'investimento si può considerare realizzato e, quindi, quella è la data da prendere a riferimento. Se tale interpretazione sarà confermata, questo potrebbe in alcuni casi giovare al contribuente (in caso di appalti per la costruzione di impianti che saranno consegnati dopo il 31.12.2016,

rilevano comunque ai fini dell'agevolazione i SAL consegnati prima), in altri potrebbe trasformarsi in un aspetto negativo (per appalti completati, ad esempio, nel 2016, non rileveranno i SAL liquidati prima del 15.10.2015);

- per i beni in leasing, invece, si deve aver riguardo alla data in cui il bene è consegnato all'utilizzatore (risultante dal verbale di consegna).

A prescindere dal momento di rilevanza dell'investimento, i beni strumentali risultano ammortizzabili dalla loro entrata in funzione, quindi il bonus sarà computabile solo nel momento in cui l'investimento sarà effettivamente utilizzato nell'attività produttiva.

Gli investimenti devono riguardare beni strumentali, escludendo pertanto beni merce e materiali di consumo, che devono essere "nuovi", requisito soddisfatto se il bene viene acquistato dal produttore, o da soggetto diverso ma non deve essere stato utilizzato da parte del cedente o da altro soggetto.

Vi sono inoltre delle esclusioni specifiche prevista da un'apposita tabella allegata alla legge di stabilità 2016.

L'agevolazione si sostanzia in una maggiorazione del 40% del costo di acquisto dei beni agevolabili ai fini della deducibilità dell'ammortamento e dei canoni di leasing.

Il maggior ammortamento o la maggior quota del canone di locazione finanziaria, andrà indicato rispettivamente al rigo RE7 (colonna 1 e 2) e al rigo RE8 (colonna 1 e 2).



ESEMPIO

Bene strumentale nuovo acquistato il 31/10/2015 al costo di 200. Il costo deducibile ai fini dell'ammortamento sarà pari a 280 che con aliquota di ammortamento pari al 20% comporta ammortamenti annui deducibili pari a 56, anziché 40.

La maggiorazione del 40% non influenza il calcolo di eventuali minus/plusvalenze: esse saranno calcolate come se l'agevolazione non fosse esistita, visto che questa opera a livello extra contabile; nessun effetto si avrà anche sul calcolo della sopravvenienza attiva derivante dalla cessione del contratto di leasing che seguirà le consuete regole dell'art. 88 Tuir.

RIEPILOGO AMMORTAMENTO

tipologia	Quota deduzione	Tetto rilevanza
Beni promiscui	50%	nessuno
Apparecchi per telefonia	80%	nessuno
Autocarri inerenti	100%	nessuno
Autocarri non inerenti	20%	18.075,99
Autovetture e autocaravan	20%	18.075,99
Autovetture in uso promiscuo ai dipendenti	70%	nessuno
Motocicli	20%	4.131,66

RIEPILOGO AMMORTAMENTO		
tipologia	Quota deduzione	Tetto rilevanza
Ciclomotori	20%	2.065,83
Ammortamenti non deducibili	Non sono deducibili le quote di ammortamento relative agli aeromobili da turismo, alle navi e imbarcazioni da diporto.	
Ammortamento banca dati	La banca dati deve essere considerata un bene materiale, ammortizzabile con aliquota del 15%, come fosse una attrezzatura varia (R.M. 72/E/2006)	
Ammortamento software	L'ammortamento di un software deve essere effettuato secondo i criteri dell'articolo 103 del Tuir, quindi in misura non superiore al 50% del relativo costo (R.M. 117/E/2002)	
rigo RE8	CANONI DI LEASING PER BENI MOBILI Nel rigo RE8, colonna 2, vanno indicati: • i canoni di locazione finanziaria maturati nel periodo d'imposta per i beni mobili strumentali, ovvero il 50% di detti canoni se i citati beni sono utilizzati promiscuamente per l'esercizio dell'arte o della professione e per l'uso personale o familiare del contribuente.  • per i contratti di leasing stipulati fino al 28 aprile 2012, la deducibilità dei canoni è condizionata al rispetto del requisito della durata minima del contratto, che non deve essere inferiore alla metà del periodo di ammortamento corrispondente al coefficiente stabilito con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze; • per i contratti stipulati dal 29 aprile 2012, invece, la deduzione è ammessa per un periodo non inferiore alla metà del periodo di ammortamento corrispondente al coefficiente stabilito nel predetto decreto ministeriale. Di conseguenza, in caso di contratto di leasing con durata pari o superiore a quella minima fiscale, la deduzione dei canoni seguirà la durata contrattuale (e quindi le imputazioni a conto economico). In caso di leasing con durata inferiore al minimo fiscale, le quote dei canoni eccedenti saranno riprese a tassazione durante la vita contrattuale, per essere poi dedotte in via extracontabile solo al termine del contratto, nei limiti dell'importo massimo deducibile annualmente.	
	• 20% dei canoni di locazione finanziaria per le autovetture, autocaravan, ciclomotori e motocicli, con riferimento ad un solo veicolo, senza tener conto dell'ammontare dei canoni proporzionalmente corrispondente al costo di detti veicoli che eccede euro 18.075,99, per le autovetture e autocaravan, euro 4.131,66, per i motocicli ed euro 2.065,83, per i ciclomotori, ragguagliati ad anno; si precisa che la deducibilità dei canoni dei contratti di leasing stipulati dal 1° gennaio 2007 al 28 aprile 2012, è condizionata al rispetto del requisito della durata minima del contratto, che non deve essere inferiore al periodo di ammortamento corrispondente al coefficiente stabilito dagli appositi decreti ministeriali. Per i contratti stipulati dal 29 aprile 2012, invece, la deduzione è ammessa per un periodo non inferiore alla metà del periodo di ammortamento corrispondente al coefficiente stabilito nel predetto decreto ministeriale. Di conseguenza, in caso di contratto di leasing con durata pari o superiore a quella minima fiscale, la deduzione dei canoni seguirà la durata contrattuale (e quindi le imputazioni a conto economico). In caso di leasing con durata inferiore al minimo fiscale, le quote dei canoni eccedenti saranno riprese a tassazione durante la vita contrattuale, per essere poi dedotte in via extracontabile solo al termine del contratto, nei limiti dell'importo massimo deducibile annualmente.	

	- il 70% dell'ammontare dei canoni di locazione finanziaria dei veicoli dati in uso promiscuo ai dipendenti per la maggior parte del periodo d'imposta; - l'80% del canone di locazione finanziaria relativo ad apparecchiature terminali per servizi di comunicazione elettronica ad uso pubblico, di cui alla lettera gg), del comma 1, dell'articolo 1, del codice delle comunicazioni elettroniche (D.Lgs. 259/2003); - la maggiore quota dei canoni di locazione finanziaria deducibile ai sensi dell'art. 1, co. 91 e 92, L. 208/2015, da riportare anche a colonna 1. Si veda "Novità" a commento del rigo RE7.				
rigo RE9	CANONI DI LOCAZIONE E NOLEGGIO DI BENI MOBILI Nel vanno indicati: - l'80% dei canoni di locazione e/o di noleggio relativi ad apparecchiature terminali per servizi di comunicazione elettronica ad uso pubblico, di cui alla lettera gg), del comma 1, dell'articolo 1, del codice delle comunicazioni elettroniche (D.Lgs. 259/2003); - i canoni di locazione e/o di noleggio per i beni mobili strumentali, ovvero il 50% di detti canoni se i citati beni sono utilizzati promiscuamente per l'esercizio dell'arte o della professione e per l'uso personale o familiare del contribuente; - il 20% dei canoni di locazione e/o di noleggio, senza tener conto dell'ammontare dei canoni che eccede euro 3.615,20, per le autovetture e gli autocaravan, euro 774,69, per i motocicli e euro 413,17 per i ciclomotori, ragguagliati ad anno, limitatamente ad un solo veicolo; - il 70% dell'ammontare dei canoni di locazione e/o di noleggio dei veicoli dati in uso promiscuo ai dipendenti per la maggior parte del periodo d'imposta;				
	<table border="1"> <tr> <td>CANONI NON DEDUCIBILI</td><td>Non sono deducibili i canoni di locazione anche finanziaria e di noleggio relativi agli aeromobili da turismo, alle navi e imbarcazioni da diporto.</td></tr> </table>	CANONI NON DEDUCIBILI	Non sono deducibili i canoni di locazione anche finanziaria e di noleggio relativi agli aeromobili da turismo, alle navi e imbarcazioni da diporto.		
CANONI NON DEDUCIBILI	Non sono deducibili i canoni di locazione anche finanziaria e di noleggio relativi agli aeromobili da turismo, alle navi e imbarcazioni da diporto.				
rigo RE10	COSTI RELATIVI AGLI IMMOBILI  Per i soggetti che esercitano attività artistica o professionale, si considerano strumentali gli immobili utilizzati direttamente dal lavoratore che li possiede per l'esercizio esclusivo dell'attività artistica o professionale, mentre non assume rilevanza il fatto che l'acquisto sia stato effettuato in qualità di persona fisica o di esercente arte o professione (R.M. 13/E/2010). IL REGIME FISCALE DEGLI IMMOBILI PROFESSIONALI Il regime di deducibilità degli ammortamenti dei beni immobili strumentali per l'esercizio di arti o professioni è diverso a seconda della data di acquisto dell'immobile. <table border="1" style="width: 100%;"> <tr> <td style="width: 30%;"> immobili acquistati o costruiti sino al 14 giugno 1990 </td><td> - è consentita la deduzione di quote annuali di ammortamento; - per gli immobili acquistati o costruiti prima del 1° gennaio 1985, ai fini del computo del periodo di ammortamento, si deve aver riguardo alla data dell'acquisto o della costruzione, tenuto conto, peraltro, che non sono deducibili le quote annuali di ammortamento maturate prima del 1° gennaio 1985; </td></tr> <tr> <td> immobili acquistati o costruiti dal 15.06.1990 al 31.12.2006 </td><td> - non è ammessa la deducibilità delle quote di ammortamento; - dal 1993 non è più consentita la deducibilità di una somma pari alla rendita catastale; - in caso di leasing, deducibilità del canone (durata minima 8 anni). </td></tr> </table>	immobili acquistati o costruiti sino al 14 giugno 1990	- è consentita la deduzione di quote annuali di ammortamento; - per gli immobili acquistati o costruiti prima del 1° gennaio 1985, ai fini del computo del periodo di ammortamento, si deve aver riguardo alla data dell'acquisto o della costruzione, tenuto conto, peraltro, che non sono deducibili le quote annuali di ammortamento maturate prima del 1° gennaio 1985;	immobili acquistati o costruiti dal 15.06.1990 al 31.12.2006	- non è ammessa la deducibilità delle quote di ammortamento; - dal 1993 non è più consentita la deducibilità di una somma pari alla rendita catastale; - in caso di leasing, deducibilità del canone (durata minima 8 anni).
immobili acquistati o costruiti sino al 14 giugno 1990	- è consentita la deduzione di quote annuali di ammortamento; - per gli immobili acquistati o costruiti prima del 1° gennaio 1985, ai fini del computo del periodo di ammortamento, si deve aver riguardo alla data dell'acquisto o della costruzione, tenuto conto, peraltro, che non sono deducibili le quote annuali di ammortamento maturate prima del 1° gennaio 1985;				
immobili acquistati o costruiti dal 15.06.1990 al 31.12.2006	- non è ammessa la deducibilità delle quote di ammortamento; - dal 1993 non è più consentita la deducibilità di una somma pari alla rendita catastale; - in caso di leasing, deducibilità del canone (durata minima 8 anni).				

QUADRO RE – REDDITI DI LAVORO AUTONOMO

Determinazione del reddito

immobili acquistati o costruiti dal 01.01.2007 al 31.12.2009	esclusivi	- Deduzione delle quote di ammortamento e dei canoni leasing (con durata minima); - Deduzione ridotta ad 1/3 per i periodo 2007-2008-2009.
	promiscui	A condizione che il contribuente non disponga nel medesimo comune di altro immobile adibito esclusivamente all'esercizio dell'arte o professione, si deduce: - una somma pari al 50% della rendita; - in caso di immobili acquisiti mediante locazione, anche finanziaria, un importo pari al 50% del relativo canone. Nel caso di leasing il contratto deve avere durata non inferiore alla metà del periodo di ammortamento da DM e comunque con un minimo di 8 e un massimo di 15 anni.
Immobili acquistati o costruiti dal 01.01.2010	esclusivi	Per gli immobili acquisiti dopo il triennio in questione, non sono ammesse in deduzione quote di ammortamento né i canoni di leasing.
immobili in leasing dal 01.01.2014	esclusivi	deduzione per un periodo non inferiore a 12 anni.
	promiscui	A condizione che il contribuente non disponga nel medesimo comune di altro immobile adibito esclusivamente all'esercizio dell'arte o professione, si deduce una somma pari al 50% della rendita: deduzione per un periodo non inferiore a 12 anni nella misura del 50% canone (leasing).

Alla luce di quanto sopra, nel rigo RE10 vanno indicati:

- il 50% della rendita catastale **dell'immobile di proprietà** o posseduto a titolo di usufrutto o di altro diritto reale, **utilizzato promiscuamente** per l'esercizio dell'arte o della professione e per l'uso personale o familiare del contribuente, a condizione che quest'ultimo non disponga nel medesimo comune di altro immobile adibito esclusivamente all'esercizio dell'arte o della professione; ovvero, in caso di immobili acquisiti mediante locazione, anche finanziaria, un importo pari al 50% del relativo canone. Per i contratti di leasing stipulati entro il 31 dicembre 2006 è deducibile il 50% della rendita catastale; per quelli stipulati dal 1.1.2007 al 31.12.2009 è deducibile il 50% del canone se il contratto ha durata non inferiore alla metà del periodo di ammortamento di cui al coefficiente di cui al D.M. fiscale, e comunque con un minimo di 8 e un massimo di 15 anni; per i contratti dal 1.1.2010 al 31.12.2013 nessuna deduzione; per quelli dal 1.1.2014 è deducibile il 50% del canone per un periodo non inferiore a 12 anni.
- l'ammontare della **quota di ammortamento** di competenza dell'anno, riferite al costo di acquisto o di costruzione dell'immobile strumentale, acquistato o costruito entro il 14 giugno 1990, ovvero acquistato nel periodo 1° gennaio 2007 – 31 dicembre 2009;
- l'ammontare del **canone di locazione** corrisposto nell'anno 2015 per l'immobile utilizzato esclusivamente per l'esercizio dell'arte o della professione;
- la **rendita catastale** dell'immobile strumentale utilizzato in base a contratto di locazione finanziaria, ovvero il canone di locazione finanziaria per i contratti stipulati dal 15.06.1990 al 31.12.2006, se trattasi di contratti stipulati entro il 14 giugno 1990, ovvero nel periodo 1° gennaio 2007 – 31 dicembre 2009. Per i contratti stipulati nel 2007, nel 2008 e nel 2009, la deduzione è ammessa a condizione che la durata del contratto non sia inferiore alla metà del periodo di ammortamento corrispondente al coefficiente stabilito con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze e, comunque, con un minimo di otto anni e un massimo di quindici avendo per oggetto beni immobili per i contratti stipulati dal 1.1.2010 fino al 31.12.2013 non è ammessa alcuna deduzione; per quelli dal 1.1.2014 la deduzione è ammessa per un periodo non inferiore a 12 anni;

l'ammontare deducibile nell'anno delle spese di ammodernamento, ristrutturazione e manutenzione non imputabili ad incremento del costo degli immobili utilizzati nell'esercizio dell'arte o della professione, nonché le quote di competenza delle predette spese straordinarie sostenute negli esercizi precedenti.		
Immobili acquistati o costruiti dal 01.01.2010	promiscui	SPESE SU IMMOBILI Possono essere di duplice tipologia: incrementative: aumentano il costo del bene e trovano deduzione per il tramite di quote di ammortamento (sono incrementative le spese che incidono sugli elementi strutturali, che determinano un significativo e tangibile incremento della capacità produttiva o della vita utile del cespite stesso); non incrementative: sono deducibili nei limiti del 5% del costo dei beni ammortizzabili, come risultanti dal libro dei cespiti al 01.01; l'eccedenza è deducibile in quote costanti nei 5 periodi di imposta successivi (sono non incrementative: le spese di pulizia, di verniciatura, di riparazione e di sostituzione di parti deteriorate).
Immobili acquistati o costruiti dal 01.01.2010	promiscui	- le altre spese relative all'immobile strumentale a qualunque titolo utilizzato, con esclusione della locazione finanziaria: ad esempio, spese condominiali e per riscaldamento; - il 50% delle spese per servizi e dell'ammontare della quota deducibile nell'anno delle spese di ammodernamento, ristrutturazione e manutenzione non imputabili ad incremento del costo, relative agli immobili adibiti promiscuamente all'esercizio dell'arte o della professione e all'uso personale o familiare del contribuente di proprietà o utilizzati in base a contratto di locazione anche finanziaria, nonché le quote di competenza delle predette spese straordinarie sostenute negli esercizi precedenti.

RE11 Spese per prestazioni di lavoro dipendente e assimilato	,00
RE12 Compensi corrisposti a terzi per prestazioni direttamente afferenti l'attività professionale o artistica	,00
RE13 Interessi passivi	,00
RE14 Consumi	,00

rigo RE11	COSTI DEL LAVORO Nel vanno indicati, relativamente ai lavoratori dipendenti e assimilati: - l'ammontare complessivo di quanto corrisposto a titolo di retribuzione, al lordo dei contributi assistenziali e previdenziali (compresi i contributi versati alla gestione separata dell'INPS) a carico del dipendente e del datore di lavoro, nonché delle ritenute fiscali; - le quote di accantonamento per indennità di quiescenza e di previdenza maturate nel periodo d'imposta, nonché la parte di indennità per la cessazione del rapporto di lavoro non coperta da precedenti accantonamenti e l'ammontare dei relativi acconti e anticipazioni;

- i **premi pagati alle compagnie di assicurazione** che sostituiscono in tutto o in parte le suddette quote maturate nell'anno.
- le spese di **vitto e alloggio** sostenute per le trasferte effettuate fuori dal territorio comunale dai lavoratori dipendenti degli esercenti arti e professioni.

REGIME DELLE SPESE DI TRASFERITA

Le spese di vitto e alloggio sostenute per le trasferte effettuate fuori dal territorio comunale dai lavoratori dipendenti e dai titolari di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, sono ammesse in deduzione per un ammontare giornaliero non superiore a:

- euro 180,76;
- euro 258,23, per le trasferte all'estero.

Il limite di deducibilità si riferisce esclusivamente ai rimborsi a piè di lista e, qualora l'alloggio venga fornito gratuitamente, ai fini del computo del predetto limite, si deve tener conto dei costi specifici sostenuti dal datore di lavoro per i servizi di alloggio.

Se il dipendente o il titolare dei predetti rapporti è stato autorizzato ad utilizzare un autoveicolo di sua proprietà, ovvero noleggiato, al fine di essere utilizzato per una specifica trasferta, è consentito portare in deduzione dal reddito d'impresa un importo non superiore al costo di percorrenza o a quello risultante dall'applicazione delle tariffe di noleggio relative ad autoveicoli di potenza non superiore a 17 o 20 cavalli fiscali, se con motore diesel.

Tale disposizione, che non si applica agli autoveicoli aziendali, esplica effetti anche nelle ipotesi in cui il dipendente o il collaboratore sia stato autorizzato ad utilizzare il proprio autoveicolo o un autoveicolo preso a noleggio per una specifica trasferta all'estero, ovvero sia stato noleggiato un autoveicolo con il conducente. Ai fini della quantificazione dei predetti costi di percorrenza, si deve fare riferimento alla media dei costi delle suddette autovetture appositamente calcolata dall'Automobile Club d'Italia, ovvero, nelle ipotesi di noleggio, alla media delle tariffe di noleggio.

COSTI NON DEDUCIBILI

Si ricorda che non sono deducibili i compensi corrisposti:

- al coniuge,
- ai figli, affidati o affiliati, minori di età o permanentemente inabili al lavoro,
- agli ascendenti,

per il lavoro prestato o l'opera svolta, nei confronti dell'artista o professionista, in qualità di lavoratore dipendente o assimilato. L'indeducibilità si riferisce anche agli accantonamenti di quiescenza e previdenza, nonché ai premi pagati alle compagnie di assicurazione che sostituiscono, in tutto o in parte, i suddetti accantonamenti maturati nel periodo d'imposta.

Rimangono deducibili, invece, i contributi previdenziali e assistenziali versati dall'artista o professionista per i familiari sopra indicati.

L'indeducibilità non scatta se il familiare di cui sopra è titolare di una propria attività e, per conseguenza, fattura la sua prestazione al professionista.

rigo RE12

Va indicato l'ammontare complessivo dei compensi corrisposti a terzi per prestazioni professionali e servizi direttamente afferenti l'attività artistica o professionale del contribuente.

rigo RE13

Va indicato l'ammontare degli interessi passivi sostenuti nel periodo d'imposta per:

- finanziamenti relativi all'attività artistica o professionale (compresi quelli sostenuti per l'acquisto dell'immobile strumentale);
- dilazione nei pagamenti di beni acquistati per l'esercizio dell'arte o professione.

Gli interessi passivi connessi a finanziamenti specificamente contratti per l'acquisto di **automezzi a deducibilità limitata**, sono riconosciuti in forza delle medesime regole dell'articolo 164 del Tuir

	INTERESSI NON DEDUCIBILI Ai sensi dell’art. 66, comma 11, del D.L. 331/1993, non sono deducibili gli interessi versati dai contribuenti che hanno optato per il versamento trimestrale dell’IVA.	
rigo RE14	Vanno indicati i consumi relativi alle utenze. Si precisa che, ai fini della determinazione del dato in esame, va considerato l’ammontare deducibile delle spese sostenute nell’anno per servizi telefonici compresi quelli accessori e i consumi di energia elettrica. <table><tr><td> SPESE TELEFONICHE Le spese telefoniche, per linee fisse e mobili, sono deducibili nella misura dell’80%. Con circolare 47/E/2008 (paragrafo 3.4), l’Agenzia ha confermato la deducibilità in egual misura delle spese per: • ricariche telefoniche; • acquisto di schede prepagate. Deve ovviamente sussistere l’inerenza della spesa (come per ogni componente negativo) e la sua tracciabilità. </td></tr></table>	SPESE TELEFONICHE Le spese telefoniche, per linee fisse e mobili, sono deducibili nella misura dell’80%. Con circolare 47/E/2008 (paragrafo 3.4), l’Agenzia ha confermato la deducibilità in egual misura delle spese per: • ricariche telefoniche; • acquisto di schede prepagate. Deve ovviamente sussistere l’inerenza della spesa (come per ogni componente negativo) e la sua tracciabilità.
SPESE TELEFONICHE Le spese telefoniche, per linee fisse e mobili, sono deducibili nella misura dell’80%. Con circolare 47/E/2008 (paragrafo 3.4), l’Agenzia ha confermato la deducibilità in egual misura delle spese per: • ricariche telefoniche; • acquisto di schede prepagate. Deve ovviamente sussistere l’inerenza della spesa (come per ogni componente negativo) e la sua tracciabilità.		

RE15	Spese per prestazioni alberghiere e per somministrazione di alimenti e bevande	Ammontare deducibile	,00
RE16	Spese di rappresentanza (Spese alberghiere, alimenti e bevande ¹ ,00 Altre spese ² ,00) Ammontare deducibile	³	,00
RE17	50% delle spese di partecipazione a convegni, congressi e simili o a corsi di aggiornamento professionale (Spese alberghiere, alimenti e bevande ¹ ,00 Altre spese ² ,00) Ammontare deducibile	³	,00

rigo RE15	SPESE PER VITTO E ALLOGGIO Spese parzialmente deducibili Va indicato il 75% delle stesse spese effettivamente sostenute dal professionista, diverse da quelle da indicare nei successivi righe RE16 e RE17 (spese di rappresentanza e per la partecipazione a convegni e seminari). L'importo deducibile di non può essere superiore al 2% dell'ammontare dei compensi percepiti (risultante dalla differenza tra l'importo indicato al rigo RE6 e l'importo indicato nel rigo RE4). Queste spese soggiacciono ad un doppio limite: innanzitutto è necessario applicare la riduzione al 75% e, su detto importo, va operato il test di compatibilità con i compensi dell'anno (C.M. 53/E/2008) ESEMPIO: • spese vitto e alloggio: 2.000,00 • spese rilevanti al 75%: 1.500,00 • compensi del 2013: 50.000,00 • ammontare deducibile: 1.000 (50.000 x 2%) • ammontare indeducibile: 500



NOVITÀ 2015

L'articolo 10 del D.Lgs. 175/2014 ha introdotto, a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2015, alcune modifiche in merito alle spese di vitto e alloggio dei professionisti. In particolare è stato rettificato il trattamento fiscale di tali spese sostenute direttamente dal committente.

Il comma 5 dell'articolo 54 del Tuir prevedeva, in riferimento alle spese relative a prestazioni alberghiere e a somministrazione di alimenti e bevande, la deducibilità nella misura del 75% per un importo complessivamente non superiore al 2% dell'ammontare dei compensi percepiti nel periodo d'imposta. Tali spese venivano considerate integralmente deducibili se sostenute dal committente per conto del professionista e da questi addebitate in fattura.

A partire dal 2015 le prestazioni alberghiere e di somministrazione di alimenti e bevande acquistate direttamente non costituiscono compensi in natura per il professionista. I professionisti non devono addebitare la spesa al committente e non possono considerare il relativo ammontare quale componente di costo deducibile dal proprio reddito di lavoro autonomo.

rigo RE16	SPESE DI RAPPRESENTANZA	
	Con la C.M. 34/2009, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che le precisazioni fornite dal DM 19.11.2008, attuativo dell'art. 108, comma 2, Tuir, che disciplina le spese di rappresentanza nell'ambito del reddito di impresa, possono essere utilizzate anche dai professionisti per la qualificazione delle spese di rappresentanza (non per quanto concerne i limiti di deducibilità).	
	Colonna 1	Spese con doppio limite di deducibilità indicare il 75% delle spese relative a prestazioni alberghiere e a somministrazioni di alimenti e bevande che si qualificano come spese di rappresentanza. La separata indicazione è necessaria per evidenziare il doppio limite di deducibilità, similmente a quanto affermato al rigo precedente.
	Colonna 2	Spese con unico limite di deducibilità Indicare l'ammontare delle altre spese di rappresentanza effettivamente sostenute ed idoneamente documentate. ATTENZIONE: Sono comprese nelle spese di rappresentanza: • quelle sostenute per l'acquisto o l'importazione di oggetti di arte, di antiquariato o da collezione, anche se utilizzati come beni strumentali per l'esercizio dell'arte o professione; • quelle sostenute per l'acquisto o l'importazione di beni destinati ad essere ceduti a titolo gratuito.
	Colonna 3	Indicare l'importo deducibile, corrispondente alla somma di colonna 1 e colonna 2. L'importo deducibile di colonna 3 non può essere superiore al 1% dell'ammontare dei compensi percepiti (risultanti dalla differenza tra l'importo indicato al rigo RE6 e l'importo indicato al rigo RE4).

rigo RE17	SPESE PER LA PARTECIPAZIONE A CORSI E CONVEGNI	
	Colonna 1	Spese con doppio limite di deducibilità Indicare il 75% delle spese relative a prestazioni alberghiere e a somministrazioni di alimenti e bevande sostenute per la partecipazione a convegni, congressi e simili o a corsi di aggiornamento professionale.
	Colonna 2	Spese con unico limite di deducibilità Indicare l'ammontare delle altre spese sostenute per la partecipazione a convegni, congressi e simili, ovvero a corsi di aggiornamento professionale.
	Colonna 3	Indicare l'importo deducibile, pari al 50% della somma di colonna 1 e colonna 2.

RE18	Minusvalenze patrimoniali					,00
RE19	Altre spese documentate	(di cui	1	,00	2	,00
					3	,00
					4	,00
RE20	Totale spese (sommare gli importi da rigo RE7 a RE19)					,00
RE21	Differenza (RE6 – RE20)	(di cui reddito attività docenti e ricercatori scientifici	1	,00	2	,00
RE23	Reddito (o perdita) delle attività professionali e artistiche					,00
RE24	Perdite di lavoro autonomo degli esercizi precedenti					,00
RE25	Reddito (o perdita)					,00
	da riportare nel quadro RN)					,00
RE26	Ritenute d'acconto					,00
	(da riportare nel quadro RN)					,00

rigo RE18	MINUSVALENZE PATRIMONIALI REALIZZATE Vanno indicate le minusvalenze patrimoniali (solo se effettivamente realizzate mediante la cessione o il risarcimento danno, con esclusione, pertanto, di quelle da autoconsumo o da destinazione a finalità estranee all’arte o professione) ,per gli stessi beni che possono generare plusvalenze, quindi: • beni mobili acquistati dal 4.07.2006; • beni immobili acquistati dal 01.01.2007 al 31.12.2009.	
rigo RE19	ALTRE SPESE DOCUMENTATE DEDUCIBILI	
	Colonna 1	È un “di cui” della casella 4, dove va evidenziato l’ammontare del 10% dell’Irap pagata nel 2015 (deduzione ammessa solo in presenza di interessi passivi).
	Colonna 2	È un “di cui” della casella 4, dove va evidenziato l’ammontare dell’Irap versata nel 2015 relativa alla quota imponibile delle spese per il personale dipendente e assimilato, al netto delle deduzioni di cui all’art. 11, co. 1, lett. a), 1 bis, 4 bis, 4 bis1 D.Lgs. 446/1997.
	Colonna 3	• il 20% dell’IMU (imposta municipale propria), relativa agli immobili strumentali, versata nel periodo di imposta; • il 20% dell’IMI (imposta municipale immobiliare) della provincia autonoma di Bolzano; • il 20% dell’IMIS (imposta immobiliare semplice) della provincia autonoma di Trento.

	Colonna 4	Vanno indicate, oltre agli importi di colonna 1, 2 e 3: • l'80% delle spese di manutenzione relative ad apparecchiature terminali per servizi di comunicazione elettronica ad uso pubblico, di cui alla lettera gg), del comma 1, dell'articolo 1, del codice delle comunicazioni elettroniche, del decreto legislativo 1 agosto 2003, n. 259; • il 20% delle spese sostenute nel periodo d'imposta, limitatamente a un solo veicolo, per l'acquisto di carburanti, lubrificanti e simili (benzina, gasolio, metano, ecc.), utilizzati esclusivamente per la trazione di autovetture, autocaravan , ciclomotori e motocicli, nonché il 70% di tali spese sostenute relativamente ai detti veicoli dati in uso promiscuo ai dipendenti per la maggior parte del periodo d'imposta; • il 20% delle altre spese, (diverse da quelle sostenute per l'acquisto di carburanti, lubrificanti e simili utilizzati esclusivamente per la trazione) limitatamente ad un solo veicolo, relative alle autovetture, autocaravan, ciclomotori e motocicli, nonché il 70% di tali spese sostenute relativamente ai veicoli dati in uso promiscuo ai dipendenti per la maggior parte del periodo d'imposta; • il 50% delle spese di impiego dei beni mobili adibiti promiscuamente all'esercizio dell'arte o della professione e all'uso personale o familiare del contribuente e utilizzati in base a contratto di locazione finanziaria o di noleggio; • l'ammontare delle altre spese inerenti l'attività professionale o artistica effettivamente sostenute e debitamente documentate, inclusi i premi di assicurazione per rischi professionali, tenendo presente che le spese afferenti i beni o servizi utilizzati in modo promiscuo sono deducibili nella misura del 50%.		
<table><tr><th>IRAP DEDUCIBILE (colonna 1 e 2)</th></tr><tr><td> Si precisa che gli acconti rilevano nei limiti dell'imposta effettivamente dovuta per il medesimo periodo di imposta. Con gli stessi criteri si potrà tener conto anche dell'IRAP versata a fronte di versamenti effettuati a seguito di: • ravvedimento operoso, • iscrizione a ruolo di imposte dovute per effetto della riliquidazione della dichiarazione, • attività di accertamento, come confermato dalla C.M. 16/2009. </td></tr></table>			IRAP DEDUCIBILE (colonna 1 e 2)	Si precisa che gli acconti rilevano nei limiti dell'imposta effettivamente dovuta per il medesimo periodo di imposta. Con gli stessi criteri si potrà tener conto anche dell'IRAP versata a fronte di versamenti effettuati a seguito di: • ravvedimento operoso, • iscrizione a ruolo di imposte dovute per effetto della riliquidazione della dichiarazione, • attività di accertamento, come confermato dalla C.M. 16/2009.
IRAP DEDUCIBILE (colonna 1 e 2)				
Si precisa che gli acconti rilevano nei limiti dell'imposta effettivamente dovuta per il medesimo periodo di imposta. Con gli stessi criteri si potrà tener conto anche dell'IRAP versata a fronte di versamenti effettuati a seguito di: • ravvedimento operoso, • iscrizione a ruolo di imposte dovute per effetto della riliquidazione della dichiarazione, • attività di accertamento, come confermato dalla C.M. 16/2009.				

Deduzione dell'Irap relativa alle spese per il personale dipendente dalle imposte sui redditi

L'art. 2, co. 1, D.L. 201/2011, convertito con modificazione dalla L. 214/2011, ha previsto la deducibilità, a decorrere dal periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2012, ai fini delle imposte sui redditi (Irpef, Ires e relative addizionali), dell'Irap relativa alla quota imponibile delle spese per il personale dipendente e assimilato, al netto delle deduzioni spettanti ai sensi dell'art. 11 co. 1 lett. a), co. 1-bis, co. 4-bis, co. 4-bis-1, DLgs 446/97. Questa deduzione analitica si aggiunge a quella prevista dall'art. 6, D.L. 185/2008, relativa al 10% dell'Irap corrisposta nel periodo di imposta, forfetariamente riferita all'imposta dovuta sulla quota imponibile degli interessi passivi e oneri assimilati (al netto di quelli attivi e proventi assimilati). Le due deduzioni sono, quindi, fra loro cumulabili, nelle ipotesi in cui nel periodo di imposta di riferimento siano stati sostenuti contestualmente sia interessi passivi che spese per il personale dipendente e assimilato. La deduzione analitica è riconosciuta a condizione che, nei periodi di imposta cui si riferisce il versamento

a saldo o acconto, abbiano concorso alla formazione della base imponibile Irap, spese per lavoro dipendente e assimilato (amministratori, collaboratori coordinati e continuativi, ...). Per quanto riguarda gli acconti, essi rilevano nei limiti dell'imposta effettivamente dovuta per il medesimo periodo di imposta. Per calcolare la deduzione bisogna determinare la parte dell'Irap pagata nell'esercizio riferibile alla quota imponibile delle spese per il personale dipendente e assimilato, sia con riferimento all'anno relativo al saldo che a quello relativo all'acconto.



IL CASO PRATICO

Il professionista dott. Bianchi che ha pagato un saldo Irap 2014 (versato nel 2015) pari a 5.000 euro e acconti 2015 per 17.000 euro, presenta i seguenti dati nella dichiarazione Irap:

	2014	2015
Valore della produzione	1.000,000	1.200,000
Costo lavoro dipendente	400.000	500.000
Costo lavoro assimilato	250.000	150.000
Deduzioni art. 11	(150.000)	(170.000)
Quota %	58,82%	46,60%

La quota Irap deducibile dall'imposta sui redditi riferita al costo del lavoro è così determinata: $5.000 \text{ €} * 58,82\% + 17.000 \text{ €} * 46,60\% = 10.863 \text{ €}$.

Nell'ipotesi di Irap di competenza pari a 15.000 €, l'Irap deducibile risulterebbe pari a: $5.000 \text{ €} * 58,82\% + 15.000 \text{ €} * 46,60\% = 9.931 \text{ euro}$.

Nell'ipotesi in cui nel 2015 siano stati sostenuti anche interessi passivi, l'ulteriore deduzione forfetaria del 10% va determinata su 22.000 € (20.000 € nella seconda ipotesi), per un importo complessivamente deducibile dalle imposte sui redditi pari a: $10\% * 22.000 \text{ €} + 10.863 \text{ €} = 13.063 \text{ €}$ (11.931 € nella seconda ipotesi).

RE19 Altre spese documentate	Irap 10%	Irap personale dipendente	IMU
(di cui ¹	2.200 ,00	² 10.863 ,00	³ ,00) ⁴ 13.063 ,00

rigo RE20	va indicato il totale delle spese, sommando gli importi da rigo RE7 a rigo RE19.	
rigo RE21	Colonna 1	I ricercatori e i docenti che intendono avvalersi delle agevolazioni previste dall'art. 3 del D.L. 269 del 2003, e dall'art. 17, comma 1, del D.L. n. 185 del 2008, devono indicare in questa colonna i redditi derivanti esclusivamente da rapporti aventi ad oggetto attività di ricerca, già compresi nella colonna 2.
	Colonna 2	Nella colonna 2, va indicata la differenza tra l'importo di rigo RE6 e quello di rigo RE20.
rigo RE23	Nel rigo R23, va indicata la somma tra: - l'importo di rigo RE21, colonna 2, al netto di quello eventualmente indicato nella colonna 1 del medesimo rigo; - il 10% dell'importo di rigo RE21, colonna 1; - l'importo di rigo RE2, colonna 1.	

QUADRO RE – REDDITI DI LAVORO AUTONOMO

Determinazione del reddito

	In caso di risultato negativo l'importo deve essere preceduto dal segno “-”. Inoltre, se l'importo del rigo RE21, colonna 2, è positivo ed è stata barrata la casella “Rientro lavoratrici/lavoratori”, nel calcolo dell'importo da indicare nel rigo RE23 deve essere considerato il 20% dell'importo di rigo RE21, colonna 2, se il dichiarante è una donna ovvero il 30% dell'importo di rigo RE21, colonna 2, se il dichiarante è un uomo.
rigo RE24	PERDITE PREGRESSE Deve essere qui indicata l'eventuale eccedenza di perdite degli esercizi precedenti, formatesi nei periodi 2006-2007 riportanti senza limiti di tempo (si veda quadro RH per la gestione delle perdite), non utilizzata per compensare altri redditi di lavoro autonomo dell'anno, fino a concorrenza dell'importo indicato nel rigo RE23, se positivo.
rigo RE25	REDDITO O PERDITA DI LAVORO AUTONOMO Indicare la differenza tra l'importo di rigo RE23 e del rigo RE24. Tale importo va sommato agli altri redditi Irpef e riportato nel quadro RN. Si ricorda che l'art. 1, comma 29, della legge finanziaria del 2008, ha riformulato l'art. 8 del Tuir in materia di perdite di lavoro autonomo e di imprese minori; pertanto, nel caso in cui nel rigo RE25 sia indicata una perdita, dovrà essere scomputata dal reddito complessivo nel quadro RN.
rigo RE26	RITENUTE D'ACCONTO Va indicato l'ammontare delle ritenute d'acconto (comprese quelle eventualmente sospese) sui compensi indicati nella presente sezione, da riportare, sommato alle altre ritenute, nell'apposito rigo del quadro RN. Ai sensi dell'art. 25, D.P.R. 600/1973, sui compensi corrisposti ai lavoratori autonomi, all'atto del pagamento, deve essere applicata una ritenuta pari al 20% a titolo di acconto (sono esonerati dall'effettuazione della ritenuta i privati), da scomputare in sede di dichiarazione Irpef.  APERTURA DELLE ENTRATE SULLO SCOMPUTO DELLE RITENUTE NON CERTIFICATE RM 68/E DEL 19.03.2009 Nel caso in cui il contribuente non abbia ricevuto, nei termini di legge, dal sostituto d'imposta la certificazione delle ritenute effettivamente subite, lo stesso è comunque legittimato allo scomputo delle stesse, a condizione che sia in grado di documentare l'effettivo assoggettamento a ritenuta tramite esibizione congiunta della fattura e della relativa documentazione, proveniente da banche o altri intermediari finanziari, idonea a comprovare l'importo del compenso netto effettivamente percepito, al netto della ritenuta, così come risulta dalla predetta fattura. Nell'ipotesi in cui fattura e documentazione siano prodotte in sede di controllo ai sensi dell'articolo 36-ter del D.P.R. 600/1973, alle stesse andrà, inoltre, allegata una dichiarazione sostitutiva di atto notorio in cui il contribuente dichiara, sotto la propria responsabilità, che la documentazione attestante il pagamento si riferisce ad una determinata fattura regolarmente contabilizzata. È da tener presente che alle dichiarazioni sostitutive dell'atto di notorietà mendaci, sono connessi specifici effetti sul piano penale, indicati nell'articolo 76 del D.P.R. 445/2000. È opportuno anche precisare che, con la dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà, il contribuente è tenuto a dichiarare, sotto la propria responsabilità, che la documentazione prodotta è riferita esclusivamente alla fattura e che a fronte della stessa non vi sono stati altri pagamenti da parte del sostituto.



IL RACCORDO TRA MOMENTO DI EFFETTUAZIONE DELLA RITENUTA E MOMENTO DELLO SCOMPUTO

(circolare 38/E del 23.06.2010, paragrafo 3.3)

Il momento in cui il compenso si considera percepito da parte del professionista potrebbe non coincidere con quello rilevante ai fini dell'individuazione del periodo/mese in cui in il soggetto che ha effettuato il pagamento deve effettuare il versamento della ritenuta ed includere quest'ultima nel modello 770.

Pertanto:

- per il committente che paga il compenso, infatti, ai fini della adempimento dell'obbligo di effettuare la ritenuta, rileva il momento in cui è stato effettuato il pagamento, ovvero quello in cui le somme sono uscite dalla propria disponibilità;
- il professionista, peraltro, scomputa la ritenuta subita nel periodo d'imposta in cui il compenso al quale il prelievo attiene concorre a formare il proprio reddito professionale.

QUADRO RF IMPRESA IN CONTABILITÀ ORDINARIA

STRUTTURA E COMPOSIZIONE DEL QUADRO

Il **quadro RF** è utile alla **determinazione del reddito d'impresa** da parte delle **persone fisiche che esercitano imprese commerciali in regime di contabilità ordinaria**.

CHI LO UTILIZZA:

1. imprenditori individuali in regime di contabilità ordinaria per obbligo;
2. imprenditori individuali in regime di contabilità ordinaria per opzione.

CHI NON LO UTILIZZA:

1. imprenditori individuali in regime di contabilità semplificata;
2. imprenditori individuali che applicano il nuovo regime di vantaggio per l'imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità (art. 27, co. 1 e 2, D.L. 98/2011) e il regime forfetario per gli esercenti attività di imprese, arti o professioni (art. 1, co. 54-89, L. 190/2014), che devono compilare il quadro LM, cui si rimanda per approfondimenti sul regime.



Possono applicare il regime di **contabilità semplificata**, i contribuenti che nel periodo di imposta precedente hanno conseguito ricavi per un ammontare non superiore a:

- 400.000,00 euro se hanno per oggetto prestazioni di servizi;
- 700.000,00 euro se hanno per oggetto altre attività.

Se esercitano contemporaneamente sia prestazioni di servizi che altre attività:

- se i ricavi sono annotati distintamente, si considerano i ricavi dell'attività prevalente;
- se i ricavi non sono annotati distintamente, si considerano prevalenti le attività diverse (e si applica quindi il limite di 700.000,00 euro).

Struttura e composizione del quadro



A horizontal number line with 15 tick marks, labeled from 1 to 15. The line is light blue, and the tick marks are dark blue. The labels are in a simple sans-serif font.

REDDITI
QUADRO RF

Reddito di impresa in contabilità ordinaria

PERIODO D'IMPOSTA 2015

	RF1	Codice attività	1	studi di settore: cause di esclusione		2	studi di settore: cause di inapplicabilità		3	parametri: cause di esclusione		4				
	RF2	componenti positivi da studi di settore annotati nelle scritture contabili											,00			
Determinazione del reddito	RF4	A) UTILE											,00			
	RF5	B) PERDITA											,00			
	RF6	C) COMPONENTI POSITIVI EXTRACONTABILI														
Variazioni in aumento		Ammortamenti	1	,00	Altre rettifiche	2	,00	Accantonamenti	3	,00	4	,00				
	RF7	Quote costanti delle plusvalenze patrimoniali e delle sopravvenienze attive imputabili all'esercizio											1	,00	2	,00
	RF8	Quote costanti dei contributi o liberalità costituenti sopravvenienze attive imputabili all'esercizio (art. 88, comma 3, lett. b))												,00		
	RF10	Redditi di immobili non costituenti beni strumentali né beni alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività												,00		
	RF11	Spese ed altri componenti negativi relativi agli immobili di cui al rigo RF10												,00		
	RF12	Ricavi non annotati						Parametri e studi di settore		Maggiorazione		3				
				1	,00		2	,00				,00				
	RF13	Rimanenze non contabilizzate o contabilizzate in misura inferiore a quella determinata ai sensi del Tuir (artt. 92, 92 bis, 93, 94)												,00		
	RF15	Interessi passivi indeducibili											1	,00	2	,00
	RF16	Imposte indeducibili o non pagate (art. 99, comma 1)												,00		
	RF17	Oneri di utilità sociale						Erogazioni liberali		1	,00	2	,00			
	RF18	Spese per mezzi di trasporto indeducibili ai sensi dell'art. 164 del TUIR												,00		
	RF19	Svalutazioni, minusvalenze patrimoniali, sopravvenienze passive e perdite non deducibili								1	,00	2	,00			
	RF20	Minusvalenze relative a partecipazioni esenti												,00		
	RF21	Ammortamenti non deducibili						Ex artt. 102 e 103		Ex art. 104		3				
				1	,00		2	,00				,00				
	RF23	Spese di cui agli artt. 108, 109 comma 5 ultimo periodo o di competenza di altri esercizi (art. 109, comma 4)											1	,00	2	,00
	RF24	Spese di manutenzione, riparazione, ammodernamento e trasformazione eccedenti la quota deducibile (art. 102, comma 6)												,00		
	RF25	Svalutazioni e accantonamenti non deducibili in tutto o in parte						art. 105		art. 106		3				
				1	,00		2	,00				,00				
RF27	Spese ed altri componenti negativi eccedenti la quota deducibile ai sensi dell'art. 109, comma 5												,00			
RF28	Differenze su cambi (art. 110, comma 3)												,00			
RF29	Spese ed altri componenti negativi da Stati o territori aventi regimi fiscali privilegiati												,00			
RF31	Altre variazioni in aumento	1	2	,00	3	4	,00	5	6	,00						
		7	8	,00	9	10	,00	11	12	,00						
		13	14	,00	15	16	,00	17	18	,00						
		19	20	,00	21	22	,00	23	24	,00						
		25	26	,00	27	28	,00	29	30	,00						
		31	32	,00	33	34	,00	35	36	,00						
		37	38	,00	39	40	,00	41	42	,00						
		43	44	,00	45	46	,00	47	48	,00						
								49	50	,00	51	,00				
		RF32	D) TOTALE DELLE VARIAZIONI IN AUMENTO											,00		
RF34	Plusvalenze patrimoniali e sopravvenienze attive da acquisire a tassazione in quote costanti											1	,00	2	,00	
RF35	Contributi o liberalità costituenti sopravvenienze attive da acquisire a tassazione in quote costanti (art. 88, comma 3, lett. b))												,00			
RF36	Utili distribuiti dalle società di persone e GEIE												,00			
RF38	Utili distribuiti dalle società di persone e GEIE, formatisi in regime di trasparenza												,00			
RF39	Proventi degli immobili di cui al rigo RF10												,00			
RF40	Utili spettanti ai lavoratori dipendenti e agli associati in partecipazione (art. 95, comma 6)												,00			
RF43	Spese di cui agli artt. 108, 109 comma 5 ultimo periodo ed altri componenti negativi non dedotti in precedenti esercizi o non imputati a conto economico											1	,00	2	,00	
RF44	Proventi non computabili nella determinazione del reddito (art. 91, comma 1, lett. a) e b))												,00			
RF45	Differenze su cambi (art. 110, comma 3)												,00			
RF46	Plusvalenze relative a partecipazioni esenti (art. 87)								Plusvalenze da cessione da Stati o territori a fiscalità privilegiata		1	,00	2	,00		
RF47	Quota esclusa degli utili distribuiti								Utili da Stati o territori a fiscalità privilegiata		1	,00	2	,00		
RF48	Utili distribuiti da soggetti residenti in Stati o territori aventi regimi fiscali privilegiati												,00			

		RF50 Reddito detassato										Patent box			
												1	,00	2	,00
		RF52 Spese ed altri componenti negativi da stati o territori aventi regimi fiscali privilegiati										Spese eccedenti il valore normale			
												1	,00	2	,00
RF55 Altre variazioni in diminuzione	1	2	,00	3	4	,00	5	6	,00						
	7	8	,00	9	10	,00	11	12	,00						
	13	14	,00	15	16	,00	17	18	,00						
	19	20	,00	21	22	,00	23	24	,00						
	25	26	,00	27	28	,00	29	30	,00						
	31	32	,00	33	34	,00	35	36	,00						
	37	38	,00	39	40	,00	41	42	,00						
	43	44	,00	45	46	,00	47	48	,00						
				49	50	,00	51	52	,00			53	,00		
	RF56 E) TOTALE DELLE VARIAZIONI IN DIMINUZIONE														,00
Determinazione del reddito	RF57 SOMMA ALGEBRICA (A o B) + C + D - E														,00
	RF58 Redditi da partecipazione 1 ,00 2 ,00 reddito minimo 3 ,00 4 ,00														,00
	RF59 Perdite da partecipazione 1 ,00 2 ,00														,00
	RF60 Reddito d'impresa lordo (o perdita) perdite non compensate 1 ,00 2 ,00														,00
	RF61 Erogazioni liberali														,00
	RF62 Proventi esenti														,00
	RF63 REDDITO O PERDITA														,00
	RF98 Quote imputate ai collaboratori dell'impresa familiare o al coniuge di azienda coniugale non gestita in forma societaria														,00
	RF99 Reddito d'impresa (o perdita) di spettanza dell'imprenditore														,00
	RF100 Perdite d'impresa portate in diminuzione del reddito (di cui degli anni precedenti 1 ,00) 2 ,00														,00
Altri dati	RF101 Reddito d'impresa di spettanza dell'imprenditore al netto delle perdite d'impresa (sommare tale importo agli altri redditi e riportare nel quadro RN)														,00
	RF102 Dati da riportare nel quadro RN														
	Situazione 1 2 Crediti di imposta sui fondi comuni di investimento 3 Crediti per imposte pagate all'estero 4 Altri crediti														
	Ritenute Eccedenze di imposta Acconti versati Imposte delle controllate estere														
	(di cui da art.5 5 ,00) 6 ,00 7 ,00 8 ,00 9 ,00														

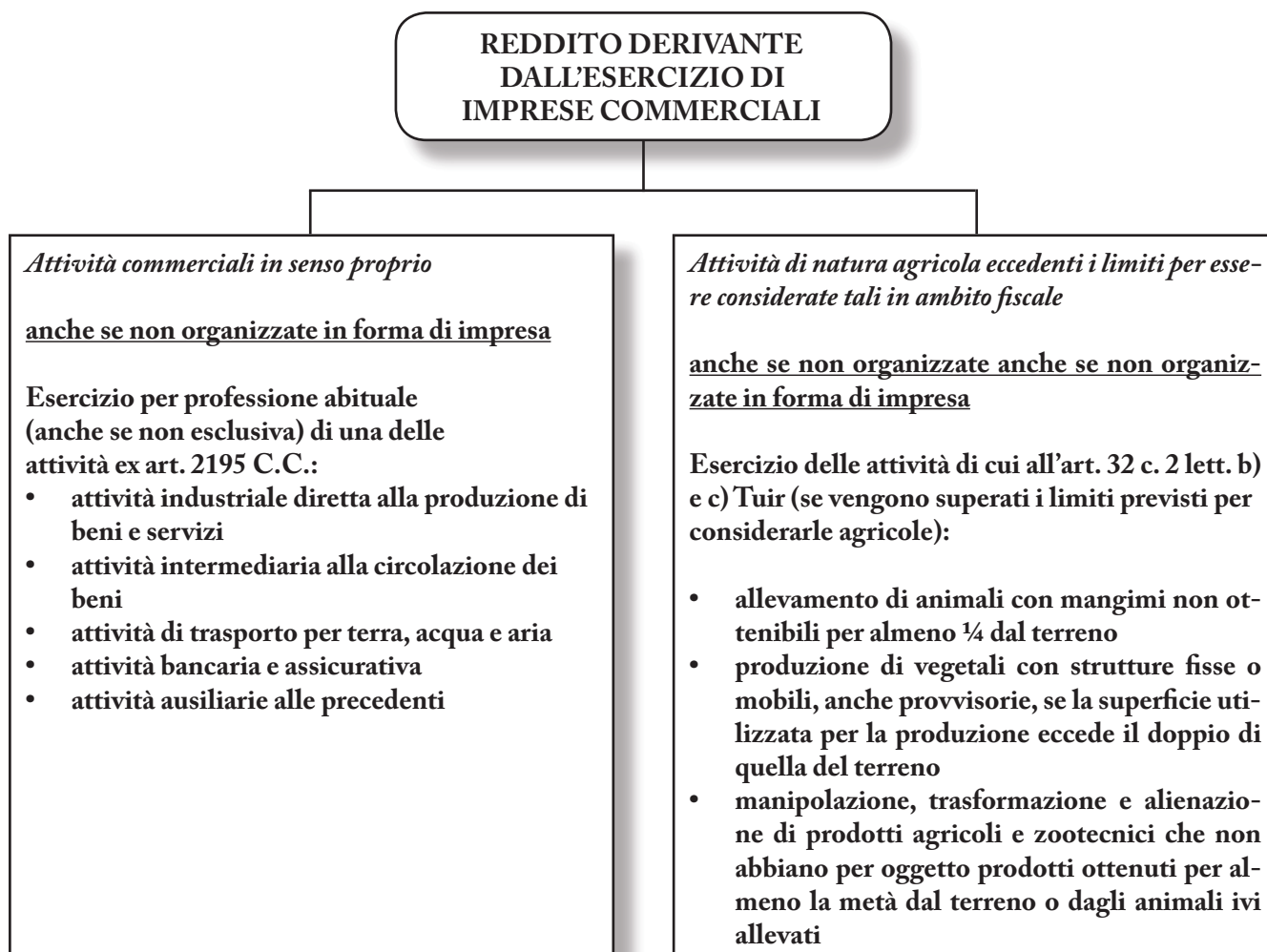


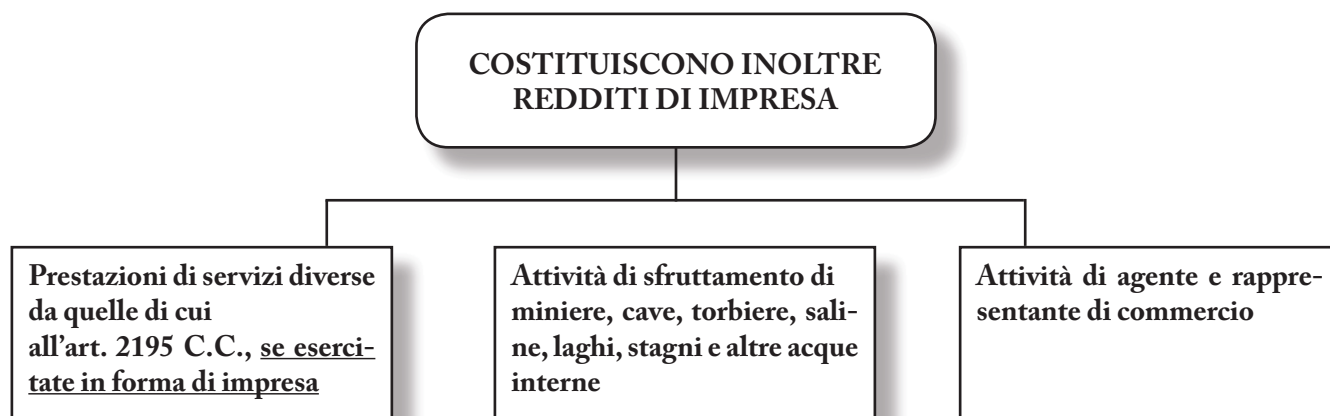
NOVITÀ QUADRO RF – Reddito di impresa in contabilità ordinaria

- Tra le variazioni in diminuzione al rigo RF46 è stata aggiunta la colonna 1 per indicare le plusvalenze derivanti dalla cessione di partecipazioni in imprese o enti esteri localizzati in Stati o territori inclusi nel decreto o nel provvedimento di cui all'art. 167, comma 4, Tuir qualora il contribuente intenda far valere la sussistenza della condizione di cui alla lett. c) del comma 1 dell'art. 87 Tuir ma non abbia presentato istanza di interpello ovvero, avendola presentata, non abbia ricevuto risposta favorevole (art. 3, comma 1, lett. d, D.Lgs. 147/2015);
- tra le variazioni in diminuzione al rigo RF47 è stata aggiunta la colonna 1 per indicare gli utili provenienti da partecipazioni in imprese o enti esteri localizzati in Stati o territori inclusi nel decreto o nel provvedimento di cui all'art. 167, comma 4, Tuir, qualora il contribuente intenda far valere la sussistenza delle condizioni indicate nella lett. c) del comma 1 dell'art. 87 Tuir ma non abbia presentato l'istanza di interpello prevista dalla lett. b) del comma 5 dell'art. 167 del Tuir ovvero, avendola presentata, non abbia ricevuto risposta favorevole (art. 3, comma 1, lett. e), D.Lgs. 147/2015);
- tra le variazioni in diminuzione al rigo RF50, colonna 1, va indicata la quota dei redditi derivanti dall'utilizzo di opere dell'ingegno, da brevetti industriali, da marchi d'impresa, da disegni e modelli, nonché da processi, formule e informazioni relativi ad esperienze acquisite nel campo industriale, commerciale o scientifico giuridicamente tutelabili, che non concorre a formare il reddito ("Patent box" art. 1, commi da 37 a 45, della L. 190/2014);

- tra le variazioni in diminuzione al rigo RF52 è stata aggiunta la colonna 1 per indicare la quota delle spese e degli altri componenti negativi derivanti da operazioni intercorse con imprese residenti ovvero localizzate in Stati o territori aventi regimi fiscali privilegiati ovvero derivanti da prestazioni di servizi rese da professionisti domiciliati nei medesimi Stati o territori, deducibili ai sensi dei commi 10 e 11 dell'art. 110 Tuir, eccedenti il valore normale (art. 5 D.Lgs. 147/2015);
- tra le "Altre variazioni in diminuzione", rigo RF55 sono stati previsti, tra gli altri: il codice 40, per indicare l'ammontare delle plusvalenze derivanti dalla cessione dei beni di cui al comma 39 dell'art. 1 L. 190/2014 (c.d. "Patent box") e il codice 50, per indicare, il maggior valore delle quote di ammortamento e dei canoni di locazione finanziaria relativo agli investimenti in beni materiali strumentali nuovi e le quote di ammortamento e i canoni di locazione finanziaria relativi al costo di acquisizione dei beni di cui all'articolo 164, comma 1, lettera b), ("Superammortamenti" - art. 1, comma 91 e 92, L. 208/2015).

Qualificazione del reddito d'impresa





Determinazione del reddito d'impresa

Sulla base di quanto previsto dall'art. 56 del Tuir, il reddito d'impresa prodotto dagli imprenditori individuali è determinato apportando al risultato economico (utile o perdita), determinato secondo le disposizioni del codice civile, le variazioni in aumento ed in diminuzione previste dalla disciplina Ires, salvo le disposizioni specifiche contenute negli artt. da 56 a 65 del Tuir.

Artigiani

☐

L'**artigiano** iscritto nell'apposito albo deve barrare la casella artigiani presente nel modello RF.

Rigo RF1 – Codice attività, cause esclusioni parametri e studi di settore, cause inapplicabilità studi di settore, componenti positivi annotati nelle scritture contabili

RF1	Codice attività ¹	studi di settore: cause di esclusione ²	studi di settore: cause di inapplicabilità ³	parametri: cause di esclusione ⁴

CODICE ATTIVITÀ: va indicato il **codice dell'attività prevalente** desunto dalla tabella di classificazione delle attività economiche **ATECO 2007** (colonna 1).



ESEMPIO DI COMPILAZIONE

Un contribuente svolge le seguenti attività:

- riparazione e sostituzione di pneumatici per autoveicoli (codice 45.20.40)
- lavaggio auto (45.20.91)
- per le quali ha conseguito nel corso del 2015 i seguenti volumi d'affari:
- codice 45.20.40 ⇒ 32.500 euro
- codice 45.20.91 ⇒ 38.700 euro

La colonna 1 del rigo RF1 andrà così compilata:

RF1	Codice attività ¹ 45.20.91	studi di settore: cause di esclusione ²	studi di settore: cause di inapplicabilità ³	parametri: cause di esclusione ⁴

STUDI DI SETTORE: CAUSE DI ESCLUSIONE

La **colonna 2** va compilata dai soggetti per i quali non operano gli studi di settore, che devono indicare una delle seguenti cause di esclusione:

1. inizio dell'attività nel corso del periodo d'imposta;
2. cessazione dell'attività nel corso del periodo d'imposta (deve, comunque, essere compilato il modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore);
3. ammontare di ricavi dichiarati di cui all'articolo 85, comma 1, esclusi quelli di cui alla lettera c), d) ed e) o compensi di cui all'articolo 54, comma 1, del Tuir, superiore a 5.164.569 e fino a 7,5 milioni di euro (deve, comunque, essere compilato il modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore);
4. ammontare di ricavi dichiarati di cui all'articolo 85, comma 1, esclusi quelli di cui alla lettera c), d) ed e) o compensi di cui all'articolo 54, comma 1, del Tuir, superiore a 7,5 milioni di euro. Ai fini del riscontro delle condizioni per l'esclusione dall'applicazione degli studi di settore individuate ai punti 3 e 4, si evidenzia che i decreti di approvazione degli studi di settore possono prevedere che ai ricavi o ai compensi debbano essere sommati o sottratti ulteriori componenti di reddito. Per maggiori chiarimenti si rinvia ai decreti di approvazione degli studi di settore;
5. periodo di non normale svolgimento dell'attività, in quanto l'impresa è in liquidazione ordinaria (deve, comunque, essere compilato il modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore);
6. periodo di non normale svolgimento dell'attività, in quanto l'impresa è in liquidazione coatta amministrativa o fallimentare;
7. altre situazioni di non normale svolgimento dell'attività (deve, comunque, essere compilato il modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore);
8. determinazione del reddito con criteri "forfetari" (deve, comunque, essere compilato il modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore ad esclusione del quadro relativo agli elementi contabili);
9. incaricati alle vendite a domicilio;
10. classificazione in una categoria reddituale diversa da quella prevista dal quadro degli elementi contabili contenuto nel modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione dello studio di settore approvato per l'attività esercitata;
11. modifica nel corso del periodo d'imposta dell'attività esercitata, nel caso in cui quella cessata e quella iniziata siano soggette a due differenti studi di settore (deve, comunque, essere compilato il modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore);
12. inutilizzabilità, in fase di accertamento, delle risultanze degli studi di settore per il periodo di imposta 2015 prevista dal DM 11 febbraio 2008 e successive modificazioni (deve, comunque, essere compilato il modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore).

PARAMETRI: CAUSE DI ESCLUSIONE

La **colonna 4** va compilata dai soggetti per i quali non operano i parametri, i quali devono indicare una delle seguenti cause di esclusione:

1. inizio dell'attività nel corso del periodo d'imposta;
2. cessazione dell'attività nel corso del periodo d'imposta;
3. ammontare di ricavi dichiarati di cui all'articolo 85, comma 1, esclusi quelli di cui alla lettera c), d) ed e) o compensi di cui all'articolo 54, comma 1, del Tuir, superiore a 5.164.569 euro;
4. periodo di non normale svolgimento dell'attività;
5. periodo di imposta di durata superiore o inferiore a dodici mesi, indipendentemente dalla circostanza che tale arco temporale sia o meno a cavallo di due esercizi;

6. determinazione del reddito con criteri “forfetari”;
7. incaricati alle vendite a domicilio;
8. classificazione in una categoria reddituale diversa da quella prevista per lo specifico codice attività ai fini dell'applicazione dei parametri;
9. modifica nel corso del periodo d'imposta dell'attività esercitata, quando quella cessata e quella iniziata siano individuate da due differenti codici attività.

CAUSE DI INAPPLICABILITÀ DEGLI STUDI DI SETTORE: nel caso in cui vi siano cause di **inapplicabilità** degli studi di settore, deve essere barrata l'apposita colonna 3.

APPLICAZIONE DEGLI STUDI DI SETTORE: i soggetti tenuti ad applicare i parametri o gli studi di settore devono:

- barrare l'apposita casella contenuta nel frontespizio;

TIPO DI DICHIARAZIONE	Redditi	Iva	Quadro RW	Quadro VO	Quadro AC	Studi di settore	Parametri	Correttiva nei termini	Dichiarazione integrativa a favore	Dichiarazione integrativa	Dichiarazione integrativa (art. 2, co. 8-ter, DPR 322/98)	Eventi eccezionali

- compilare ed allegare gli appositi modelli.

Rigo RF2 - Componenti positivi annotati nelle scritture contabili

RF2	componenti positivi da studi di settore annotati nelle scritture contabili	,00

Nel rigo RF2 devono essere indicati i **componenti positivi** rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore annotati nelle scritture contabili (che devono essere indicati anche nel quadro F *Elementi contabili* degli studi). Si tratta di:

- ricavi di cui all'art. 85, comma 1, lett. a) e b), Tuir, nonché degli altri ricavi e proventi di cui alle lett. g) e h), con l'esclusione di aggi e ricavi fissi;
- variazioni delle rimanenze di opere, forniture e servizi di durata ultrannuale;
- valore normale dei beni assegnati ai soci o destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa;
- valore normale dei beni destinati al consumo personale o familiare dell'imprenditore.

Righi RF4-RF5

RF4	A) UTILE	,00
RF5	B) PERDITA	,00

Nel rigo RF4/RF5 va indicato l'utile o la perdita (preceduta dal segno “meno”) risultante dal conto economico.

Rigo RF6

RF6	C) COMPONENTI POSITIVI EXTRACONTABILI									
	Ammortamenti	¹	.00	Altre rettifiche	²	.00	Accantonamenti	³	.00	⁴

Nel rigo RF6 vanno indicati i componenti positivi che concorrono a formare il reddito, ai sensi dell'art. 109, comma 4, lett. b), terzo, quarto e quinto periodo, del Tuir

Nonostante a decorrere dall'esercizio 2008 non sia più possibile effettuare deduzioni di natura extracontabile, il quadro EC viene utilizzato per monitorare i disallineamenti creati fino al tutto il 2007: l'eccedenza pregressa viene via via riassorbita nel corso dei periodi di imposta in cui vi è il riassorbimento naturale.

Nel rigo RF4 vanno indicati:

Colonna 1 "Ammortamenti"	la quota riferita ai beni materiali ed immateriali ammortizzabili;
Colonna 2 "Altre rettifiche"	la parte relativa alle altre rettifiche di valore;
Colonna 3 "Accantonamenti"	la quota riferita agli accantonamenti;
Colonna 4	l'importo complessivo.

VARIAZIONI IN AUMENTO

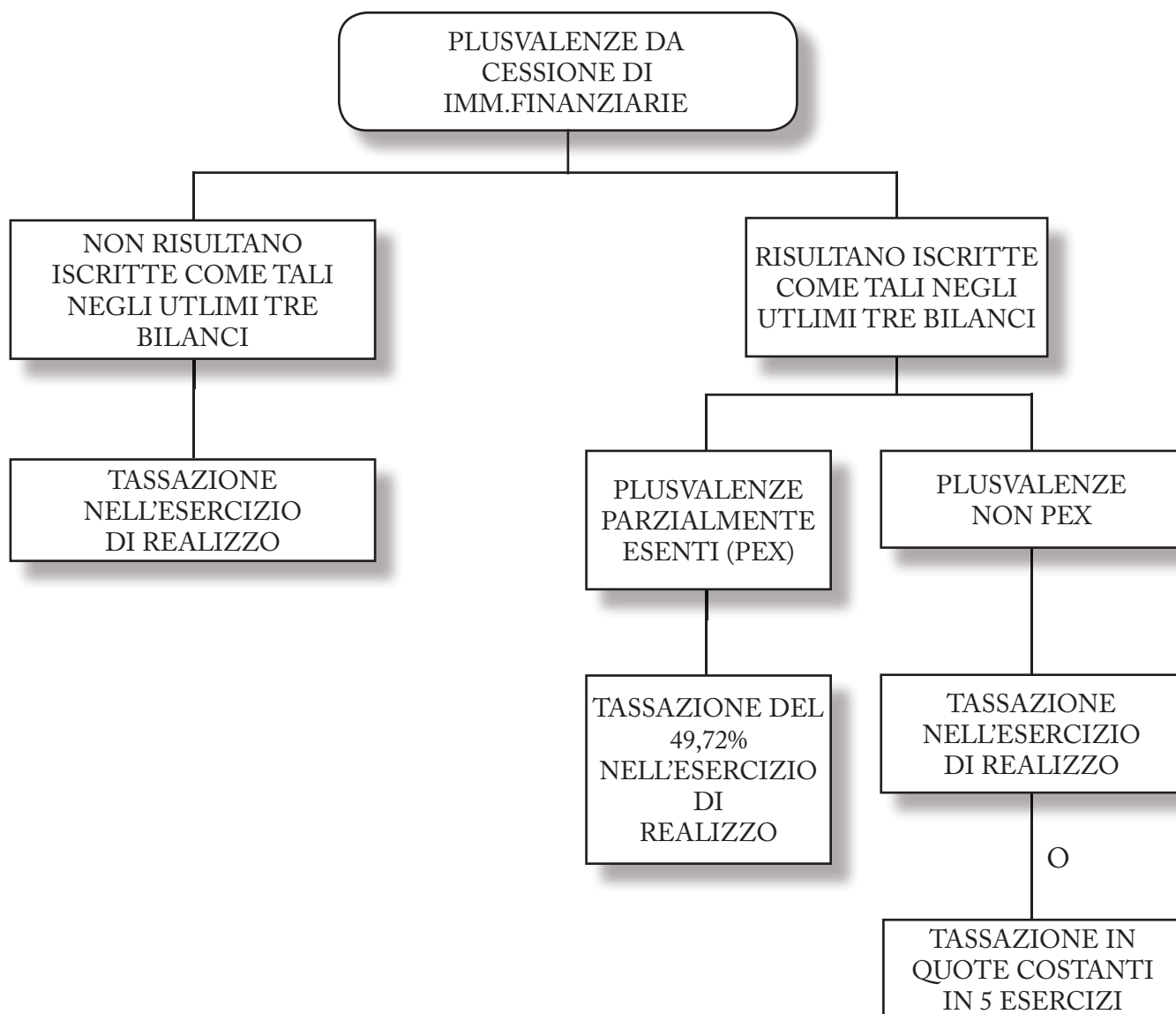
Rigo RF7

RF7	Quote costanti delle plusvalenze patrimoniali e delle sopravvenienze attive imputabili all'esercizio	¹	,00	²	,00

L'art. 86, comma 4, Tuir prevede che le plusvalenze concorrono a formare il reddito, a scelta del contribuente:

- per l'intero ammontare nell'esercizio in cui sono incassate;
- in quote costanti, nell'esercizio stesso e nei successivi, ma non oltre il quarto, se i beni sono stati posseduti per un periodo non inferiore a tre anni.

Possibilità di rateizzazione	Possesso triennale
• plusvalenze derivanti dalla cessione a titolo oneroso di beni strumentali;	durata del possesso del bene (si fa riferimento a tre anni e non a tre periodi di imposta), dall'acquisto alla vendita;
• sopravvenienze attive costituite da risarcimenti assicurativi relativi alla perdita o al danneggiamento di beni strumentali;	durata del possesso del bene (si fa riferimento a tre anni e non a tre periodi di imposta), dall'acquisto al momento del sinistro;
• plusvalenze derivanti da immobilizzazioni finanziarie, diverse da quelle di cui all'art. 87. N.B. Se si tratta di plusvalenze parzialmente esenti, l'importo imponibile (49,72% della plusvalenza) non è rateizzabile.	iscrizione come immobilizzazioni finanziarie negli ultimi tre bilanci. Si considerano cedute per prima quelle acquistate in data più recente.



Nel rigo RF7, va indicato:

Colonna 1	la quota parte di competenza dell'esercizio relativa alle plusvalenze per le quali il contribuente ha optato per la rateizzazione;
Colonna 2	l'importo di colonna 1, aumentato della quota delle sopravvenienze attive costituite dalle indennità di cui alla lett. b), comma 1, dell'art. 86 Tuir, conseguite per un ammontare superiore a quello che ha concorso a formare il reddito in precedenti esercizi.

L'opzione per il differimento della tassazione e per il numero di quote costanti va effettuata nella dichiarazione dei redditi relativa all'esercizio in cui le plusvalenze sono state realizzate o le sopravvenienze attive sono state conseguite, compilando il prospetto delle "Plusvalenze e sopravvenienze attive" contenuto nel quadro RS. In particolare, nella colonna 1 del rigo RS2, va indicato l'importo complessivo delle plusvalenze, nella colonna 2 l'importo complessivo delle sopravvenienze, nel successivo rigo RS3, va indicato

l'importo corrispondente alla quota costante prescelta, rispettivamente, per le plusvalenze, in colonna 1, e per le sopravvenienze, in colonna 2.

In fase dichiarativa, in caso di esercizio dell'opzione per la rateizzazione, è necessario:

- apportare una variazione in diminuzione, da indicare nel rigo RF34, colonna 1 e/o colonna 2, per l'intero ammontare delle plusvalenze patrimoniali e delle sopravvenienze attive da rateizzare, indicate nel rigo RS2 del predetto prospetto;
- una variazione in aumento, da indicare nel rigo RF7, per l'ammontare della quota costante evidenziata nel rigo RS3 del prospetto stesso. Nello stesso rigo RF7, va indicata anche la somma delle quote costanti, imputabili al reddito dell'esercizio, delle plusvalenze realizzate e delle sopravvenienze attive conseguite oggetto di rateazione in precedenti periodi d'imposta.



ESEMPIO DI COMPILAZIONE

Il sig. Bianchi, imprenditore individuale, ha ceduto il 20.08.2015 un impianto acquistato il 15.06.2012 per 40.000 euro e ammortizzato per 24.000 euro, al prezzo di 20.000 euro, decidendo per la rateizzazione dell'importo della plusvalenza in 5 esercizi.

RF7 Quote costanti delle plusvalenze patrimoniali e delle sopravvenienze attive imputabili all'esercizio		¹	800,00	²	800,00
RF34 Plusvalenze patrimoniali e sopravvenienze attive da acquisire a tassazione in quote costanti		¹	4.000,00	²	4.000,00
Plusvalenze e sopravvenienze attive	RS2 Importo complessivo da rateizzare ai sensi degli articoli 86, comma 4	¹	,00	e 88, comma 2	² ,00
	RS3 Quota costante degli importi di cui al rigo RS2	¹	800,00	²	,00
	RS4 Importo complessivo da rateizzare ai sensi dell'art. 88, comma 3, lett. b), del Tuir			²	,00
	RS5 Quota costante dell'importo di cui al rigo RS4				,00

Rigo RF8

RF8 Quote costanti dei contributi o liberalità costituenti sopravvenienze attive imputabili all'esercizio (art. 88, comma 3, lett. b))	,00

L'art. 88, comma 3, lett. b), Tuir, prevede che i proventi in denaro o in natura conseguiti a titolo di contributo o liberalità, esclusi i contributi in conto esercizio spettanti in base a contratto (in denaro o in natura), e quelli destinati all'acquisto di beni ammortizzabili (contributi in c/impianti), concorrono a formare il reddito, a scelta del contribuente:

- nell'esercizio in cui sono incassati,
- in quote costanti, in tale esercizio e nei successivi, ma non oltre il quarto.

La scelta per il differimento della tassazione e per il numero di quote costanti va effettuata nella dichiarazione dei redditi relativa all'esercizio in cui i proventi sono stati incassati, compilando l'apposito prospetto delle "Plusvalenze e sopravvenienze attive" contenuto nel quadro RS.

Nel rigo RF8, va quindi indicata la quota costante di sopravvenienze attive da imputare al reddito nell'esercizio, mentre nel rigo RF35, la variazione in diminuzione per l'intero ammontare delle sopravvenienze attive incassate per le quali si è scelta la rateizzazione.



ESEMPIO DI COMPILAZIONE

Il sig. Rossi, imprenditore individuale, ha ottenuto nel 2013 a titolo di contributo da un ente pubblico, l'importo di € 150.000 che ha deciso di rateizzare in 5 esercizi; nel 2015 un altro contributo di € 80.000 che ha deciso di rateizzare in 4 esercizi.

RF8	Quote costanti dei contributi o liberalità costituenti sopravvenienze attive imputabili all'esercizio (art. 88, comma 3, lett. b))		50.000,00
RF34	Plusvalenze patrimoniali e sopravvenienze attive da acquisire a tassazione in quote costanti	¹	,00 ² 80.000,00
Plusvalenze e sopravvenienze attive	RS2	Importo complessivo da rateizzare ai sensi degli articoli 86, comma 4 ¹	,00 e 88, comma 2 ² ,00
	RS3	Quota costante degli importi di cui al rigo RS2	¹ ,00 ² ,00
	RS4	Importo complessivo da rateizzare ai sensi dell'art. 88, comma 3, lett. b), del Tuir	80.000,00
	RS5	Quota costante dell'importo di cui al rigo RS4	20.000,00

Rigo RF10

RF10	Redditi di immobili non costituenti beni strumentali né beni alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività	,00

Nel rigo RF10 vanno indicati i redditi dei terreni e fabbricati che non sono, né strumentali, né beni alla cui produzione/scambio è diretta l'attività di impresa, che concorrono alla formazione del reddito secondo le **risultanze catastali** (art. 90 Tuir), per gli immobili situati nel territorio dello Stato e, a norma dell'art. 70, comma 2, Tuir, per quelli situati all'estero.

Va quindi indicata, per i fabbricati, la rendita catastale rivalutata del 5% (con la maggiorazione di 1/3 nel caso di unità immobiliare a disposizione); per i terreni, alle rendite iscritte in catasto, va applicato un coefficiente di rivalutazione pari all'80% (+30%) per il reddito dominicale, e al 70% (+30%) per quello agrario. Per approfondimenti si rinvia al quadro RB.

Immobili non strumentali locati

Nel caso di immobile concesso in locazione, il reddito è individuato nel maggiore ammontare tra:

- la rendita catastale rivalutata del 5%,
- il canone di locazione, ridotto delle spese di manutenzione ordinaria sostenute nei limiti del 15% del canone stesso. Le spese eccedenti non sono quindi deducibili.



ESEMPIO DI COMPILAZIONE

Il sig. Rossi, imprenditore individuale, ha concesso in locazione un immobile da cui ha riscosso un canone di 18.000 euro imputato a conto economico, ha sostenuto spese di manutenzione ordinaria per 2.900 euro, ed altre spese di gestione per 800 euro. La rendita rivalutata dell'immobile è pari a 2.300 euro. Il reddito dell'immobile sarà dato dal maggiore tra i due importi:

- rendita rivalutata: 2.300 euro
- canone di locazione (18.000 euro), ridotto delle spese di manutenzione, nei limiti del 15% del canone (2.700 euro) = 15.300 euro

RF10	Redditi di immobili non costituenti beni strumentali né beni alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività	15.300,00
RF11	Spese ed altri componenti negativi relativi agli immobili di cui al rigo RF10	3.700,00
RF39	Proventi degli immobili di cui al rigo RF10	18.000,00

Immobili patrimonio di interesse storico e artistico

Per gli immobili patrimonio di interesse storico e artistico, il reddito medio ordinario è ridotto del 50% e non trova applicazione l'aumento del terzo relativo alle unità a disposizione.

Il reddito di tali immobili locati è, invece, determinato determinato in misura pari al maggiore tra il valore del canone risultante dal contratto di locazione, ridotto del 35%, e il reddito medio ordinario dell'immobile ridotto del 50%.



Il comma 10-bis dell'articolo 8, D.L. 192/2014, convertito, con modificazioni, dalla L. 11/2015, ha previsto che nelle more dell'attuazione, per l'annualità 2015, del decreto del Ministro delle infrastrutture e dei trasporti di cui all'articolo 11, comma 5, L. 431/1998, e successive modificazioni, e dell'effettiva attribuzione delle risorse alle regioni, e comunque fino al 120° giorno successivo alla data di entrata in vigore della legge di conversione del predetto decreto 192/2014, al fine di consentire il passaggio da casa a casa per i soggetti interessati dalle procedure esecutive di rilascio per finita locazione di cui all'art. 4, co. 8, D.L. 150/2013, convertito, con modificazioni, dalla L. 15/2014, il competente giudice dell'esecuzione, su richiesta della parte interessata, può disporre la sospensione dell'esecuzione di dette procedure.

Attività agricole connesse e allevamento di animali

I soggetti che esercitano sui terreni le attività di cui alle lettere b) e c) dell'art. 32 Tuir, eccedenti i limiti stabiliti dal medesimo articolo, che hanno optato per la determinazione analitica del reddito, devono indicare:

- nel rigo RF10, il reddito agrario, per l'attività compresa nei limiti;
- nel rigo RF11, la parte dei costi imputabili all'attività compresa nei limiti;
- nel rigo RF39, i soli ricavi riferibili all'attività compresa nei limiti.

Imprenditori agricoli che esercitano attività di produzione e cessione di energia elettrica e calorica da fonti rinnovabili agroforestali e fotovoltaiche (art. 22, comma 1-bis, D.L. 66/2014)

Tali soggetti, se effettuano la produzione oltre i limiti stabiliti dal comma 1-bis dell'art. 22 D.L. 66/2014 e non determinano il relativo reddito forfetariamente nel quadro RD, indicano nel rigo RF10 il reddito agrario e nei rigi RF11 e RF39, rispettivamente i costi e i ricavi riferibili all'attività compresa nei predetti limiti.

Rigo RF11

RF11 Spese ed altri componenti negativi relativi agli immobili di cui al rigo RF10	,00

Nel rigo RF11, vanno indicati costi e spese (quaili, ad esempio, manutenzione, pulizia, amministrazione), relativi agli immobili di cui al rigo RF10.

Nel caso di immobili locati, vanno indicate anche le spese di manutenzione ordinaria dedotte dal canone di affitto, nei limiti del 15%.

Rigo RF12

RF12 Ricavi non annotati	Parametri e studi di settore	Maggiorazione	3
	1	2	
	,00	,00	,00

Nel rigo RF12 va indicato:

Colonna 1	L'ammontare dei ricavi determinati in base ai parametri o studi di settore, cui il contribuente intende adeguarsi senza applicazione di sanzioni.
Colonna 2	Per gli studi “vecchi” (esclusi quindi quelli nuovi o revisionati per i quali l'adeguamento è sempre gratuito), l'art. 2, comma 2-bis, D.P.R. 195/1999, prevede che, se l'adeguamento comporta l'indicazione in dichiarazione di ricavi non annotati nelle scritture contabili in misura superiore al 10% degli stessi, in colonna 2, deve essere riportato l'importo della maggiorazione pari al 3% di tale differenza. La maggiorazione deve essere pagata entro il termine di versamento a saldo dell'imposta sui redditi, utilizzando il codice tributo “4726”.
Colonna 3	l'ammontare dei ricavi che non sono stati annotati nelle scritture contabili, compreso l'importo di colonna 1.



L'adeguamento agli studi di settore ai fini Iva, va indicato nell'apposita sezione contenuta nel quadro RQ “Adeguamento agli studi di settore ai fini Iva”.

SEZIONE XXI
Adeguamento agli
studi di settore
ai fini IVA

RQ80

Maggiori corrispettivi		Imposta
1	2	
,00	,00	,00

Rigo RF13

RF13 Rimanenze non contabilizzate o contabilizzate in misura inferiore a quella determinata ai sensi del Tuir (artt. 92, 92 bis, 93, 94)	,00

Nel rigo RF13 va indicato l'ammontare delle rimanenze finali di:

- materie prime, sussidiarie, semilavorati, servizi di durata non ultrannuale (art. 92 Tuir);
- materie prime, sussidiarie, semilavorati, servizi di durata non ultrannuale, impiegate nell'attività di ricerca e coltivazione di idrocarburi liquidi e gassosi o di raffinazione petrolio, produzione o commercializzazione di benzine, petroli, gasoli per usi vari, oli lubrificanti e residuati, di gas di petrolio liquefatto e di gas naturale (art. 92-bis Tuir);
- opere, forniture e servizi di durata ultrannuale (art. 93 Tuir);
- obbligazioni, titoli simili e altri titoli in serie o di massa, azioni o quote di partecipazione in società di capitali e società cooperative e di mutua assicurazione residenti, enti pubblici e privati residenti che hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali, società ed enti di ogni tipo non residenti, se **non imputate** a conto economico, o la **differenza**, nel caso di **imputazione per importi inferiori** a quelli determinati in base agli articoli sopra indicati.

Per le rimanenze di cui all'art. 93 Tuir, è necessario predisporre e conservare fino al termine entro il quale l'Agenzia delle Entrate può esercitare l'azione accertatrice, per ogni opera, fornitura e servizi di durata ul-

trannuale, un prospetto recante l'indicazione degli estremi del contratto, delle generalità e della residenza del committente, della scadenza prevista, degli elementi tenuti a base per la valutazione e della collocazione di tali elementi nei conti dell'impresa.



APPROFONDIMENTO PROSPETTO DELLE OPERE, FORNITURE E SERVIZI IN CORSO DI ESECUZIONE

L'articolo 93, comma 2, Tuir prevede come unico criterio per la valutazione fiscale delle opere in corso di esecuzione ultrannuali quello dei corrispettivi pattuiti, che spalma il ricarico previsto in modo graduale sulla durata dell'opera.

La valutazione va pertanto effettuata imputando alle rimanenze dei lavori in corso i corrispettivi pattuiti anziché i costi, in relazione all'avanzamento dell'opera. Le rimanenze, oltre a rettificare i costi sostenuti nell'esercizio e in quelli precedenti (indicati in bilancio come rimanenze iniziali), comprendono pertanto anche il margine di utile riferibile alla parte di prestazioni già eseguita ed imputabile all'esercizio medesimo.

Qualsiasi metodologia di imputazione pro quota del corrispettivo pattuito è valida purché rispondente a corretti principi contabili (OIC 23: metodo cost to cost, ore lavorate, unità consegnate, ..).

Al fine di "spiegare" il valore attribuito alle rimanenze è prevista la necessità di compilare un prospetto, previsto dall'**articolo 93, comma 6, Tuir**, che stabilisce che, alla dichiarazione dei redditi deve essere allegato, distintamente per ciascuna opera, fornitura o servizio, un **prospetto recante l'indicazione:**

- **degli estremi del contratto;**
- **delle generalità e della residenza del committente;**
- **della scadenza prevista;**
- **degli elementi tenuti a base per la valutazione;**
- **della collocazione di tali elementi nei conti dell'impresa.**

La **Circolare 22.9.1986 n. 36/9/1918** all'Allegato A contiene un fac-simile del prospetto che deve riportare:

- i dati dei corrispettivi nominali pattuiti in contratto e delle eventuali variazioni pattuite con contratti aggiuntivi;
- le maggiorazioni di prezzo già definite;
- gli importi liquidati in via definitiva, i quali, essendo accettati senza riserve dal committente, cui si trasferisce il relativo rischio proprietà (anche solo di singoli lotti), si devono comprendere tra i ricavi d'esercizio;
- i criteri e le procedure di determinazione dei valori attribuiti alle commesse in esecuzione a fine esercizio.

Al fine di adempiere l'obbligo previsto dall'articolo 93, comma 6, Tuir si riporta di seguito il fac-simile del prospetto.

Prospetto delle opere, forniture e servizi in corso di esecuzione

VALUTAZIONI ESEGUITE AL

N. DEL RIEPILOGO ALLEGATO B

Contratto del registrato a
il al n.

Oggetto:

Contratti aggiuntivi:

- data di stipula registrato a

il al n.

- committente: generalità o ragione sociale, residenza o sede legale, C.F.

- data prevista ultimazione lavori:

A. Corrispettivi nominali complessivamente pattuiti:

1. Corrispettivi inizialmente pattuiti €

2. Maggiori o minori corrispettivi pattuiti con contratti aggiuntivi €

Totale A. € €

B. Maggiorazioni di prezzo già definite

- richiesta del € definiti €

- richiesta del € definiti €

Totale B. € €

C. Importi già liquidati in via definitiva

- liquidazione del €

- liquidazione del €

Totale C. € €

D. Ammontare complessivo dei corrispettivi pattuiti non ancora liquidato in via definitiva (A + B - C)

€

E. Valutazione delle prestazioni eseguite non ancora liquidate in via definitiva (periodo dal al)

1. Stato avanzamento lavori presentati al committente e non ancora liquidati a titolo definitivo

- SAL n. lavori del al inviato il €

- SAL n. lavori del al inviato il €

- SAL n. lavori del al inviato il €

Totale E/1 €

2. Valutazione delle prestazioni eseguite dalla data dell'ultimo stato avanzamento lavori presentati al committente, alla data di fine periodo di imposta (dal al)

Presentazione	Quantità	Riferimento contabile		Corrispettivo pattuito
Costo	Conto	Unitario		Totale
<i>Esempio:</i>				
Manodopera	ore n.	€	c/A	€

QUADRO RF – IMPRESA IN CONTABILITÀ ORDINARIA

Struttura e composizione del quadro

Calcestruzzo	mc.	€	c/B	€
Ferro	q.li	€	c/C	€
.....		€		€
Materiali vari		€	c/E-F-G	€
Totale E/2				€
3. Maggiorazioni di prezzo da definire				
- Richiesta del€ valutata				€
- Richiesta del€ valutata				€
- Richiesta del€ valutata				€
Totale E/3				€
F.	Valore contabilizzato			
1. Valutazione totale eseguita (E/1 + E/2 + E/3)				€
2. Meno: rischio contrattuale% * (abrogato comma 3 articolo 93 Tuir)				€
3. Valutazione contabilizzata				€

Rigo RF15

RF15 Interessi passivi indeducibili	1	,00	2	,00

Nel rigo RF15 va indicato:

Colonna 1	l'ammontare degli interessi passivi indeducibili, ai sensi dell'art. 61 Tuir. Gli interessi passivi sono deducibili, se inerenti , sulla base del pro-rata generale e, quindi, nella proporzione esistente tra l'ammontare dei ricavi e proventi che concorrono a formare il reddito di impresa o non vi concorrono in quanto esclusi, e l'ammontare complessivo di tutti i ricavi e proventi. CM 19/2009 ⇒ l'applicazione del concetto di inerenza esclude la deducibilità degli interessi passivi che non afferiscono all'esercizio di impresa.
Colonna 2	- l'ammontare di cui a colonna 1; - gli altri interessi passivi indeducibili (interessi di mora non corrisposti, interessi dell'1% relativi all'Iva liquidata trimestralmente, ...).

Rigo RF16

RF16 Imposte indeducibili o non pagate (art. 99, comma 1)	,00

Nel rigo RF16, vanno indicate le imposte indeducibili e quelle che non state ancora pagate.

L'art. 99 Tuir prevede che:

- le imposte sui redditi (Irpef) e quelle per le quali non è prevista la rivalsa (Iva, ...) anche facoltativa, non sono ammesse in deduzione;

- le altre imposte sono deducibili secondo il principio di cassa, e quindi nell'esercizio in cui avviene il pagamento e non in quello di competenza.

Per il 2015 l'IMU, l'IMI e l'IMIS relativa agli immobili strumentali, per natura e per destinazione, sono deducibili dal reddito di impresa nella misura del 20%.

L'IMU resta totalmente indeducibile ai fini Irap. A tal fine, l'intero loro ammontare andrà indicato a rigo RF116 e il 20% dell'IMU deducibile va indicata tra le altre variazioni in diminuzione: rigo RF55 codice 38.

Per quanto riguarda l'Irap, le istruzioni ministeriali precisano che nel rigo RF16 va indicato l'intero ammontare dell'Irap imputato a conto economico, mentre nel rigo RF55, codice 12 e codice 33, a cui si rinvia per approfondimenti, va indicata la quota dell'Irap versata nel periodo di imposta oggetto della presente dichiarazione, sia a titolo di saldo che di acconto, deducibile dal reddito di impresa.

Rigo RF17

RF17 Oneri di utilità sociale	Erogazioni liberali	¹	,00	²	,00

Nel rigo RF17 va indicato:

Colonna 1	- l'ammontare delle erogazioni liberali imputate a conto economico, ad eccezione di quelle deducibili di cui all'art. 100, co. 2, lett. h), se di importo non superiore a 30.000 euro, l) se di importo non superiore da 1.549,37 euro, m), n) o); - l'ammontare delle erogazioni liberali di cui all'art. 100, co. 2, lett. f) che danno diritto al credito d'imposta "Art Bonus" (art. 1 D.L. 83/2014).
Colonna 2	- l'ammontare di cui a colonna 1; - le spese relative ad opere e servizi, forniti direttamente o indirettamente, utilizzabili dalla generalità dei dipendenti o categorie di dipendenti, volontariamente sostenute per specifiche finalità di educazione, istruzione, ricreazione, assistenza sociale e sanitaria o culto, per la parte eccedente l'importo deducibile per effetto dell'art. 100, comma 1, Tuir. Tali spese sono deducibili per un ammontare non superiore al 5 per mille dell'ammontare delle spese per prestazioni di lavoro dipendente risultante dalla dichiarazione dei redditi; - le spese relative all'impiego di lavoratori dipendenti a tempo indeterminato, utilizzati per prestazioni di servizi erogate a favore di Onlus, eccedenti la quota deducibile ai sensi dell'art. 100, comma 2, lett. i) Tuir, ovvero il 5 per mille dell'ammontare delle spese per prestazioni di lavoro dipendente risultante dalla dichiarazione dei redditi.

Rigo RF18

RF18 Spese per mezzi di trasporto indeducibili ai sensi dell'art. 164 del TUIR	,00

L'art. 164 regola la deducibilità delle spese relative ai mezzi di trasporto (spese di manutenzione e riparazione, leasing e noleggio, carburanti e lubrificanti, assicurazione, ...), prevedendo le seguenti fattispecie:

- autoveicoli non strumentali**

Per questa tipologia, è prevista la deducibilità dei costi limitatamente al 20% (80% per agenti e rappresentanti di commercio), entro un tetto di spesa fiscalmente riconosciuto di:

- in caso di acquisto: 18.075,99 euro (25.822,85 euro per agenti e rappresentanti di commercio per autovetture e autocaravan; 4.131,66 euro per motocicli; 2.065,83 euro per ciclomotori;
- in caso di leasing: il canone va proporzionato al costo fiscalmente riconosciuto (i relativi canoni possono essere dedotti indipendentemente dalla durata del contratto stesso – per i contratti stipulati dopo 29.4.2012 - ma è previsto che la deducibilità fiscale debba avvenire lungo un periodo di durata corrispondente al coefficiente fiscale);
- in caso di noleggio: 3.615,20 euro per autovetture e autocaravan; 774,09 euro per motocicli; 413,17 euro per ciclomotori;

• **veicoli concessi in uso promiscuo ai dipendenti**

Per i veicoli dati in uso promiscuo ai dipendenti per la maggior parte del periodo di imposta sulla base di idonea documentazione, i costi sono deducibili nella misura del 70%.

Per “maggior parte del periodo di imposta” si intende l'utilizzo per la metà più uno dei giorni che compongono il periodo di imposta del datore di lavoro; non viene richiesto né l'utilizzo continuativo né l'utilizzo del veicolo da parte di un unico dipendente.

Se quindi, ad esempio, un autovettura è stata utilizzata dal 1° gennaio al 20 giugno dal dipendente A, e dal 1° novembre al 31 dicembre dal dipendente B, il requisito della maggior parte del periodo di imposta deve ritenersi rispettato.

Se il veicolo è stato acquistato in corso d'anno, la prevalenza dell'assegnazione promiscua deve essere valutata in relazione al periodo di possesso del bene.

Per vincere eventuali contestazioni, l'utilizzo promiscuo da parte del dipendente deve essere provato in base ad idonea documentazione che ne attesti con certezza l'utilizzo (ad esempio contratto di lavoro). L'uso del veicolo per finalità promiscue (personali e aziendali) origina una retribuzione in natura (*fringe benefit*), da tassare in capo al dipendente, in base a quanto previsto dall'art. 51, co. 4, lett. a) Tuir: il valore imponibile è pari al 30% del costo chilometrico stabilito dalle tabelle ACI, su una percorrenza convenzionale annua di 15mila chilometri, al netto di quanto eventualmente trattenuto al dipendente.



ESEMPIO DI COMPILAZIONE

Nel corso del 2014 il sig. Rossi, titolare di un negozio di scarpe, ha sostenuto le seguenti spese relative all'autoveicolo non strumentale:

- spese di manutenzione: 1.000 euro
- carburanti: 750 euro
- assicurazione: 525 euro
- tassa di proprietà: 120 euro.

RF18 Spese per mezzi di trasporto ineducibili ai sensi dell'art. 164 del TUIR

1.916 ,00

Non vanno ricompresi, nel rigo RF18, le quote di ammortamento dei beni di cui all'art. 164, da indicarsi nel rigo RF21.



APPROFONDIMENTO

LA DEDUCIBILITÀ DEI COSTI DELLE AUTOVETTURE ASSEGNATE AI DIPENDENTI

Nel caso in cui un'impresa decida di concedere in uso ad un dipendente un'autovettura aziendale, si possono presentare **tre diverse fattispecie di utilizzo**, con diverse conseguenze dal punto di vista della rilevanza fiscale dei relativi costi:

- **utilizzo esclusivamente personale.**

È il caso poco frequente di un veicolo aziendale attribuito al dipendente per utilizzo esclusivamente personale/familiare. In tal caso per il dipendente costituisce un compenso in natura determinato in base al valore normale (art. 9 Tuir), per l'impresa la **deduzione dei costi è limitata a detto fringe benefit**.

- **utilizzo esclusivamente aziendale.**

In questo caso l'autovettura sarà soggetta alla **ordinarie restrizioni fiscali previste per le auto aziendali**: i costi saranno pertanto deducibili con i limiti previsti dalla lett. b) del comma 1 dell'art. 164 Tuir (20% con limiti al costo fiscalmente riconosciuto).

- **utilizzo promiscuo.**

Il caso di attribuzione, da parte del datore di lavoro, di un veicolo al dipendente per uso sia ai fini aziendali che ai fini personali, è disciplinato dal **comma 1, lett. b-bis), dell'art. 164 Tuir**, che stabilisce che i relativi costi siano deducibili nella misura del **70%**.

La condizione per questa deducibilità "maggiorata" (70%) rispetto ai veicoli aziendali (20%) è tuttavia subordinata al fatto che l'utilizzo promiscuo dell'autovettura da parte del dipendente avvenga per la **maggior parte del periodo d'imposta**, ovvero per la **metà più uno dei giorni che compongono il periodo di imposta**.

Se il periodo coincide con l'anno solare, la concessione in uso dovrà pertanto risultare per almeno 183 giorni: è importante sottolineare che **non è necessario che tale utilizzo avvenga in modo continuativo**, né che il veicolo sia utilizzato da parte dello stesso dipendente.

Importante precisazione è stata fornita dall'Agenzia delle Entrate con la Circolare 188/E/1998, che ha affermato che le spese e gli altri componenti negativi relativi a un'auto acquistata da un'impresa nel corso del periodo d'imposta e successivamente data in uso promiscuo ai dipendenti sono deducibili nella misura fissata dall'articolo 164, comma 1, lettera b-bis), del Tuir qualora il bene sia concesso in uso promiscuo ai dipendenti per la maggior parte del periodo **decorrente dal momento dell'acquisto fino al termine del periodo d'imposta**, ovvero per la maggior parte del periodo decorrente dall'inizio dell'esercizio fino alla data della cessione del veicolo (maggior parte del periodo di possesso).

Pertanto, se l'auto è stata acquistata il 1° luglio 2015, beneficerà della deduzione al 70% qualora l'uso promiscuo duri almeno 93 giorni (sui 184 complessivi) anche non continuativi. Ad esempio, se l'uso promiscuo è avvenuto in relazione ai periodi 15 settembre - 15 ottobre e 1° novembre - 31 dicembre sarà possibile fruire della deduzione al 70%, in quanto l'uso promiscuo si manifesta per più di 62 giorni, ancorché non consecutivi.

Non rileva nemmeno il fatto che il veicolo, in questi periodi, sia stato concesso in uso promiscuo a due diversi dipendenti.

Inoltre il periodo di imposta da prendere in considerazione non necessariamente deve coincidere con l'anno solare, ma al contrario va individuato nel periodo di imposta del datore di lavoro: l'utilizzo del dipendente deve essere quindi soddisfatto per la metà più uno dei giorni che formano il **periodo di imposta del datore di lavoro**.

Al fine di assicurarsi la maggior deduzione concessa in relazione ai veicoli in uso promiscuo al dipendente per la maggior parte del periodo d'imposta è necessario che tale utilizzo sia provato in base a **idonea documentazione che ne attesti con certezza l'utilizzo**, come ad esempio, una specifica clausola del contratto di lavoro del dipendente o un contratto con data certa da cui risulti l'assegnazione del veicolo, e che l'utilizzo dell'autovettura rientri tra le mansioni del lavoratore.

Se sono rispettate le condizioni previste, ai fini fiscali si determina:

- in **capo al dipendente, un fringe benefit tassato**, determinato, in base all'art. 51, comma 4, lett. a), del Tuir, assumendo una misura percentuale (30%) dell'importo corrispondente ad una percorrenza

convenzionale di 15.000 chilometri, calcolato sulla base del costo chilometrico stabilito dalle tabelle ACI, al netto di quanto eventualmente trattenuto.

- in **capo all'impresa, la possibilità di dedurre il 70% dei costi relativi all'autovettura.**

Al contrario di quanto previsto in via generale dall'art. 164 del Tuir, dove la deducibilità del 20% del costo dell'autovettura è prevista nel limite di 18.075,99; per l'autovettura ad utilizzo promiscuo, la deducibilità del 70% dei costi sostenuti non è sottoposta ad alcun tetto massimo di deducibilità riferito al valore del veicolo.

La deducibilità dei costi dell'autovettura assegnata all'amministratore

Anche nel caso di autovettura assegnata all'amministratore, si possono presentare tre diverse fattispecie di utilizzo, con diverse conseguenze dal punto di vista della rilevanza fiscale dei relativi costi:

- **utilizzo esclusivamente personale.**

Anche il veicolo concesso all'amministratore per uso esclusivamente personale genera in capo allo stesso un **compenso in natura** determinato a sensi dell'art. 9 del Tuir, e la società potrà dedurre i relativi costi e spese integralmente per la parte del loro ammontare che non eccede l'ammontare di detto compenso in natura; saranno indeducibili per la parte eccedente.

- **utilizzo esclusivamente aziendale.**

In questo caso l'autovettura sarà soggetta alla **ordinarie restrizioni fiscali previste per le auto aziendali**: i costi saranno pertanto deducibili con i limiti previsti dalla lett. b) del comma 1 dell'art. 164 Tuir (20% con limiti al costo fiscalmente riconosciuto).

- **utilizzo promiscuo.**

L'**assimilazione dei redditi di collaborazione coordinata e continuativa**, come quelli percepiti da amministratori non professionisti, **a quelli di lavoro dipendente**, rende applicabili, anche per i compensi degli amministratori le regole previste per la determinazione dei redditi di lavoro dipendente.

Di conseguenza, nel caso di assegnazione di un veicolo in uso promiscuo, ai fini della quantificazione del compenso in natura da riconoscere all'amministratore, va fatto riferimento all'art. 51, comma 4, lett. a), del Tuir: si determina **in capo all'amministratore, un fringe benefit** determinato assumendo una misura percentuale (30%) dell'importo corrispondente ad una percorrenza convenzionale di 15.000 chilometri, calcolato sulla base del costo chilometrico stabilito dalle tabelle ACI, al netto di quanto eventualmente trattenuto.

Tale assimilazione non vale invece per quanto riguarda la deducibilità, per l'impresa, dei costi relativi agli autoveicoli.

Nel caso di autovettura concessa in uso promiscuo all'amministratore, non dipendente (altrimenti si applica la normativa per essi prevista) e non professionista:

- l'impresa committente può dedurre integralmente le spese relative all'autoveicolo, nel **limite dell'importo che costituisce reddito per il collaboratore** (fringe benefit) (art. 95 Tuir);
- **l'eccedenza delle spese rispetto al fringe benefit, incontra le limitazioni previste per gli autoveicoli non strumentali all'attività dell'impresa**, cioè tenendo conto del limite del 20% (80%, per gli agenti e rappresentanti) e dell'importo massimo di € 18.075,99 (€ 25.822,85).

Immaginando ad esempio le seguenti spese relative ad un veicolo concesso in uso promiscuo all'amministratore, il cui fringe benefit ammonta a € 3.500:

- quota ammortamento € 7.500,00 (25% di 30.000,00)
- carburante € 2.500,00
- totale spese € 10.000,00

L'ammontare delle spese rilevanti fiscalmente è il seguente: € 4.519,00 (25% di € 18.075,99) + € 2.500,00 = € 7.019,00

Per l'autoveicolo, la società può dedurre un importo pari a € 4.203,80, su € 10.000 di costi imputati a bilancio, dato da:

- € 3.500, come spese per compenso in natura dell'amministratore;
- € 703,80, come spese relative al veicolo eccedenti il fringe benefit, ovvero $20\% \times (7.019 - 3.500)$.

Nel caso in cui il reddito dell'amministratore sia inquadrato come **reddito di lavoro autonomo** (amministratore "professionista"), il trattamento previsto per la deducibilità dei costi in capo all'impresa è analogo a quello dell'amministratore collaboratore, solo che anziché parlare di fringe benefit ex art. 95 Tuir da dedurre integralmente fino a concorrenza delle spese del veicolo, bisognerà far riferimento al **compenso in natura per l'uso dell'autovettura**, che è determinato sulla base del valore normale (**art. 9 Tuir**) (ad esempio, valore di mercato per il noleggio di una vettura analoga).

L'impresa committente potrà pertanto dedurre integralmente le spese relative al veicolo fino a concorrenza dell'ammontare del compenso in natura, l'eccedenza incontra le ordinarie limitazioni previste dall'art. 164, co. 1, lett. b) Tuir.

Rigo RF19

RF19 Svalutazioni, minusvalenze patrimoniali, sopravvenienze passive e perdite non deducibili	¹	,00	²	,00

Nel rigo RF19, colonna 2, vanno indicate:

- le svalutazioni delle partecipazioni non deducibili in base agli articoli 94 e 101 Tuir.
- le minusvalenze patrimoniali, sopravvenienze passive e perdite, diverse da quelle deducibili ai sensi dell'art. 101 Tuir.

Ai sensi dell'art. 101 Tuir, le minusvalenze sono deducibili se derivanti: da cessione a titolo oneroso di beni strumentali; da risarcimento, anche in forma assicurativa, per il danneggiamento o la perdita di beni diversi da quelli che danno ricavo; da cessione a titolo oneroso di azienda.

Sono, invece, indeducibili le minusvalenze patrimoniali, sopravvenienze passive e perdite derivanti:

- dalla destinazione di beni a finalità estranee all'esercizio di impresa;
- da spese ed oneri che non hanno concorso a formare il reddito in precedenti esercizi (mancato rispetto del principio di competenza);
- relative a cessione di azioni, quote e strumenti finanziari simili alle azioni prive dei requisiti Pex, fino a concorrenza dell'importo non imponibile dei dividendi, ovvero dei loro acconti, percepiti nei 36 mesi precedenti il realizzo. Tale disposizione si applica anche alle differenze negative tra i ricavi dei beni di cui all'art. 85, comma 1, lett. c) e d) Tuir e i relativi costi.

Le minusvalenze e le suddette differenze negative vanno indicate anche in **colonna 1**.

- l'eccedenza delle minusvalenze patrimoniali, sopravvenienze passive e perdite di cui al punto precedente, contabilizzate in misura superiore a quella risultante dalla predette disposizioni.

Rigo RF20

RF20 Minusvalenze relative a partecipazioni esenti		,00

Ai sensi degli articoli 64 e 101 Tuir:

- sono indeducibili le minusvalenze da valutazione di partecipazioni, siano o meno partecipazioni Pex (vedi rigo RF19);

- sono indeducibili, nella misura del 50,28%, le minusvalenze da realizzo di partecipazioni Pex;
- sono deducibili le minusvalenze da realizzo di partecipazioni che non si qualificano per l'esenzione.

Di conseguenza, nel rigo RF20 va indicato il 50,28%:

- delle minusvalenze realizzate, relative a partecipazioni esenti di cui all'art. 87, comma 1, Tuir;
- delle minusvalenze realizzate, relative alla cessione di strumenti finanziari simili alle azioni di cui all'art. 44 Tuir e dei contratti di associazione in partecipazione e di cointeressenza, sempreché sia previsto un apporto di capitale o misto ove sussistano i requisiti di esenzione di cui sopra;
- della differenza negativa tra le somme, o il valore normale, dei beni ricevuti a titolo di ripartizione del capitale e delle riserve di capitale, nelle ipotesi di recesso o esclusione, riscatto delle azioni, riduzione del capitale per esuberanza, ovvero liquidazione anche concorsuale di società ed enti e il costo fiscalmente riconosciuto della partecipazione, avente i requisiti di cui sopra.

Rigo RF21

RF21 Ammortamenti non deducibili	Ex artt. 102 e 103		Ex art. 104	
	1	2	3	
		,00	,00	,00

Nel rigo RF21, va indicato l'ammontare delle quote di ammortamento che eccedono i limiti di deducibilità di cui agli articoli 102, 103 e 104 Tuir.

È il caso di beni il cui valore civilistico è diverso da quello fiscale, o di beni per i quali è prevista una deducibilità limitata, quali ad esempio:

- **Autoveicoli**

Le spese e gli altri componenti negativi relativi ai veicoli non strumentali sono deducibili nel limite del 20% (80% per gli agenti di commercio), con un costo fiscalmente riconosciuto del mezzo pari a 18.075,99 euro (25.822,84 euro per gli agenti di commercio).

- **Telefoni**

Le spese e gli altri componenti negativi relativi alla telefonia mobile e fissa sono deducibili nel limite dell'80%

- **Fabbricati strumentali**

A partire dall'esercizio in corso al 4 luglio 2006, è fatto divieto di dare rilevanza fiscale all'ammortamento del terreno sui cui insiste il fabbricato strumentale. Il valore ammortizzabile fiscalmente ammesso è, quindi, pari al costo del fabbricato al netto di quello del relativo terreno sottostante, in considerazione del principio che i terreni non dovrebbero essere assoggettati ad ammortamento, poiché ad utilizzo illimitato nel tempo.

Oggetto della norma sono esclusivamente i fabbricati strumentali, siano essi industriali o non, e non i c.d. immobili impianto, cioè quegli impianti fissati al suolo, ma classificabili quali impianti autonomi soggetti a specifica aliquota di ammortamento di cui al D.M. 31 dicembre 1988 distinta da quella del fabbricato (ad esempio centrali idroelettriche, impianti di distribuzione dei carburanti, ...).

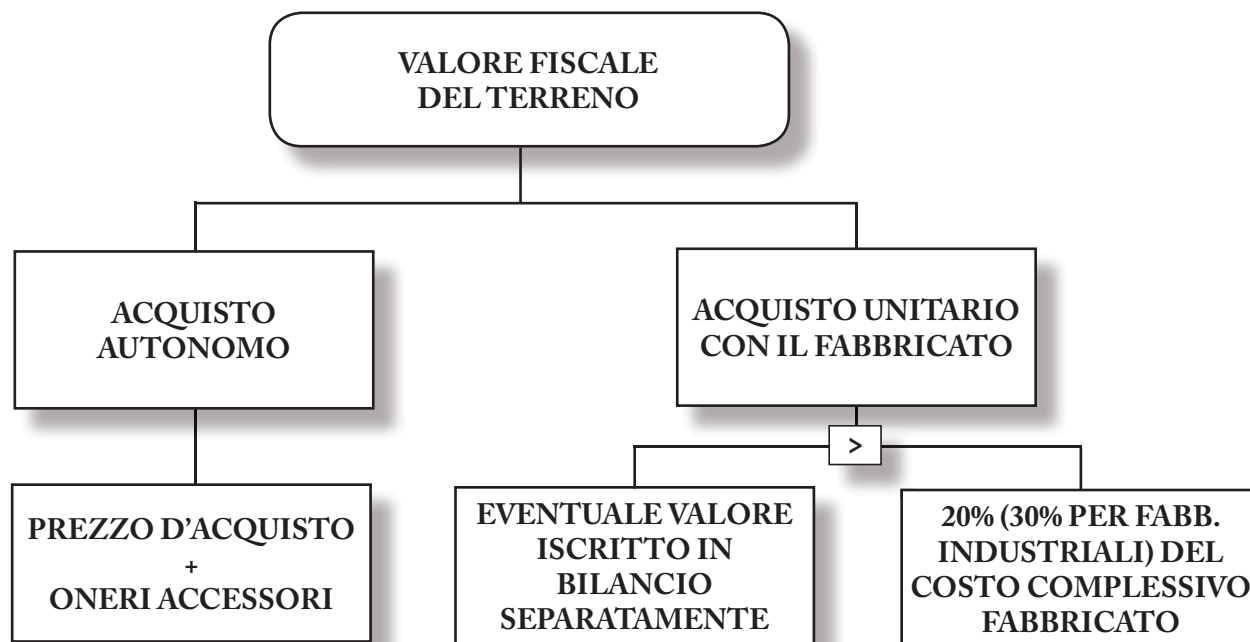
Come precisato dalla C.M. 1/2007, le disposizioni si applicano anche alle singole unità immobiliari presenti all'interno di un fabbricato, ossia anche per gli immobili che non possono essere definiti "cielo-terra" (ovvero immobili che occupano tutto lo spazio edificabile con un'unica unità immobiliare, come nel caso di un capannone industriale).

Per determinare il valore fiscale da attribuire al terreno, per rendere indeducibile la relativa quota di ammortamento, è necessario distinguere tra:

- **acquisto autonomo dell'area**, e successiva realizzazione del fabbricato ⇒ il valore dell'area è costituito dal relativo costo d'acquisto comprensivo degli oneri accessori di diretta imputazione;

- **acquisto dell'area unitamente al fabbricato** (anche se nell'atto di acquisto è stato evidenziato il prezzo attribuibile all'area) $\Rightarrow$ il valore del terreno è determinato, in via forfetaria, dal maggior importo tra, l'eventuale valore iscritto in bilancio, ed il 20% (30% per i fabbricati industriali – cioè quelli destinati alla produzione o trasformazione di beni) del costo complessivo dell'immobile.

Nella determinazione del valore del fabbricato non rilevano gli eventuali costi incrementativi capitalizzati e le eventuali rivalutazioni effettuate, ma il valore rilevante è costituito dal costo iniziale iscritto nell'anno di acquisto del fabbricato.



Determinato il valore fiscale dell'area, il valore fiscale del solo fabbricato emerge quale differenza tra il valore complessivo dell'immobile (comprensivo di costi capitalizzati, rivalutazioni, ...) e il valore del terreno.

La quota di ammortamento deducibile dal punto di vista fiscale sarà quella determinata applicando l'aliquota prevista al solo valore fiscale del fabbricato, con la necessità di riprendere a tassazione l'eventuale differenza rispetto l'ammortamento imputato a bilancio.



Gli ammortamenti e gli altri oneri relativi ad impianti di telefonia dei veicoli utilizzati per il trasporto di merci da parte delle imprese di autotrasporto, sono ammessi integralmente in deduzione limitatamente ad un solo impianto per ciascun veicolo.

• • **Rivalutazione beni di impresa**

Per i beni di impresa rivalutati sulla base della legge di Stabilità 2014, eseguita nel 2013 sui beni esistenti nel bilancio 2012, il riconoscimento fiscale del maggior valore avverrà solo nel 2016: da tale periodo sarà possibile dedurre le maggiori quote di ammortamento e determinare il plafond delle spese di manutenzione.

Nel presente modello Unico 2016 sarà pertanto ancora necessario rilevare come variazione in aumento il maggior ammortamento imputato.

La medesima considerazione va fatta nel caso di beni rivalutati in base alla legge di Stabilità 2016, eseguita nel 2015 su beni esistenti nel bilancio 2014.

Rigo RF23

RF23 Spese di cui agli artt. 108, 109 comma 5 ultimo periodo o di competenza di altri esercizi (art. 109, comma 4)	1	2	3
	,00	,00	,00

Nel rigo RF23 va indicato:

Colonna 1	Le spese relative a prestazioni alberghiere e di somministrazioni di alimenti e bevande, diverse da quelle di cui all'art. 95, comma 3, Tuir (spese sostenute per dipendenti e collaboratori per trasferte effettuate fuori dal territorio comunale).
Colonna 2	l'ammontare delle spese di rappresentanza, diverse da quelle di cui a colonna 1, imputate a conto economico
Colonna 3	Oltre agli importi di colonna 1 e 2, vanno indicate le spese di competenza di altri esercizi ai sensi dell'art. 109, comma 4, Tuir, deducibili in quote costanti nell'esercizio di sostenimento e nei quattro successivi, ai sensi dell'art. 108, comma 3, secondo periodo Tuir. Si tratta delle spese per studi e ricerche, spese di pubblicità e propaganda, ...

Le quote deducibili nell'esercizio delle spese sopra elencate, vanno indicate al rigo RF43, colonna 3.



Spese alberghiere e di somministrazione alimenti e bevande

Per le spese relative a prestazioni alberghiere e di somministrazione di alimenti e bevande, è prevista una deducibilità limitata (D.L. 112/2008).

L'art. 109 stabilisce, infatti, che *"...Fermo restando quanto previsto dai periodi precedenti, le spese relative a prestazioni alberghiere e a somministrazioni di alimenti e bevande, diverse da quelle di cui al comma 3, dell'art. 95, sono deducibili nella misura del 75% ..."*

Restano escluse da questa disciplina le spese di vitto e alloggio sostenute per trasferte dei dipendenti al di fuori del territorio comunale, le quali restano, pertanto, deducibili al 100%, nel rispetto dei limiti giornalieri di cui all'art. 95, comma 3, Tuir.



ESEMPIO DI COMPILAZIONE

Nel corso del 2015 il sig. Rossi, titolare di una ditta individuale, ha sostenuto spese per alberghi e ristoranti per 700 euro. La quota deducibile è pari al 75% di 700, cioè 525 euro.

RF23 Spese di cui agli artt. 108, 109 comma 5 ultimo periodo o di competenza di altri esercizi (art. 109, comma 4)	1	2	3
	700	,00	700
		,00	,00
RF43 Spese di cui agli artt. 108, 109 comma 5 ultimo periodo ed altri componenti negativi non dedotti in precedenti esercizi o non imputati a conto economico	1	2	3
		,00	525
		,00	,00



SPESE DI RAPPRESENTANZA

Le spese di rappresentanza sono disciplinate dall'art. 108, co. 2 del Tuir, che prevede che: *“Le spese di rappresentanza sono deducibili nel periodo di imposta di sostenimento se rispondenti ai requisiti di inerenza e congruità stabiliti con decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze, anche in funzione della natura e della destinazione delle stesse, del volume dei ricavi dell'attività caratteristica dell'impresa e dell'attività internazionale dell'impresa. Sono comunque deducibili le spese relative a beni distribuiti gratuitamente di valore unitario non superiore a euro 50”*.



Il decreto attuativo, composto da un unico articolo, individua gli elementi caratterizzanti le spese di rappresentanza, proponendo alcune esemplificazioni e determina l'ammontare deducibile in rapporto a quello dei ricavi caratteristici. Definisce, inoltre, alcune tipologie di spesa che non si considerano di rappresentanza e che, quindi, non subiscono limitazioni nella deducibilità.

La struttura della disposizione può essere così riassunta:

- Comma 1 ⇒ caratteristiche delle spese di rappresentanza e esemplificazioni;
- Comma 2 ⇒ plafond di deducibilità;
- Comma 3 ⇒ imprese di nuova costituzione;
- Comma 4 ⇒ beni di valore unitario non superiore a 50 euro;
- Comma 5 ⇒ spese da non considerare di rappresentanza;
- Comma 6 ⇒ controlli da parte dell'A.F.;
- Comma 7 ⇒ decorrenza.

Il primo comma stabilisce che si considerano inerenti, e quindi deducibili, a condizione che siano effettivamente sostenute e documentate, le spese per erogazioni di beni e servizi:

- a titolo gratuito;
- effettuate con finalità promozionali o di pubbliche relazioni;
- il cui sostenimento risponda a criteri di ragionevolezza in funzione dell'obiettivo di generare, anche potenzialmente, benefici economici per l'impresa ovvero sia coerente con pratiche commerciali di settore.

L'elemento essenziale che connota la spesa di rappresentanza, rispetto alle spese di pubblicità, è innanzitutto quello della gratuità, ovvero la mancanza di un corrispettivo in capo alla controparte e di un correlato obbligo di dare o fare.

Per essere considerata deducibile, la spesa deve essere sostenuta con logiche “imprendi-

toriali”, ossia perseguendo finalità promozionali o di pubbliche relazioni, e deve essere “ragionevole”, nel senso di essere idonea a generare, anche potenzialmente, benefici economici per l’impresa o di essere coerente con pratiche commerciali di settore.

Dopo aver individuato i criteri che rendono le spese di rappresentanza inerenti (nessun riferimento è stato però fatto all’attività “internazionale”), la disposizione prosegue con una serie di esemplificazioni di fattispecie che si possono considerare tali:

- spese per viaggi turistici, in occasione dei quali siano programmate e in concreto svolte significative attività promozionali dei beni o dei servizi la cui produzione o il cui scambio costituisce oggetto dell’attività caratteristica dell’impresa;
- spese per feste, ricevimenti e altri eventi di intrattenimento organizzati in occasione di ricorrenze aziendali o di festività nazionali o religiose (esempio: assemblea annuale della società, anniversario della società, ...);
- spese per feste, ricevimenti e altri eventi di intrattenimento organizzati in occasione dell’inaugurazione di nuove sedi, uffici o stabilimenti dell’impresa ovvero ancora di mostre, fiere ed eventi simili in cui sono esposti i beni e i servizi prodotti dall’impresa;
- ogni altra spesa per beni e servizi distribuiti o erogati gratuitamente, ivi inclusi i contributi erogati gratuitamente per convegni, seminari e manifestazioni simili il cui sostenimento risponda ai criteri di inerenza sopra indicati.

Soddisfatto il requisito di inerenza e appurata quindi la potenziale deducibilità delle spese di rappresentanza, ne va stabilita la “congruità”, verificata non sulla singola voce di costo ma “per massa”, rapportando il totale delle spese qualificabili come di rappresentanza con i ricavi della gestione caratteristica dell’impresa. Le percentuali di deducibilità individuate dal decreto sono le seguenti:

- 1,3% dei ricavi e altri proventi fino a 10 milioni di euro;
- 0,5% dei ricavi e altri proventi per la parte eccedente 10 milioni di euro e fino a 50 milioni di euro;
- 0,1% dei ricavi e altri proventi per la parte eccedente 50 milioni di euro.



ESEMPIO DI COMPILAZIONE

Il bilancio 2015 della società Alfa presenta ricavi pari a 60.000.000 di euro e spese di rappresentanza per 360.000 euro. La società deve determinare l’ammontare deducibile sulla base delle regole contenute nel secondo comma dell’art. 1 del decreto:

- 1,3% dei ricavi fino a 10 milioni di euro	→	130.000
- 0,5% dei ricavi per la parte eccedente 10 milioni fino a 50 milioni di euro	→	200.000
- 0,1% dei ricavi e altri proventi per la parte eccedente 50 milioni di euro	→	10.000
spese di rappresentanza deducibili		340.000
spese di rappresentanza sostenute		360.000
ripresa in aumento Modello Unico		20.000



Il D. Lgs. 147/2015, recante misure per la crescita e l'internazionalizzazione delle imprese, ha fissato nuovi limiti di congruità, applicabili a decorrere dal periodo di imposta successivo a quello in corso alla data di entrata in vigore del decreto stesso, quindi 2016 per le società con esercizio coincidente con l'anno solare.

Le nuove percentuali di deducibilità individuate dal decreto sono le seguenti:

- 1,5% dei ricavi e altri proventi fino a 10 milioni di euro;
- 0,6% dei ricavi e altri proventi per la parte eccedente 10 milioni di euro e fino a 50 milioni di euro;
- 0,4% dei ricavi e altri proventi per la parte eccedente 50 milioni di euro.

La misura deducibile delle spese di rappresentanza potrà inoltre essere variata con decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze, che potrà anche elevare il limite di deducibilità integrale dei beni distribuibili gratuitamente (attualmente fissato in misura pari a 50,00€).

Come stabilito dall'art. 108, comma 2, del Tuir, sono in ogni caso deducibili per il loro intero ammontare le spese relative ai beni distribuiti gratuitamente di valore unitario non superiore a 50,00 euro; di esse non si tiene inoltre conto ai fini della determinazione del plafond di deducibilità.

Regole particolari vengono dettate per le imprese di nuova costituzione, per le quali le spese sostenute nei periodi di imposta anteriori a quello in cui sono conseguiti i primi ricavi, possono essere portate in diminuzione dal reddito dello stesso periodo di imposta e di quello successivo, a condizione che vi sia "spazio" nel relativo plafond di quegli anni. La novità più significativa contenuta nel decreto è probabilmente l'individuazione, operata dal quinto comma, di alcune spese che non costituiscono spese di rappresentanza e, quindi, sono deducibili senza rientrare nella verifica dei parametri di congruità:

- le spese di ospitalità, ovvero le spese di viaggio, vitto e alloggio sostenute per ospitare clienti, anche potenziali, in occasione di mostre, fiere, esposizioni ed eventi simili in cui sono esposti i beni e i servizi prodotti dall'impresa o in occasione a visite a sedi, stabilimenti o unità produttive;
- per le imprese la cui attività caratteristica consiste nell'organizzazione di manifestazioni fieristiche e altri eventi simili, le spese di viaggio, vitto e alloggio sostenute per ospitare clienti, anche potenziali, nell'ambito di iniziative finalizzate alla promozione di specifiche manifestazioni espositive o altri eventi simili;
- le spese di viaggio, vitto e alloggio sostenute direttamente dall'imprenditore individuale in occasione di trasferte effettuate per la partecipazione a mostre, fiere ed eventi simili in cui sono esposti i beni e servizi prodotti dall'impresa o attinenti all'attività caratteristica della stessa.

In considerazione del diverso regime fiscale cui sono soggette, non solo a livello di imposte dirette ma anche di Iva, queste spese devono essere tenute distinte contabilmente, rispetto a quelle qualificabili come spese di rappresentanza. Di conseguenza, conti diversi dovranno essere utilizzati per rilevare, ad esempio, la spesa di vitto sostenuta in occasione della visita di un cliente allo stabilimento (che non è spesa di rappresentanza), da quella del tutto analoga affrontata in altra circostanza, non rinvenibile nell'elencazione fatta dal quinto comma (che è invece di rappresentanza).

L'art. 108, comma 2, del Tuir, stabilisce, infine, la deducibilità integrale delle spese relative ai beni distribuiti gratuitamente il cui valore unitario non superi i 50 euro.

Quindi, dal punto di vista contabile, è necessario distinguere tra:

- beni di valore unitario non superiore a 50 euro, la cui spesa è interamente deducibile;
- beni di valore unitario superiore a 50 euro, qualificabili come spese di rappresentanza e quindi da sottoporre alla verifica della congruità "per massa".



ESEMPIO DI COMPILAZIONE

Nel corso del 2015, il sig. Bianchi, titolare di un negozio di abbigliamento, ha sostenuto spese per inaugurare una nuova sede per 2.800 euro.

I ricavi conseguiti nel medesimo esercizio ammontano a 190.000 euro.

Il limite massimo di deducibilità è pari all'1,3% di 190.000, cioè 2.470 euro.

RF23 Spese di cui agli artt. 108, 109 comma 5 ultimo periodo o di competenza di altri esercizi (art. 109, comma 4)	1	,00	2	2.800 ,00	3	2.800 ,00
RF43 Spese di cui agli artt. 108, 109 comma 5 ultimo periodo ed altri componenti negativi non dedotti in precedenti esercizi o non imputati a conto economico	1	2.470 ,00	2	,00	3	2.470 ,00

Art. 1, co. 3, D.M. 19.11.2008

Per le imprese di nuova costituzione, le spese di rappresentanza (compreso il 75% delle spese relative a prestazioni alberghiere e a somministrazioni di alimenti e bevande che si qualificano come spese di rappresentanza), sostenute nei periodi d'imposta anteriori a quello in cui sono conseguiti i primi ricavi, possono essere portate in deduzione dal reddito dello stesso periodo e di quello successivo; in tal caso, occorre riportare l'importo delle suddette spese non deducibili nel presente periodo d'imposta nel quadro RS, **rigo RS28**.

Rigo RF24

RF24 Spese di manutenzione, riparazione, ammodernamento e trasformazione eccedenti la quota deducibile (art. 102, comma 6)	,00

In tale rigo, va indicato l'ammontare delle spese di manutenzione, riparazione, ammodernamento e trasformazione che eccede la quota deducibile, ai sensi dell'art. 102, comma 6, Tuir.

Tale norma stabilisce che le suddette spese, sostenute su beni propri e non capitalizzate, sono deducibili nel limite del 5% del costo complessivo dei beni materiali ammortizzabili quale risulta all'inizio esercizio dal libro dei cespiti ammortizzabili (per le imprese di nuova costituzione si fa riferimento al valore dei beni che risultano alla fine dell'esercizio).

L'eccedenza è deducibile in quote costanti nei cinque esercizi successivi: sarà, pertanto, necessario operare una variazione in diminuzione da inserire nel rigo RF55 codice 6.

Non rientrano nel suddetto calcolo i canoni corrisposti per la manutenzione periodica (es. fotocopiatrici, registratori di cassa, ...), che sono interamente deducibili nell'esercizio di competenza; i relativi beni non vanno inseriti nel calcolo del plafond del 5%.

I beni in leasing non rientrano nel computo complessivo, in quanto beni non di proprietà dell'impresa.

Quanto ai beni utilizzati promiscuamente (cellulari, autovetture, ecc.), nel computo va tenuto in considerazione il limite di deducibilità.



ESEMPIO DI COMPILAZIONE

Nel corso del 2015, il sig. Rossi, titolare di una ditta individuale, ha sostenuto spese di manutenzione ordinaria su beni propri per 10.500 euro. Il costo dei beni ad inizio esercizio (1.1.2015) risulta pari a 150.000 euro. Il sig. Rossi si riporta inoltre una quota di eccedenza di spese di manutenzione sostenute nel 2010 pari a 2.500 euro.

RF24 Spese di manutenzione, riparazione, ammodernamento e trasformazione eccedenti la quota deducibile (art. 102, comma 6)												3.000 ,00	
RF55 Altre variazioni in diminuzione	1	6	2	2.500 ,00	3	4	,00	5	6	,00			
	7	8		,00	9	10	,00	11	12	,00			
	13	14		,00	15	16	,00	17	18	,00			
	19	20		,00	21	22	,00	23	24	,00			
	25	26		,00	27	28	,00	29	30	,00			
	31	32		,00	33	34	,00	35	36	,00			
	37	38		,00	39	40	,00	41	42	,00			
	43	44		,00	45	46	,00	47	48	,00			
					49	50	,00	51	52	,00	53	,00	

Per specifici settori produttivi possono essere stabiliti, con decreto, diversi criteri e modalità di deduzione: ad esempio per il settore estrattivo è stato fissato il limite del 15% (DM 9.5.1989) e per alcune lavorazioni siderurgiche l'11% (DM 13.10.1994).

Rigo RF25

		art. 105	art. 106	
RF25	Svalutazioni e accantonamenti non deducibili in tutto o in parte	1	2	3
		,00	,00	,00

Colonna 1	va indicato l'importo degli accantonamenti di quiescenza e previdenza, imputato a conto economico eccedente la quota deducibile (art. 105 Tuir).
Colonna 2	va indicata l'eccedenza delle svalutazioni dei crediti e degli accantonamenti per rischi su crediti imputati a conto economico rispetto all'importo deducibile (art. 106 Tuir). Gli accantonamenti al fondo svalutazione crediti sono deducibili, in ciascun esercizio, nei limiti dello 0,5% del valore nominale dei crediti risultanti dal bilancio, di natura commerciale e non coperti da garanzia assicurativa. La deduzione non è più ammessa quando il fondo ha raggiunto il 5% del valore nominale dei crediti risultanti in bilancio a fine esercizio.
Colonna 3	va indicato l'importo degli altri accantonamenti imputati a conto economico, non deducibili in tutto o in parte ai sensi dell'art. 107 Tuir, compresa la somma degli importi di cui a colonna 1 e 2. L'art. 107, Tuir, stabilisce che sono deducibili: • gli accantonamenti per lavori ciclici di navi e aeromobili, fino al limite del 5% del costo di ogni nave e aeromobili risultante ad inizio esercizio; l'eccedenza costituisce reddito nell'esercizio in cui, terminando il ciclo, si procede alla manutenzione;

QUADRO RF – IMPRESA IN CONTABILITÀ ORDINARIA

Struttura e composizione del quadro

- gli accantonamenti per manutenzione e ripristino dei beni gratuitamente devolvibili, fino al limite del 5% del costo per ciascun bene e fino a quando il fondo è pari alle spese complessivamente sostenute per ciascun bene nell'esercizio ed in quello precedente;
- gli accantonamenti per operazioni e concorsi a premio, nel limite rispettivamente del 30% e del 70% degli impegni assunti in ogni esercizio.



ESEMPIO DI COMPILAZIONE

A fine 2015, il sig. Verdi, titolare di una ditta individuale, presenta la seguente situazione:

crediti commerciali: 150.000 euro

fondo svalutazione crediti iniziale: 2.800 euro

accantonamento rischi su crediti: 2.000 euro

fondo svalutazione crediti finale: 4.800 euro

RF25 Svalutazioni e accantonamenti non deducibili in tutto o in parte	art. 105		art. 106	
	1	2	3	4
		,00	1.250 ,00	1.250 ,00

Rigo RF27

RF27 Spese ed altri componenti negativi eccedenti la quota deducibile ai sensi dell'art. 109, comma 5 ,00

L'art. 109, comma 5, stabilisce che:

“...Le spese e gli altri componenti negativi diversi dagli interessi passivi, tranne gli oneri fiscali, sono deducibili se e nella misura in cui si riferiscono ad attività o beni da cui derivano ricavi o altri proventi che concorrono a formare il reddito o che non vi concorrono in quanto esclusi. Se si riferiscono indistintamente ad attività o beni produttivi di proventi non computabili in quanto esenti nella determinazione del reddito, sono deducibili per la parte corrispondente al rapporto tra l'ammontare dei ricavi e altri proventi che concorrono a formare il reddito di impresa o che non vi concorrono in quanto esclusi e l'ammontare complessivo di tutti i ricavi e proventi. Le plusvalenze di cui all'art 87 non rilevano ai fini dell'applicazione del periodo precedente...”

In tale rigo vanno pertanto indicate le spese e gli altri componenti negativi che eccedono la quota deducibile, determinata sulla base del seguente rapporto:

ricavi e proventi che concorrono / non concorrono in quanto esclusi a formare il reddito di impresa

ricavi e proventi totali

Rigo RF28

RF28 Differenze su cambi (art. 110, comma 3) ,00

In tale rigo vanno indicate le perdite su cambi, imputate a conto economico, derivanti dalla valutazione di crediti e debiti in valuta estera al cambio di chiusura dell'esercizio, eccetto il caso in cui il rischio di

cambio non sia coperto da contratti di copertura, anch'essi valutati in modo coerente secondo il cambio di chiusura dell'esercizio.

Dal punto di vista fiscale, infatti, le attività e le passività in valuta vanno mantenute al cambio originario di iscrizione e, quindi, la valutazione civilistica al cambio in vigore alla data di chiusura dell'esercizio non ha rilevanza ai fini fiscali: gli utili e le perdite rileveranno solo al momento del loro effettivo realizzo.

In tale rigo va, inoltre, indicato, all'atto del realizzo, il maggior utile o la minore perdita derivate dalla divergenza tra valore civile e valore fiscale.

Rigo RF29

RF29 Spese ed altri componenti negativi da Stati o territori aventi regimi fiscali privilegiati ,00

Nel rigo RFf29, vanno indicate le spese e gli altri componenti negativi di cui all'art. 110, commi 10 e 12-bis derivanti da operazioni, che hanno avuto concreta esecuzione, intercorse con imprese residenti ovvero localizzate in Stati o territori aventi regimi fiscali privilegiati individuati con decreto del Ministero dell'Economia e delle finanze, in ragione della mancanza di un adeguato scambio di informazioni, ovvero derivanti da prestazioni di servizi rese da professionisti domiciliati in Stati o territori individuati con il predetto decreto.

RF52 Spese ed altri componenti negativi da stati o territori aventi regimi fiscali privilegiati

Spese eccedenti il valore normale

1 ,00 2 ,00

Rigo RF31

RF31 Altre variazioni in aumento	1	2	3	4	5	6	
	7	8	9	10	11	12	
	13	14	15	16	17	18	
	19	20	21	22	23	24	
	25	26	27	28	29	30	
	31	32	33	34	35	36	
	37	38	39	40	41	42	
	43	44	45	46	47	48	
					49	50	51
							,00

In tale rigo vanno riportate le variazioni in aumento diverse da quelle sopra descritte: ogni voce è identificata da un codice, da indicare nel campo immediatamente precedente quello che accoglie l'importo.

In particolare, vanno indicati:

- **codice 1:** il 40% dei dividendi formati con utili prodotti dalla società o ente partecipato fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2007, ovvero il 49,72% dei dividendi formati con utili prodotti dalla società o ente partecipato a partire dall'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007, qualora imputati per competenza negli esercizi precedenti ed incassati nel periodo di imposta oggetto della presente dichiarazione;
- **codice 2:** l'ammontare dell'incentivo fiscale derivante dall'applicazione dei commi 3 e 3 bis dell'art. 5 del D.L. 78/2009 (c.d. Tremonti-ter), pari al corrispettivo o al valore normale dei beni oggetto dell'agevolazione di cui al comma 1, del predetto art. 5, fino a concorrenza della variazione in diminuzione effettuata nel periodo in cui è stato realizzato l'investimento; per effetto della revoca dell'agevolazione, il reddito imponibile, relativo al periodo di imposta in cui si verifica la cessione dei beni oggetto

dell'investimento a soggetti aventi stabile organizzazione in Paesi non aderenti allo Spazio economico europeo è aumentato, avuto riguardo al corrispettivo dei beni ceduti;

- **codice 3:** le spese di vitto e alloggio sostenute per le trasferte effettuate fuori dal territorio comunale dai lavoratori dipendenti e assimilati, per la parte eccedente i limiti stabiliti dall'art. 95, comma 3 del Tuir;



Spese vitto e alloggio per trasferte

Le spese di vitto e alloggio sostenute per le trasferte effettuate fuori dal territorio comunale dai lavoratori dipendenti e dai titolari di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa sono ammesse in deduzione per un ammontare giornaliero non superiore a €180,76 (€258,23, per le trasferte all'estero). Il limite di deducibilità si riferisce esclusivamente ai rimborsi a piè di lista e, qualora l'alloggio venga fornito gratuitamente, ai fini del computo del predetto limite, si deve tener conto dei costi specifici sostenuti dal datore di lavoro per i servizi di alloggio. Tali costi specifici potranno essere portati in deduzione, nel predetto limite massimo giornaliero, soltanto per i giorni di effettiva trasferta effettuata nell'anno. Se il dipendente o il titolare dei predetti rapporti è stato autorizzato ad utilizzare un autoveicolo di sua proprietà, ovvero a noleggiarlo al fine di essere utilizzato per una specifica trasferta, è consentito portare in deduzione dal reddito d'impresa un importo non superiore al costo di percorrenza (come da Tabelle Aci), o a quello risultante dall'applicazione delle tariffe di noleggio relative ad autoveicoli di potenza non superiore a 17 o 20 cavalli fiscali, se con motore diesel.

- **codice 4:** l'ammontare non deducibile dei canoni di locazione, anche finanziaria, e delle spese relative al funzionamento di strutture recettive (art. 95, comma 2, Tuir);
- **codice 5:** il valore normale dei beni destinati al consumo personale o familiare dell'imprenditore o destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa;



Non si considerano destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa, e quindi non concorrono a formare il reddito come ricavi o plusvalenze:

- i beni ceduti gratuitamente alle popolazioni colpite da eventi di calamità pubblica o da eventi straordinari, anche se avvenuti in altri Stati, per il tramite di fondazioni, associazioni, comitati ed enti individuati con decreti dei Prefetti, per gli eventi che interessano le province italiane, e con D.P.C.M. 20 giugno 2000, come integrato con D.P.C.M. 10 novembre 2000, per quelli relativi ad altri Stati. Resta ferma la deducibilità del costo di tali beni;
- le derrate alimentari e i prodotti farmaceutici alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività d'impresa, che, in alternativa alla usuale eliminazione dal circuito commerciale, vengono ceduti gratuitamente alle ONLUS. Resta ferma la deducibilità del costo di tali beni;
- i beni non di lusso, diversi da quelli indicati nel comma 2 dell'art. 13 D.Lgs. n. 460/1997, che presentino imperfezioni, alterazioni, danni o vizi che pur non modificandone l'idoneità di utilizzo non ne consentono la commercializzazione o la vendita, rendendone necessaria l'esclusione dal mercato o la distruzione, ceduti gratuitamente alle ONLUS per un importo corrispondente al costo specifico sostenuto

per la produzione o l'acquisto complessivamente non superiore al 5% del reddito d'impresa dichiarato. La possibilità di fruire delle agevolazioni recate dalle citate disposizioni dell'art. 13 del D.Lgs. 460/1997 è subordinata al rispetto degli adempimenti formali previsti dal comma 4 di tale articolo;

- la cessione gratuita agli enti locali, agli istituti di prevenzione e pena, alle istituzioni scolastiche, agli orfanotrofi ed enti religiosi di prodotti editoriali e di dotazioni informatiche non più commercializzati e non più idonei alla commercializzazione. Resta ferma la deducibilità del costo di tali beni.

- **codice 6:** l'ammontare delle eventuali svalutazioni imputate al conto economico delle partecipazioni in società di persone o Geie, residenti nel territorio dello Stato ovvero non residenti ma con stabile organizzazione.
- **codice 7:** i redditi imputati da trust trasparenti o misti;
- **codice 9:** i contribuenti che nel periodo d'imposta successivo intendono avvalersi del regime fiscale di cui all'art. 1, commi da 54 a 89 L. 190/2014, la somma algebrica delle quote residue dei componenti positivi e negativi di reddito relativi ad esercizi precedenti a quello da cui ha effetto il nuovo regime, la cui tassazione o deduzione è stata rinviata in conformità alle disposizioni del Tuir;
- **codice 10:** l'ammontare della differenza positiva risultante dal realizzo, entro la fine del terzo periodo d'imposta successivo a quello di esercizio dell'opzione di cui all'art. 1, comma 48, della legge finanziaria 2008, dei beni oggetto di riallineamento ai sensi dell'art. 2, comma 2, del DM 3 marzo 2008;
- **codice 13:** le plusvalenze patrimoniali e le sopravvenienze attive determinate ai sensi degli artt. 86 e 88 del Tuir, qualora non siano state imputate al conto economico o vi siano state imputate in misura inferiore a quella determinata in base agli stessi articoli, tenendo conto in tal caso della differenza;
- **codice 15:** la differenza tra il valore normale dei beni ceduti e/o dei servizi prestati e il ricavo contabilizzato (ovvero la differenza tra il costo contabilizzato e il valore normale dei beni e/o dei servizi ricevuti), nell'ipotesi di cui all'art. 110, comma 7, del Tuir;
- **codice 17:** l'intero ammontare dei costi e delle spese di beni e servizi direttamente utilizzati per il compimento di atti o attività che configurano condotte delittuose non colpose;



Costi da reato

L'art. 8, commi 1 e 3, D.L. 16/2012, ha introdotto una serie di disposizioni in materia di indeducibilità dei costi e delle spese dei beni o delle prestazioni di servizi utilizzati per il compimento di atti o attività qualificabili come delitto. In particolare, il comma 1 introduce una nuova previsione che sostituisce, restringendone l'ambito di applicazione, il previgente comma 4-*bis* dell'articolo 14 L. 537/1993, con la finalità di determinare e circoscrivere l'ambito dell'indeducibilità ai costi e alle spese di beni e servizi direttamente utilizzati per il compimento di atti o attività che configurano condotte delittuose non colpose, per i quali il pubblico ministero abbia esercitato l'azione penale, ovvero il giudice dell'udienza preliminare abbia emesso il decreto che dispone il giudizio o, ancora, sentenza di non luogo a procedere per intervenuta prescrizione del reato. È necessario, quindi, che in relazione alla fattispecie delittuosa non colposa cui il costo è direttamente connesso, sia stata formalmente esercitata l'azione penale, ovvero il giudice abbia, comunque, emesso il decreto che dispone il giudizio ai sensi dell'articolo 424 codice di procedura penale.

Il comma 3 del citato articolo 8 ha dettato alcune disposizioni relative al regime transitorio, in base alle quali le nuove previsioni si applicano, se più favorevoli, in luogo di quanto disposto dal previgente comma 4-bis dell'art. 14 L. 537/1993, anche per fatti, atti o attività posti in essere prima dell'entrata in vigore delle nuove norme, facendo comunque salva l'ipotesi in cui i provvedimenti emessi in base al comma 4-bis previgente si siano resi definitivi.

Per approfondimenti si veda la Circolare 32/E/2012.

- **codice 18:** i contributi ad associazioni, imputati al conto economico e non corrisposti nel periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione, ovvero corrisposti indipendentemente da una formale deliberazione da parte dell'associazione a cui affluiscono, in quanto indeducibili ai sensi dell'art. 99, comma 3, del Tuir;
- **codice 26:** l'ammontare rideterminato dell'agevolazione spettante sul relativo bene acquistato ai sensi dell'art. 5, comma 1, del D.L. 78/2009, qualora la certezza del diritto a percepire i contributi in conto impianti si verifichi in un esercizio successivo a quello in cui si è effettuato l'investimento agevolabile;
- **codice 29:** l'ammontare dei costi e delle spese sostenute in relazione all'attività di noleggio occasionale di imbarcazioni e navi da diporto per cui è stata chiesta l'applicazione dell'imposta sostitutiva ex art. 49-bis, D.Lgs. 171/2005;



Le persone fisiche titolari di imbarcazioni e navi da diporto, ovvero utilizzatori a titolo di locazione finanziaria, che hanno effettuato in forma occasionale attività di noleggio della detta unità, possono avvalersi della facoltà di cui all'art. 49-bis, comma 5, D.Lgs. 171/2005, assoggettando ad imposta sostitutiva del 20% i relativi proventi derivanti dall'attività di noleggio, che

deve avere una durata complessiva non superiore a 42 giorni. Non è ammessa detrazione o deduzione dei costi e delle spese sostenute per l'attività di noleggio.

Il D.L. 69/2013 (D.L. "Fare") ha modificato le condizioni richieste per fruire del regime di imposizione sostitutiva.

L'effettuazione del noleggio è subordinata alla previa comunicazione, da effettuare mediante modalità telematiche, definite con il DM 26.2.2013:

- all'Agenzia delle Entrate e alla Capitaneria di porto territorialmente competente;
- all'INPS e all'INAIL, nel caso di impiego, per il comando e la condotta dell'imbarcazione da diporto, di personale diverso dal titolare o dall'utilizzatore a titolo di locazione finanziaria.

L'effettuazione del servizio di noleggio in assenza della comunicazione alla Capitaneria di porto comporta l'applicazione della sanzione amministrativa di cui all'art. 55, comma 1, D.Lgs. 171/2005 (pagamento di una somma da 2.066 euro a 8.263 euro), mentre la mancata comunicazione all'INPS o all'INAIL comporta l'applicazione delle sanzioni di cui all'art. 3, comma 3, D.L. 12/2002 (sanzione amministrativa da 1.500 euro a 12.000 euro per ciascun lavoratore irregolare, maggiorata di 150 euro per ciascuna giornata di lavoro effettivo).

Infine, la mancata comunicazione all'Agenzia delle Entrate preclude la possibilità di fruire del regime tributario sostitutivo oppure ne comporta la decadenza.

L'imposta sostitutiva è:

- versata entro il termine stabilito per il pagamento a saldo dell'Irpef;
- disciplinata, ai fini della liquidazione, dell'accertamento, della riscossione e del contenzioso ad essa relativi, dalle disposizioni previste per le imposte sui redditi.

Si veda il commento al rigo RM30.

- **codice 30:** gli utili che sono stati oggetto di agevolazione per le imprese che hanno sottoscritto o aderito a un contratto di rete, nell'ipotesi in cui, ai sensi dell'articolo 42, comma 2-quater del D.L. n. 78/2010, nel periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione, la riserva appositamente istituita sia stata utilizzata per scopi diversi dalla copertura di perdite ovvero sia venuta meno l'adesione al contratto di rete;
- **codice 33:** i redditi imputati per trasparenza dai fondi immobiliari, anche di diritto estero, diversi da quelli di cui al comma 3 dell'art. 32 del D.L. 78/2010, come modificato dall'art. 8 del D.L. 70/2011 e dalle SICAV che investano di beni immobili nelle misure indicate dalle disposizioni civilistiche, qualora il partecipante, diverso dai soggetti indicati nel suddetto comma 3, possieda quote di partecipazione in misura superiore al 5% del patrimonio del fondo;
- **codice 34:** l'ammontare dei costi relativi ai beni dell'impresa, concessi in godimento all'imprenditore e/o ai propri familiari, per fini privati, per un corrispettivo annuo inferiore al valore di mercato del diritto di godimento, non deducibili dal reddito imponibile ai sensi dell'art. 2, comma 36-quaterdecies, D.L. 138/2011, convertito, con modificazioni, dalla L. 148/2011 (per approfondimenti si veda la C.M. 24/E/2012);
- **codice 35:** l'ammontare dei canoni di locazione finanziaria indeducibile ai sensi dell'art. 102, comma 7, del Tuir;



BENI MOBILI

- per i contratti di leasing stipulati **fino al 28 aprile 2012**, la deducibilità dei canoni è condizionata al rispetto del requisito della durata minima del contratto, che non deve essere inferiore a 2/3 del periodo di ammortamento corrispondente al coefficiente stabilito con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze;
- per i contratti stipulati dal **29 aprile 2012 fino al 31 dicembre 2013**, invece, la deduzione è ammessa per un periodo non inferiore ai 2/3 (intero periodo per i veicoli ex art. 164 Tuir) del periodo di ammortamento corrispondente al coefficiente stabilito nel predetto decreto ministeriale. Di conseguenza, in caso di contratto di leasing con durata pari o superiore a quella minima fiscale, la deduzione dei canoni seguirà la durata contrattuale (e quindi le imputazioni a conto economico);
- per i contratti stipulati a decorrere **dal 1 gennaio 2014**, la deduzione è ammessa per un periodo non inferiore alla metà del periodo di ammortamento (a prescindere dalla durata del contratto).

In caso di leasing con durata inferiore al minimo fiscale, le quote dei canoni eccedenti saranno riprese a tassazione durante la vita contrattuale, per essere poi dedotte in via extracontabile solo al termine del contratto, nei limiti dell'importo massimo deducibile annualmente.



BENI IMMOBILI

- Per i contratti stipulati **fino al 28 aprile 2012**: la durata del contratto non deve essere inferiore a 2/3 del periodo di ammortamento in base al coefficiente fiscale. Se i 2/3 sono inferiori a 11 anni, il contratto deve comunque durare almeno 11 anni, se sono superiori a 18, è sufficiente che il contratto duri almeno 18 anni;
- per i contratti stipulati **dal 29 aprile 2012 al 31 dicembre 2013**: canoni deducibili a prescindere dalla durata del contratto nel periodo minimo di 2/3 del periodo di ammortamento in base al coefficiente fiscale, con un minimo di 11 anni ed un massimo di 18 anni;
- per i contratti stipulati **dal 1° gennaio 2014**: deduzione nel periodo minimo di 12 anni a prescindere dalla durata contrattuale.

- **codice 37**: l'ammontare dei componenti negativi non imputati al corretto esercizio di competenza e contabilizzati, per dare evidenza dell'errore, nel conto economico relativo al periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione;
- **codice 38**: l'ammontare dei componenti positivi non imputati nel corretto esercizio di competenza, corrispondente al periodo di imposta oggetto della presente dichiarazione integrativa, e contabilizzati, per dare evidenza dell'errore, nel conto economico relativo a periodi di imposta successivi;



Con la C.M. 31/E/2013, sono stati forniti chiarimenti interpretativi in merito al trattamento fiscale applicabile alla correzione degli errori in bilancio.

Il documento di prassi parte innanzitutto dal tema civilistico, individuando le fattispecie che rilevano in quanto considerate “correzioni di errori contabili”, fattispecie che non devono essere confuse con i cambiamenti di stima o di principi contabili. Per correggere l'errore contabile, l'estensore del bilancio deve imputare alla parte straordinaria del conto economico dell'esercizio in cui questo emerge una componente a rettifica della voce patrimoniale interessata. La componente in questione non assume, in prima battuta, rilievo ai fini fiscali, non essendovi i presupposti individuati dall'art. 101 del Tuir, per la deduzione delle sopravvenienze passive o dall'art. 88 per la tassazione di quelle attive.

La circolare, proseguendo sul cammino intrapreso con i diversi documenti di prassi elaborati negli ultimi anni sul tema della competenza, a partire dalla C.M. 23/E/2010, statuisce con chiarezza che al contribuente deve essere data la possibilità di recuperare il componente negativo non contabilizzato nel periodo di imposta nel quale si è commesso l'errore, o di tassare quello positivo non contabilizzato nel periodo “giusto”. Questo con l'obiettivo di contemperare le esigenze del Fisco (in primis quella di evitare “artificiosi” salti d'imposta) con il divieto di doppia imposizione.

Nel caso in cui il contribuente abbia imputato un componente negativo in un periodo di imposta successivo rispetto a quello di competenza, dovrà effettuare una variazione in aumento nel periodo in cui emerge l'errore (RF31 codice 37). Se invece l'omessa contabilizzazione riguarda un componente positivo, vi dovrà essere una variazione in diminuzione nella dichiarazione del periodo in cui si è intervenuti per correggere l'errore.

Non essendo possibile fare assumere rilevanza fiscale ai componenti negativi che emergono, l'Agenzia indica quali siano le modalità per recuperare la deduzione nel periodo d'imposta di competenza.

Se l'annualità è ancora emendabile, deve essere presentata una apposita dichiarazione integrativa "a favore". Se invece così non è più, va comunque riconosciuta la possibilità di dare evidenza alla componente di costo non dedotta, purché sia ancora esperibile da parte dell'Amministrazione l'azione accertativa.

A tal fine, il contribuente deve "ricostruire" tutte le annualità interessate dall'errore fino all'ultima, riliquidando autonomamente le relative dichiarazioni. Per l'ultimo periodo, va presentata all'Agenzia una apposita dichiarazione integrativa, nella quale devono confluire gli effetti delle riliquidazioni effettuate.

La circolare propone degli esempi numerici in relazione alle diverse casistiche che si possono manifestare, a seconda del fatto che l'annualità nella quale è stato commesso l'errore e quelle successive evidenzino tutte un risultato positivo, ovvero una perdita fiscale, o ancora una situazione "mista".

Ipotizziamo, in quest'ultimo caso, che nel 2015 il contribuente abbia appurato l'omessa imputazione di un costo di competenza nel 2011, che si era già chiuso con una perdita. Ferma restando la ripresa a tassazione del componente rilevato in bilancio nel 2015, la perdita del 2011 andrà "incrementata" e sarà necessario ricalcolare le risultanze delle dichiarazioni dei successivi periodi di imposta fino al 2014 compreso, essendo quest'ultimo "emendabile" entro il 30 settembre 2016.

Quando, invece, il componente non rilevato contabilmente in un anno passato è positivo, va sempre presentata la dichiarazione integrativa "a sfavore", per la quale il comma 8, dell'art. 2, del D.P.R. 322/1998, prevede un termine di trasmissione coincidente con quello dell'esercizio dell'azione di accertamento.

Facciamo l'esempio di un ricavo di competenza del 2011 emerso "in ritardo" nel 2015: va presentata dichiarazione integrativa "a sfavore" per il periodo 2011 (indicandolo nel rigo RF31 codice 38) e versata la maggiore imposta dovuta, sterilizzando invece il componente positivo rilevato nel bilancio 2015.

- **codice 39:** la plusvalenza determinata unitariamente in base al valore normale dei componenti dell'azienda o del complesso aziendale a seguito del trasferimento all'estero che comporti la perdita della residenza ai fini delle imposte sui redditi, che non siano confluiti in una stabile organizzazione situata nel territorio dello Stato (art. 166 Tuir). Tale ammontare non deve tener conto della plusvalenza soggetta a tassazione separata.
- **Codice 43:** l'ammontare degli utili provenienti da soggetti esteri residenti in Stati o territori con regime fiscale privilegiato inclusi nel decreto o nel provvedimento emanati ai sensi dell'art. 167, comma 4, Tuir, qualora imputati per competenza negli esercizi precedenti ed incassati nel periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione, nel caso in cui gli stessi utili non siano stati imputati al socio ai sensi del comma 1 dello stesso art. 167 Tuir. Si considerano provenienti da società residenti in Stati o territori a regime privilegiato gli utili relativi al possesso di partecipazioni dirette in tali società o di partecipazioni di controllo anche di fatto, diretto o indiretto, in altre società residenti all'estero che conseguono utili dalla partecipazione in società residenti in Stati o territori a regime privilegiato e nei limiti di tali utili;
- **Codice 44:** la quota imponibile degli utili, imputati per competenza negli esercizi precedenti ed incassati nel periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione, provenienti da partecipazioni in

QUADRO RF – IMPRESA IN CONTABILITÀ ORDINARIA

Struttura e composizione del quadro

imprese o enti esteri localizzati in Stati o territori inclusi nel decreto o nel provvedimento di cui all'art. 167, comma 4, Tuir, qualora il contribuente intenda far valere la sussistenza delle condizioni indicate nella lett. c) del comma 1 dell'art. 87 Tuir, ma non abbia presentato l'istanza di interpello prevista dalla lett. b) del comma 5 dell'art. 167 Tuir ovvero, avendola presentata, non abbia ricevuto risposta favorevole, nel caso in cui gli stessi utili non siano già stati imputati al socio ai sensi del comma 1 dello stesso art. 167 Tuir. Tale quota è pari al 40% dei dividendi formati con utili prodotti fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2007 ovvero pari al 49,72% dei dividendi formati con utili prodotti a partire dall'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007.

- **codice 99:** le altre variazioni in aumento non espressamente elencate nel quadro.

Nel rigo **RF31 colonna 49** va indicato il totale degli importi di cui alle colonne 2, 4, 6, 8, 10, 12, 14, 16, 18, 20, 22, 24, 26, 28, 30, 32, 34, 36, 38, 40, 42, 44, 46 e 48 del medesimo rigo.



ESEMPIO DI COMPILAZIONE

Nel corso del 2015, il sig. Rossi, titolare di una ditta individuale, incassa dividendi dalla società Alfa Srl, che ha contabilizzato a conto economico, per competenza, nel 2011, per un importo di 100.000 euro.

RF31 Altre variazioni in aumento	1	2	3	4	5	6	
		40.000,00					
	7	8	9	10	11	12	
		,00		,00		,00	
	13	14	15	16	17	18	
		,00		,00		,00	
	19	20	21	22	23	24	
		,00		,00		,00	
	25	26	27	28	29	30	
		,00		,00		,00	
	31	32	33	34	35	36	
		,00		,00		,00	
	37	38	39	40	41	42	
		,00		,00		,00	
	43	44	45	46	47	48	
		,00		,00		,00	
					49	50	
						,00	
							51
							,00

Rigo RF32

RF32 D) TOTALE DELLE VARIAZIONI IN AUMENTO

,00

In tale rigo va riportato il totale delle variazioni in aumento, pari alla somma degli importi di cui ai righi da RF7 a RF31.

VARIAZIONI IN DIMINUZIONE

Variazioni in diminuzione

RF34	Plusvalenze patrimoniali e sopravvenienze attive da acquisire a tassazione in quote costanti	1	,00	2	,00
RF35	Contributi o liberalità costituenti sopravvenienze attive da acquisire a tassazione in quote costanti (art. 88, comma 3, lett. b))				,00
RF36	Utili distribuiti dalle società di persone e GEIE				,00
RF38	Utili distribuiti dalle società di persone e GEIE, formati in regime di trasparenza				,00
RF39	Proventi degli immobili di cui al rigo RF10				,00
RF40	Utili spettanti ai lavoratori dipendenti e agli associati in partecipazione (art. 95, comma 6)				,00
RF43	Spese di cui agli artt. 108, 109 comma 5 ultimo periodo ed altri componenti negativi non dedotti in precedenti esercizi o non imputati a conto economico	1	,00	2	,00
				3	,00
RF44	Proventi non computabili nella determinazione del reddito (art. 91, comma 1, lett. a) e b))				,00
RF45	Differenze su cambi (art. 110, comma 3)				,00
RF46	Plusvalenze relative a partecipazioni esenti (art. 87)			Plusvalenze da cessione da Stati o territori a fiscalità privilegiata	
				1	,00
				2	,00
RF47	Quota esclusa degli utili distribuiti			Utili da Stati o territori a fiscalità privilegiata	
				1	,00
				2	,00
RF48	Utili distribuiti da soggetti residenti in Stati o territori aventi regimi fiscali privilegiati				,00

RF50 Reddito detassato										Patent box		1	2
												,00	,00
RF52 Spese ed altri componenti negativi da stati o territori aventi regimi fiscali privilegiati										Spese eccedenti il valore normale		1	2
												,00	,00
RF55 Altre variazioni in diminuzione	1	2	,00	3	4	,00	5	6	,00				
	7	8	,00	9	10	,00	11	12	,00				
	13	14	,00	15	16	,00	17	18	,00				
	19	20	,00	21	22	,00	23	24	,00				
	25	26	,00	27	28	,00	29	30	,00				
	31	32	,00	33	34	,00	35	36	,00				
	37	38	,00	39	40	,00	41	42	,00				
	43	44	,00	45	46	,00	47	48	,00				
				49	50	,00	51	52	,00				
	RF56 E) TOTALE DELLE VARIAZIONI IN DIMINUIZIONE												

Rigo RF34

RF34 Plusvalenze patrimoniali e sopravvenienze attive da acquisire a tassazione in quote costanti	1	2
	,00	,00

In tale rigo va riportato l'ammontare delle plusvalenze patrimoniali (da specificare in colonna 1) e delle sopravvenienze attive realizzate nell'esercizio, che il contribuente, ai sensi rispettivamente degli art. 86, comma 4, e 88, comma 2, Tuir, ha scelto di rateizzare in quote costanti.

Per approfondimenti si rinvia al commento del rigo RF7.

Rigo RF35

RF35 Contributi o liberalità costituenti sopravvenienze attive da acquisire a tassazione in quote costanti (art. 88, comma 3, lett. b))	,00

In tale rigo, va riportato l'ammontare dei contributi o liberalità costituenti sopravvenienze attive incassati nell'esercizio, che il contribuente, ai sensi dell'88, comma 3, Tuir, ha scelto di rateizzare in quote costanti. Per approfondimenti si rinvia al commento del rigo RF8.

Rigo RF36

RF36 Utili distribuiti dalle società di persone e GEIE	,00

In tale rigo, va riportato l'ammontare degli utili che l'imprenditore ha percepito con riferimento alla partecipazione in società di persone che va imputato per trasparenza e va dichiarato, a prescindere dalla sua effettiva percezione o da GEIE.

Rigo RF38

RF38 Utili distribuiti dalle società di persone e GEIE, formati in regime di trasparenza	,00

In tale rigo va riportato l'ammontare dei dividendi ricevuti, imputati a conto economico, formati con utili prodotti nei periodi di applicazione del regime di trasparenza.

La quota di reddito di competenza del contribuente sarà, infatti, imputata per trasparenza in proporzione alla sua quota di partecipazione, mentre la relativa distribuzione di utili e riserve formati nei periodi di efficacia dell'opzione, non concorre alla formazione del reddito dei soci.

L'irrilevanza fiscale dei dividendi si applica anche se:

- la distribuzione avviene in periodi successivi a quelli di efficacia dell'opzione;
- i soci verso cui avviene la distribuzione sono diversi da quelli a cui sono stati imputati i redditi per trasparenza (sempreché rientrino tra i soggetti di cui all'art. 14 DM 23.4.2004).

Rigo RF39

RF39 Proventi degli immobili di cui al rigo RF10

,00

In tale rigo va riportato l'ammontare dei proventi relativi agli immobili (es. canoni di locazione), che non costituiscono né beni strumentali né beni-merce, e che concorrono alla formazione del reddito secondo i criteri catastali (vedi commento al rigo RF10).

Rigo RF40

RF40 Utili spettanti ai lavoratori dipendenti e agli associati in partecipazione (art. 95, comma 6)

,00

Nel rigo RF40, vanno riportate le quote di utili di competenza 2014, spettanti ai lavoratori dipendenti e agli associati in partecipazione con apporto esclusivo di opere e servizi.

Queste sono deducibili indipendentemente dalla loro imputazione a conto economico.

Rigo RF43

RF43 Spese di cui agli artt. 108, 109 comma 5 ultimo periodo ed altri componenti negativi non dedotti in precedenti esercizi o non imputati a conto economico

1

,00

2

,00

3

,00

Nel rigo RF43 va indicato:

Colonna 1	il 75% delle spese di rappresentanza relative a prestazioni alberghiere e a somministrazioni di alimenti e bevande, di cui all'art. 109, comma 5, Tuir (vedi commento al rigo RF23), diverse da quelle di cui art. 95, co. 3, Tuir.
Colonna 2	l'ammontare delle spese di rappresentanza, di cui all'art. 108, comma 2, secondo periodo Tuir, comprensivo delle spese indicate in colonna 1, per l'ammontare deducibile ai sensi dell'art. 1, comma 2, DM 19.11.2008. Per le imprese di nuova costituzione, le spese di rappresentanza sostenute nei periodi imposta anteriori a quello in cui sono conseguiti i primi ricavi, possono essere portate in deduzione dal reddito dello stesso periodo e di quello successivo; in tal caso, è necessario riportate nella colonna 2 anche le spese sostenute nei periodi di imposta precedenti (art. 1, comma 3, DM 19.11.2008), non dedotte, ed evidenziate nel rigo RS28 del Modello Unico PF 2015, se deducibili nel presente periodo. Per approfondimenti si rinvia al commento del rigo RF23.

Colonna 3	• l'importo di colonna 2; • l'importo delle spese contabilizzate in precedenti esercizi e rinviate ai successivi periodi di imposta; • l'importo di spese e oneri afferenti ricavi e altri proventi che, pur non risultando imputati al conto economico, concorrono a formare il reddito dell'esercizio (se risultano da elementi certi e precisi – art. 109, comma 4, Tuir); • l'importo delle spese relative a prestazioni alberghiere e a somministrazione di alimenti e bevande, non di rappresentanza, esclusivamente deducibili ai sensi dell'art. 109, comma 5, Tuir.

Rigo RF44

RF44 Proventi non computabili nella determinazione del reddito (art. 91, comma 1, lett. a) e b))	,00

In tale rigo, vanno indicati i proventi che, imputati a conto economico quali componenti positivi, non concorrono alla formazione del reddito di impresa in quanto esenti (ad esempio BOT e CCT esenti), ovvero sottoposti a ritenuta a titolo di imposta o assoggettati ad imposta sostitutiva (art. 91, Tuir).

Rigo RF45

RF45 Differenze su cambi (art. 110, comma 3)	,00

In tale rigo vanno indicati gli utili su cambi derivanti dalla valutazione di crediti e debiti in valuta estera secondo il cambio alla data di chiusura dell'esercizio, qualora il rischio di cambio non sia coperto da contratti di copertura.

In tale rigo va indicato, all'atto di realizzo, il minor utile o la maggior perdita derivante dalla divergenza tra valore civile e valore fiscale.

Rigo RF46

RF46 Plusvalenze relative a partecipazioni esenti (art. 87)	Plusvalenze da cessione da Stati o territori a fiscalità privilegiata
	1 ,00 2 ,00

L'art. 58, comma 2, Tuir, prevede un'imponibilità limitata al 49,72% per le plusvalenze derivanti dalla cessione, da parte di soggetti Irpef, di partecipazioni che abbiano i seguenti requisiti (Pex – art. 87 Tuir):

- partecipazioni in società di persone (escluse società semplici e società e associazioni ad esse equiparate) e società di capitali;
- partecipazioni ininterrottamente possedute dal primo giorno del dodicesimo mese precedente la cessione;
- partecipazioni classificate come immobilizzazioni finanziarie nel primo bilancio chiuso dopo l'acquisto;
- partecipazioni in società aventi sede in Stati o territori non inseriti nella black list;
- esercizio da parte della partecipata di un'impresa commerciale ai sensi dell'art. 55 Tuir.

Nel rigo RF46, va pertanto indicata la quota esente (50,28%):

- delle plusvalenze realizzate, relative a partecipazioni aventi requisiti dei cui all'art. 87 Tuir;
- delle plusvalenze realizzate, relative alla cessione di strumenti finanziari simili alle azioni di cui all'art. 44, Tuir, e dei contratti di associazione in partecipazione e di cointeressenza, anche se sia previsto un apporto di capitale o misto, se sussistono i requisiti di cui all'art. 87 Tuir;
- della differenza positiva imputata a conto economico tra le somme o il valore normale dei beni ricevuti a titolo di ripartizione del capitale e delle riserve di capitale, anche nelle ipotesi di recesso o esclusione, riscatto delle azioni, riduzione del capitale per esuberanza, ovvero liquidazione, anche concorsuale, di società ed enti e il costo fiscalmente riconosciuto della partecipazione, avente i requisiti di cui all'art. 87, comma 6, Tuir.

Rigo RF47

RF47 Quota esclusa degli utili distribuiti	Utili da Stati o territori a fiscalità privilegiata	
	1	2
	,00	,00

In tale rigo, va indicato:

- il **60%**, se si tratta di utili o remunerazioni formate con utili prodotti fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2007;
- il **50,28%**, se si tratta di utili ovvero di remunerazioni formate con utili prodotti dall'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007;

di:

- utili relativi alla partecipazione al capitale o al patrimonio delle società e degli enti di cui all'art. 73 del Tuir;
- utili relativi ai titoli e agli strumenti finanziari, di cui all'art. 44, comma 2, lett. a) Tuir;
- somme o il valore normale dei beni ricevuti a titolo di ripartizione delle riserve di utili, anche nelle ipotesi di recesso o esclusione del socio, riscatto, riduzione del capitale per esuberanza, ovvero liquidazione anche concorsuale di società ed enti, di cui all'art. 47, comma 7, Tuir;
- remunerazione percepita in dipendenza di contratti di associazione in partecipazione e cointeressenza, allorché sia previsto un apporto di capitale o misto;
- utili provenienti da soggetti esteri, non residenti in paradisi fiscali, ovvero, se residenti in stati o territori con regime fiscale privilegiato, qualora si sia dimostrato a seguito di istanza di interpello che dalle partecipazioni non sia conseguito l'effetto di localizzare reddito in tali stati o territori a decorrere dall'inizio del periodo di possesso della partecipazione. Tale limitato concorso alla formazione del reddito, si applica in presenza di partecipazioni al capitale o al patrimonio di società ed enti non residenti, ai sensi dell'art. 44, comma 2, lett. a) Tuir;
- degli utili provenienti dalle plusvalenze derivanti dalla cessione di partecipazioni in imprese o enti localizzati in Stati o territori di cui al decreto/provvedimento art. 167, co. 4, Tuir, se il contribuente indende far valere la sussistenza della condizione di cui all'art. 87, co. 1, lett. c), Tuir, ma non abbia presentato istanza di interpello o abbia ricevuto risposta negativa (l'importo va indicato anche in colonna 1).

Rigo RF48

RF48 Utili distribuiti da soggetti residenti in Stati o territori aventi regimi fiscali privilegiati	,00

In tale rigo vanno indicati gli utili distribuiti da soggetti residenti/localizzati in Stati o territori a regime

fiscale privilegiato (decreto da emanarsi art. 167, co. 4, Tuir), relativi ai redditi assoggettati a tassazione separate (quadro RM) crediti e debiti in valuta estera al cambio di chiusura dell'esercizio, eccetto il caso in cui il rischio di cambio non sia coperto da contratti di copertura anche essi valutati in modo coerente secondo il cambio di chiusura dell'esercizio.

Va inoltre indicato, all'atto del realizzo, il minor utile o la maggiore perdita derivate dalla divergenza tra valore civile e valore fiscale.

Rigo RF50

RF50 Reddito detassato	Patent box
1 _____,00	2 _____,00

Nel rigo RF50 colonna 1 va indicata la quota dei redditi derivanti dall'utilizzo di opere dell'ingegno, da brevetti industriali, da marchi 'impresa, da disegni e modelli, nonché da processi, formule e informazioni relativi ad esperienze acquisite nel campo industriale, commerciale o scientifico giuridicamente tutelabili, che non concorre a formare il reddito (art. 1 commi da 37 a 45, L. 190/2014), pari al:

- 30%, per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014;
- 40%, per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2015;
- 50%, per i periodi d'imposta successivi.



APPROFONDIMENTO PATENT BOX

L'art. 1, co. 37-45, L. 190/2014 (legge Stabilità 2015) e il DM 30.7.2015 disciplinano un regime opzionale di tassazione agevolata (*Patent box*), fruibile da tutti i soggetti titolari di reddito di impresa, per i redditi derivanti dall'utilizzazione o dalla concessione in uso di alcune tipologie di beni immateriali, quali software protetto da copyright, brevetti industriali, marchi, disegni e modelli nonché processi, formule e informazioni relativi ad esperienze acquisite nel campo industriale, commerciale o scientifico giuridicamente tutelabili.

Condizione necessaria per poter beneficiare del regime è lo svolgimento di un'attività di ricerca e sviluppo finalizzata alla produzione di beni agevolabili.

Il beneficio fiscale è fruibile mediante una variazione in diminuzione dal reddito d'impresa imponibile ai fini delle imposte dirette e Irap pari al 30% - nel 2015 (40% nel 2016 e 50% dal 2017) - di una quota parte del reddito derivante dallo sfruttamento diretto o dalla concessione in uso del bene immateriale.

L'Agenzia delle Entrate:

- con il Provvedimento n.154278 del 1.12.2015, ha indicato le modalità di accesso, i termini e lo svolgimento della procedura di ruling;
- con la Circolare n. 36/E/2015, ha fornito i primi chiarimenti sulle modalità e sugli effetti derivanti dall'esercizio dell'opzione, sulle perdite prodotte e sulla disciplina delle operazioni straordinarie nell'ambito dell'agevolazione nonché sulle modalità di accesso alla procedura di ruling.

L'articolo 1, commi 39 e 40, della L. 190/2014, nonché le relative disposizioni attuative del D.M. 30 luglio 2015, stabiliscono infatti che, in caso di utilizzo diretto del bene immateriale, il conseguente contributo economico al reddito complessivo dell'impresa deve essere determinato sulla base di un apposito accordo di ruling.

Diversamente, la procedura di ruling è opzionale in caso di utilizzo indiretto nonché di determinazione

delle plusvalenze derivanti dalla cessione del bene immateriale agevolabile. In particolare, mediante l'accordo di ruling possono essere determinati sia il reddito agevolabile derivante dall'uso indiretto del bene immateriale che la plusvalenza da escludere dal reddito di impresa, realizzati nell'ambito di operazioni infragruppo.

Il Patent box è un regime opzionale irrevocabile che dura 5 anni. Per i primi due periodi d'imposta successivi a quello in corso al 31 dicembre 2014, quindi, per le imprese con esercizio coincidente con l'anno solare, per gli anni 2015 e 2016, l'opzione va comunicata all'Agenzia delle Entrate sulla base dello specifico modello approvato con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate n. 144042 del 10.11.2015. A partire dal terzo periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014 (quindi dal 2017), l'opzione dovrà essere invece comunicata nella dichiarazione dei redditi e decorrerà dal periodo d'imposta al quale la stessa dichiarazione si riferisce.

In colonna 2 va indicato:

- l'80% del reddito derivante dall'utilizzazione di navi iscritte nel registro internazionale ai sensi dell'art. 4, comma 2, D.L. 457/1997, e ai sensi dell'art. 6-bis, D.L. 457/1997, del reddito prodotto dalle imprese armatoriali che esercitano la pesca oltre gli stretti, e il 56% (70% dell'80%) del reddito prodotto dalle imprese che esercitano la pesca mediterranea; l'80% del reddito derivante dall'esercizio, a bordo di navi da crociera, delle attività commerciali complementari, accessorie o comunque relative alla prestazione principale, anche se esercitate da terzi in base a rapporti contrattuali con l'armatore;
- il 64% (80% dell'80%) del reddito delle imprese che esercitano la pesca costiera o la pesca nelle acque interne e lagunari;
- l'importo di colonna 1.

Rigo RF52

RF52	Spese ed altri componenti negativi da stati o territori aventi regimi fiscali privilegiati	Spese eccedenti il valore normale	
		1	2

Nel **rigo RF52, colonna 2**, vanno indicate le spese e gli altri componenti negativi derivanti da operazioni, che hanno avuto concreta esecuzione, intercorse con imprese residenti ovvero localizzate in Stati o territori aventi regimi fiscali privilegiati ovvero derivanti da prestazioni di servizi rese da professionisti domiciliati nei medesimi Stati o territori, deducibili ai sensi dei commi 10 e 11 dell'art. 110 Tuir.

Nella colonna 1, va indicata la quota delle predette spese e altri componenti negativi eccedenti il valore normale per i quali, per effetto dell'esclusione di cui all'art. 110, comma 11, Tuir, non opera l'indeducibilità prevista dai commi 10 e 12 bis del medesimo articolo; tale quota va ricompresa anche nella **colonna 2**.

Rigo RF55

RF55	Altre variazioni in diminuzione	1	2	3	4	5	6	53
		7	8	9	10	11	12	
		13	14	15	16	17	18	
		19	20	21	22	23	24	
		25	26	27	28	29	30	
		31	32	33	34	35	36	
		37	38	39	40	41	42	
		43	44	45	46	47	48	
				49	50	51	52	

In tale rigo vanno riportate le variazioni in diminuzione diverse da quelle sopra descritte.

In particolare, vanno indicati:

- **codice 1:** gli utili imputati per competenza nel conto economico 2015, ma non ancora percepiti (tassazione secondo il principio di cassa);
- **codice 3:** l'importo forfetario di € 59,65 al giorno, elevate a € 95,80 per le trasferte all'estero, al netto delle spese di viaggio e di trasporto, che le imprese autorizzate all'autotrasporto di merci possono dedurre, in luogo della deduzione, anche analitica, delle spese stesse (art. 95, comma 4, Tuir);
- **codice 4:** l'importo deducibile delle quote di accantonamento annuale al Tfr, destinate a forme pensionistiche complementare (art. 105, comma 3, Tuir). In particolare, è deducibile un importo non superiore al 4% delle quote di accantonamento annuale del Tfr destinate a forme pensionistiche complementari e al Fondo per l'erogazione ai lavoratori di pendenti del settore privato dei trattamenti di fine rapporto di cui all'art. 2120 del Codice Civile; per le imprese con meno di 50 addetti, tale importo è elevato al 6%.
- **codice 5:** le somme distribuite dal trust;
- **codice 6:** le quote di eccedenze pregresse delle spese di manutenzione, riparazione, ammodernamento e trasformazione imputabili al reddito dell'esercizio (vedi commento al rigo RF24);
- **codice 10:** i contribuenti che nel periodo d'imposta successivo intendono avvalersi del regime forfetario di cui all'art. 1, commi da 54 a 75, L. 190/2014, devono indicare l'ammontare della somma algebrica dei componenti positivi e negativi di reddito relativi ad esercizi precedenti a quello da cui ha effetto il nuovo regime, ove sia di segno negativo, la cui tassazione, o deduzione, è stata rinviata in conformità alle disposizioni del Tuir;
- **codice 12:** il 10% dell'Irap versata nel periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione sia a titolo di saldo (di periodi d'imposta precedenti) che di acconto, deducibile dal reddito d'impresa. Si precisa che gli acconti rilevano nei limiti dell'imposta effettivamente dovuta per il medesimo periodo di imposta. Con gli stessi criteri si potrà tener conto anche dell'IRAP versata a fronte di versamenti effettuati a seguito di ravvedimento operoso, ovvero di iscrizione a ruolo di imposte dovute per effetto della riliquidazione della dichiarazione o di attività di accertamento (Circolare 16/2009). Si veda approfondimento;
- **codice 14:** l'importo della remunerazione spettante in base ai contratti di cui all'art. 109, comma 9, lett. b), del Tuir, contabilizzato per competenza e non ancora percepito;
- **codice 15:** le plusvalenze iscritte sui beni patrimoniali fiscalmente irrilevanti, per la parte eccedente le minusvalenze dedotte;
- **codice 24:** l'importo delle imposte anticipate, se imputate tra i proventi;
- **codice 25:** il credito d'imposta sui proventi derivanti dalla partecipazione a OICVM e a fondi di investimento immobiliare chiusi. Per i proventi derivanti dalla partecipazione ai fondi comuni di investimento mobiliare aperti e alle società di investimento a capitale variabile (SICAV) di diritto nazionale e ai fondi comuni esteri di investimento mobiliare autorizzati al collocamento nel territorio dello Stato, ai sensi del D.L. 476/1956 (cosiddetti "fondi lussemburghesi storici"), spetta un credito d'imposta pari al 15% dei proventi percepiti; per i proventi derivanti dalla partecipazione ai fondi comuni d'investimento mobiliare chiusi, il credito di imposta è riconosciuto nella misura del 15% dei proventi percepiti determinati; per i proventi derivanti dalle quote o azioni degli OICVM possedute alla data del 30 giugno 2011, il credito d'imposta è riconosciuto nella misura del 15% dei proventi percepiti e di quelli che si considerano percepiti dal 1° luglio 2011, fino a concorrenza della differenza positiva eventualmente esistente fra il valore delle predette quote o azioni, rilevato dai prospetti periodici alla data del 30 giugno 2011, e quello rilevato dai medesimi prospetti alla data di sottoscrizione o acquisto (art. 2, comma 75, D.L. 225/2010); per i proventi di ogni tipo, spettanti a soggetti che esercitano imprese commerciali, derivanti dalla partecipazione ai fondi di investimento immobiliare chiusi, il credito di imposta è riconosciuto nella misura del 20% dei proventi imputabili al periodo di possesso delle quote di partecipazione, effettivamente assoggettati ad imposizione nei confronti del fondo;

- **codice 28:** la deduzione forfetaria prevista dall'art. 34 L. 183/2011, riconosciuta agli esercenti impianti di distribuzione di carburanti per uso di autotrazione;
- **codice 29:** il 40% cento dei redditi derivanti dalla locazione di alloggi sociali, di nuova costruzione o per i quali sono stati realizzati interventi di manutenzione straordinaria o di recupero su fabbricato preesistente di alloggio sociale. L'agevolazione è subordinata all'autorizzazione della Commissione europea (art. 6, commi 1 e 2, D.L. 47/2014 convertito, con modificazioni, dalla L. 80/2014);
- **codice 31:** l'importo delle perdite imputate per trasparenza dai fondi immobiliari, anche di diritto estero, diversi da quelli di cui al comma 3 dell'art. 32 D.L. 78/2010, come modificato dall'art. 8 del D.L. 70/2011, e dalle società di investimento a capitale fisso (SICAF) che investono in beni immobili nelle misure indicate dalle disposizioni civilistiche (art. 9 D.Lgs. 44/2014), qualora il partecipante, diverso dai soggetti indicati nel suddetto comma 3, possieda quote di partecipazione in misura superiore al 5% del patrimonio del fondo o della società;
- **codice 32:** l'ammontare dei proventi distribuiti dai fondi immobiliari, anche di diritto estero, diversi da quelli di cui al comma 3 dell'art. 32 D.L. 78/2010, come modificato dall'art. 8 del D.L. 70/2011, e dalle società di investimento a capitale fisso (SICAF) che investono in beni immobili nelle misure indicate dalle disposizioni civilistiche (art. 9 D.Lgs. 44/2014), già imputati per trasparenza ai sensi del comma 3-bis del citato art. 32;
- **codice 33:** l'importo dell'IRAP relativa alla quota imponibile delle spese per il personale dipendente e assimilato, al netto delle deduzioni spettanti ai sensi dell'articolo 11, commi 1, lettera a), 1-bis, 4-bis, 4-bis.1, D.Lgs. 446/1997, versata nel periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione, sia a titolo di saldo (di periodi d'imposta precedenti) che di acconto, deducibile dal reddito d'impresa (art. 2 D.L. 201/2011). Si precisa che gli acconti rilevano nei limiti dell'imposta effettivamente dovuta per il medesimo periodo di imposta. Con gli stessi criteri, si potrà tener conto anche dell'IRAP versata a fronte di versamenti effettuati a seguito di ravvedimento operoso, ovvero di iscrizione a ruolo di imposte dovute per effetto della riliquidazione della dichiarazione o di attività di accertamento (Circolare 16/2009);
- **codice 34:** l'ammontare dei canoni di locazione finanziaria deducibile ai sensi dell'art. 102, comma 7, del Tuir, qualora già imputato a conto economico nei precedenti periodi d'imposta;



- per i contratti stipulati dal **29 aprile 2012 al 31 dicembre 2013**, invece, la deduzione è ammessa per un periodo non inferiore ai 2/3 del periodo di ammortamento corrispondente al coefficiente stabilito nel predetto decreto ministeriale. Di conseguenza, in caso di contratto di leasing con durata pari o superiore a quella minima fiscale, la deduzione dei canoni seguirà la durata contrattuale (e quindi le imputazioni a conto economico). In caso di leasing con durata inferiore al minimo fiscale, le quote dei canoni eccedenti saranno riprese a tassazione durante la vita contrattuale, per essere poi dedotte in via extracontabile solo al termine del contratto, nei limiti dell'importo massimo deducibile annualmente;
- per contratti stipulati a decorrere dal **1° gennaio 2014**, la deduzione è ammessa per un periodo non inferiore alla metà del periodo d'ammortamento. Nel caso di beni immobili, la deduzione è ammessa:
 - per un periodo non inferiore a 11 anni, ovvero pari ad almeno 18 anni, se l'applicazione della regola dei 2/3 determini un risultato inferiore rispettivamente a 11 anni ovvero superiore a 18, per i contratti stipulati dal **29 aprile 2012 al 31 dicembre 2013**;
 - per un periodo non inferiore a 12 anni, per quelli stipulati dal **1° gennaio 2014**.

- **codice 35:** l'ammontare dei componenti positivi non imputati nel corretto esercizio di competenza e contabilizzati, per dare evidenza all'errore, nel conto economico relativo al periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione. Tale sterilizzazione è consentita previo assoggettamento a tassazione dei componenti positivi nel corretto periodo d'imposta (si veda commento rigo RF31 codice 37-38);
- **codice 36:** l'ammontare dei componenti negativi non imputati nel corretto esercizio di competenza, corrispondente al periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione integrativa, e contabilizzati, per dare evidenza dell'errore, nel conto economico relativo a periodi d'imposta successivi (si veda commento rigo RF31 codice 37-38);
- **codice 38:** il 20% dell'IMU, IMI e IMIS propria relativa agli immobili strumentali, versata nel periodo di imposta;
- **codice 40:** l'ammontare delle plusvalenze derivanti dalla cessione dei beni di cui al comma 39 dell'art. 1 L. 190/2014, che non concorrono a formare il reddito a condizione che almeno il 90% del corrispettivo derivante dalla cessione dei predetti beni sia reinvestito, prima della chiusura del secondo periodo di imposta successivo a quello nel quale si è verificata la cessione, nella manutenzione o nello sviluppo di altri beni immateriali di cui al citato comma 39.



Il regime agevolato Patent box si estende anche alle plusvalenze da cessione. È infatti prevista l'esclusione dal reddito di impresa delle plusvalenze derivanti dalla cessione di beni immateriali agevolabili, a condizione che almeno il 90% del corrispettivo derivante dalla cessione sia reinvestito, prima della chiusura del secondo periodo di imposta successivo a quello nel quale si è verificata la cessione, nella manutenzione o nello sviluppo di altri beni immateriali.

- **codice 43:** per le imprese che hanno optato per la contabilità ordinaria ai sensi dell'art. 18 del D.P.R. 600 del 1973, la deduzione forfetaria delle spese non documentate a favore delle imprese autorizzate all'autotrasporto di cose per conto terzi per i trasporti personalmente effettuati dai soci all'interno del comune in cui ha sede l'impresa;
- **codice 44:** per le imprese che hanno optato per la contabilità ordinaria ai sensi dell'art. 18 del D.P.R. 600 del 1973, la deduzione forfetaria delle spese non documentate prevista dall'art. 66, comma 5, Tuir a favore delle imprese autorizzate all'autotrasporto di cose per conto terzi per i trasporti personalmente effettuati dai soci oltre il comune in cui ha sede l'impresa ma nell'ambito della regione delle regioni confinanti;
- **codice 45:** per le imprese che hanno optato per la contabilità ordinaria ai sensi dell'art. 18 del D.P.R. 600 del 1973, la deduzione forfetaria delle spese non documentate prevista dall'art. 66, comma 5, Tuir a favore delle imprese autorizzate all'autotrasporto di cose per conto terzi per i trasporti personalmente effettuati dai soci oltre l'ambito della regione o delle regioni confinanti;
- **codice 50,** il maggior valore delle quote di ammortamento e dei canoni di locazione finanziaria relativi agli investimenti in beni materiali strumentali nuovi effettuati dal 15 ottobre 2015 al 31 dicembre 2016, il cui costo di acquisizione è maggiorato del 40% (art. 1, comma 91, L. 208/2015); si precisa che, per le quote di ammortamento e i canoni di locazione finanziaria relativi al costo di acquisizione dei beni di cui all'articolo 164, comma 1, lettera b) Tuir, per gli investimenti effettuati nel medesimo periodo, i limiti di deducibilità sono maggiorati del 40% (art. 1, comma 92, L. 208/2015).



NOVITÀ LEGGE STABILITÀ 2016: I SUPERAMMORTAMENTI

Nella Legge di stabilità 2016 – L. 208/2015 – è stato introdotto un provvedimento che ha lo scopo di incentivare gli investimenti in beni strumentali nuovi attraverso un incremento del valore fiscale del bene, beneficiabile tramite i relativi ammortamenti, se il bene è acquisito in proprietà, ovvero tramite i canoni di competenza, se il bene viene acquisito tramite leasing.

Nel comma 91 viene fissata una finestra temporale entro la quale occorre realizzare l'investimento: l'agevolazione compete per i beni acquisiti nell'intervallo temporale che va dal 15.10.2015 al 31.12.2016. Si tratta quindi di una disposizione “a termine” salvo eventuali proroghe che potranno essere adottate in futuro. Per quanto riguarda il momento in cui un l'investimento può considerarsi realizzato, basandosi sui contributi offerti dall'Agenzia delle entrate nelle passate agevolazioni “Tremonti” e che si ipotizza di poter applicare anche in questo caso, va evidenziato che:

- per i beni acquisiti in proprietà, a norma dell'art. 109 c. 2 lett. a) Tuir, si deve aver riguardo alla data di consegna o spedizione, tenendo conto che eventuali clausole che differiscono il passaggio della proprietà (consegna in prova o in conto visione) determinano anche il differimento del momento in cui è fruibile l'agevolazione. Questo vale ad eccezione delle clausole di riserva della proprietà e delle locazioni con clausola di trasferimento della proprietà vincolante per ambedue le parti che ai fini fiscali sono irrilevanti;
- per i beni acquisiti mediante contratto di appalto, la rilevanza si avrà solo con l'ultimazione della prestazione (con conseguente differimento del momento in cui l'investimento può considerarsi realizzato). Occorre quindi prestare attenzione a impianti, macchinari, ecc. che saranno realizzati tramite appalto e la cui consegna è programmata al termine del 2016: un eventuale ritardo nella consegna potrebbe far perdere del tutto l'agevolazione. Discorso parzialmente diverso riguarda gli appalti ove sono previsti degli Stati di Avanzamento dei Lavori: quando avviene la liquidazione di un SAL con accettazione irrevocabile da parte del committente (di fatto non frequentissimo), per tale frazione l'investimento si può considerare realizzato e, quindi, quella è la data da prendere a riferimento. Se tale interpretazione sarà confermata, questo potrebbe in alcuni casi giovare al contribuente (in caso di appalti per la costruzione di impianti che saranno consegnati dopo il 31.12.2016, rilevano comunque ai fini dell'agevolazione i SAL consegnati prima), in altri potrebbe trasformarsi in un aspetto negativo (per appalti completati, ad esempio, nel 2016, non rileveranno i SAL liquidati prima del 15.10.2015).
- per i beni in leasing, invece, si deve aver riguardo alla data in cui il bene è consegnato all'utilizzatore (risultante dal verbale di consegna).

A prescindere dal momento di rilevanza dell'investimento, i beni strumentali risultano ammortizzabili dalla loro entrata in funzione, quindi il bonus sarà computabile solo nel momento in cui l'investimento sarà effettivamente utilizzato nell'attività produttiva.

Gli investimenti devono riguardare beni strumentali, escludendo pertanto beni merce e materiali di consumo, che devono essere “nuovi”, requisito soddisfatto se il bene viene acquistato dal produttore, o da soggetto diverso ma non deve essere stato utilizzato da parte del cedente o da altro soggetto.

Vi sono inoltre delle esclusioni specifiche prevista da un'apposita tabella allegata alla legge di stabilità 2016.

L'agevolazione si sostanzia in una maggiorazione del 40% del costo di acquisto dei beni agevolabili ai fini della deducibilità dell'ammortamento e dei canoni di leasing. Il maggior ammortamento o la maggior quota del canone di locazione finanziaria, andrà indicato rispettivamente al rigo RE7 (colonna 1 e 2) e al rigo RE8 (colonna 1 e 2).

Esempio

Bene strumentale nuovo acquistato il 31/10/2015 al costo di 200. Il costo deducibile ai fini dell'ammortamento sarà pari a 280 che con aliquota di ammortamento pari al 20% comporta ammortamenti annui deducibili pari a 56, anziché 40.

La maggiorazione del 40% non influenza il calcolo di eventuali minus/plusvalenze: esse saranno calcolate come se l'agevolazione non fosse esistita, visto che questa opera a livello extra contabile; nessun effetto si avrà anche sul calcolo della sopravvenienza attiva derivante dalla cessione del contratto di leasing che seguirà le consuete regole dell'art. 88 Tuir.

- **codice 99:** le altre variazioni in diminuzione non espressamente elencate.

Nel rigo **RF55, colonna 43**, va indicato il totale degli importi di cui alle colonne 2, 4, 6, 8, 10, 12, 14, 16, 18, 20, 22, 24, 26, 28, 30, 32, 34, 36, 38, 40, 42, 44, 46, 48, 50 e 52 del medesimo rigo.



ESEMPIO DI COMPILAZIONE

Nel corso del 2015, il sig. Bianchi, titolare di una ditta individuale, ha pagato a titolo di saldo 2014 Irap, l'importo di 5.000 euro e a titolo di acconto per l'anno 2015, l'importo di 8.500 euro. L'Irap dovuta per il 2015 ammonta ad 7.000 euro.

RF55 Altre variazioni in diminuzione	12	2	1.200	,00	3	4	,00	5	6	,00	
	7	8	,00		9	10	,00	11	12	,00	
	13	14	,00		15	16	,00	17	18	,00	
	19	20	,00		21	22	,00	23	24	,00	
	25	26	,00		27	28	,00	29	30	,00	
	31	32	,00		33	34	,00	35	36	,00	
	37	38	,00		39	40	,00	41	42	,00	
	43	44	,00		45	46	,00	47	48	,00	
					49	50	,00	51	52	,00	53
											,00

Deduzione dell'Irap relativa alle spese per il personale dipendente dalle imposte sui redditi

L'art. 2, co. 1, D.L. 201/2011, convertito con modificazione dalla L. 214/2011, ha previsto la deducibilità, a decorrere dal periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2012, ai fini delle imposte sui redditi (Irpef, Ires e relative addizionali), dell'Irap relativa alla quota imponibile delle spese per il personale dipendente e assimilato, al netto delle deduzioni spettanti ai sensi dell'art. 11 co. 1 lett. a), co. 1-bis, co. 4-bis, co. 4-bis-1 D.Lgs. 446/1997.

Questa nuova deduzione analitica si aggiunge a quella prevista dall'art. 6, D.L. 185/2008, relativa al 10% dell'Irap corrisposta nel periodo di imposta, forfetariamente riferita all'imposta dovuta sulla quota imponibile degli interessi passivi e oneri assimilati (al netto di quelli attivi e proventi assimilati). Le due

deduzioni sono, quindi, fra loro cumulabili nelle ipotesi in cui nel periodo di imposta di riferimento siano stati sostenuti contestualmente interessi passivi e spese per il personale dipendente e assimilato.

La deduzione analitica è riconosciuta a condizione che, nei periodi di imposta cui si riferisce il versamento a saldo o acconto, abbiano concorso alla formazione della base imponibile Irap, spese per lavoro dipendente e assimilato (amministratori, collaboratori coordinati e continuativi, ...). Per quanto riguarda gli acconti, essi rilevano nei limiti dell'imposta effettivamente dovuta per il medesimo periodo di imposta.

Per calcolare la deduzione, bisogna determinare la parte dell'Irap pagata nell'esercizio riferibile alla quota imponibile delle spese per il personale dipendente e assimilato, sia con riferimento all'anno relativo al saldo, che a quello relativo all'acconto.

Esempio

	2014	2015
Valore della produzione	1.000.000	1.200.000
Costo lavoro dipendente	400.000	500.000
Costo lavoro assimilato	250.000	150.000
Deduzioni art.11	(150.000)	(170.000)
Quota %	58,82%	46,60%

Ipotizzando una situazione come sopra, con saldo Irap 2014, versato nel 2015, per 5.000 euro, e acconti 2014 per 17.000 euro (con Irap di competenza pari a 18.000 euro), la quota Irap deducibile dalle imposte sui redditi è così determinata: $5.000 \text{ €} * 58,82\% + 17.000 \text{ €} * 46,60\% = 10.863 \text{ euro}$.

Nell'ipotesi di Irap di competenza pari a 15.000 euro, l'Irap deducibile risulterebbe pari a: $5.000 \text{ €} * 58,82\% + 15.000 \text{ €} * 46,60\% = 9.931 \text{ euro}$.

Nell'ipotesi in cui nel 2015 siano stati sostenuti anche interessi passivi, l'ulteriore deduzione forfetaria del 10% va determinata su 22.000 euro (20.000 euro nella seconda ipotesi), per un importo complessivamente deducibile dalle imposte sui redditi pari a: $10\% * 22.000 \text{ €} + 10.863 \text{ €} = 13.063 \text{ euro}$ (11.931 euro nella seconda ipotesi).

Rigo RF56

RF56 E) TOTALE DELLE VARIAZIONI IN DIMINUZIONE

,00

In tale rigo va riportato il totale delle variazioni in diminuzione, pari alla somma degli importi di cui ai rigi da RF34 a RF55.

DETERMINAZIONE DEL REDDITO

RF57	SOMMA ALGEBRICA	(A o B) + C + D – E							,00
RF58	Redditi da partecipazione	¹	,00	²	,00	reddito minimo ³	,00	⁴	,00
RF59	Perdite da partecipazione	¹	,00	²	,00			³	,00
RF60	Reddito d'impresa lordo (o perdita)	perdite non compensate ¹				,00	²		,00
RF61	Erogazioni liberali								,00
RF62	Proventi esenti								,00
RF63	REDDITO O PERDITA								,00
RF98	Quote imputate ai collaboratori dell'impresa familiare o al coniuge di azienda coniugale non gestita in forma societaria								,00
RF99	Reddito d'impresa (o perdita) di spettanza dell'imprenditore								,00
RF100	Perdite d'impresa portate in diminuzione del reddito	(di cui degli anni precedenti ¹				,00)	²		,00
RF101	Reddito d'impresa di spettanza dell'imprenditore al netto delle perdite d'impresa (sommare tale importo agli altri redditi e riportare nel quadro RN)								,00

Rigo RF57

RF57 SOMMA ALGEBRICA	(A o B) + C + D – E				,00

In tale rigo, va indicato il risultato derivante dalla seguente somma algebrica:

Utile /perdita risultante dal conto economico	+	componenti positivi indicati nel quadro EC	+	totale variazioni in aumento	-	totale variazioni in diminuzione
↓		↓		↓		↓
A/B	+	C	+	D	-	E

Se il risultato è negativo, l'importo deve essere preceduto dal segno meno.

Rigo RF58

RF58 Redditi da partecipazione	¹	,00	²	,00	reddito minimo ³	,00	⁴	,00

In tale rigo vanno dichiarati i redditi da partecipazione in società, di persone o di capitali.

Colonna 1	va indicata la quota di reddito spettante al dichiarante, derivante da partecipazioni in società di persone o in Geie residenti nel territorio dello Stato, ovvero non residenti con stabile organizzazione. Il reddito va imputato per trasparenza e va dichiarato a prescindere dalla sua effettiva percezione. L'ammontare degli utili imputati al conto economico e le riprese di valore delle partecipazioni, vanno neutralizzate con imputazione nel rigo RF36; le svalutazioni delle partecipazioni con imputazione nel rigo RF31.
Colonna 2	va indicata la quota di reddito imputata per trasparenza al dichiarante in proporzione alla sua quota di partecipazione in società di capitale aderente al regime di cui all'art. 116 Tuir.

QUADRO RF – IMPRESA IN CONTABILITÀ ORDINARIA

Struttura e composizione del quadro

Colonna 3	va indicata la quota di reddito minimo derivante dalla partecipazione in società non operative, di cui all'art. 30 L. 724/1994, come da prospetto rilasciato dalle società stesse.
Colonna 4	va indicata la somma delle colonne 1 e 2 del medesimo rigo.

Rigo RF59

RF59 Perdite da partecipazione	¹	,00	²	,00	³	,00

In tale rigo vanno dichiarati i redditi da partecipazione in società, di persone o di capitali.

Colonna 1	va indicata la quota di perdita spettante al dichiarante derivante da partecipazioni in società di persone o in Geie residenti nel territorio dello Stato ovvero non residenti con stabile organizzazione.
Colonna 2	va indicata la quota di perdita imputata per trasparenza al dichiarante in proporzione alla sua quota di partecipazione in società di capitale aderente al regime di cui all'art. 116 Tuir.
Colonna 3	va indicata la somma delle colonne 1 e 2 del medesimo rigo.

Rigo RF60

RF60 Reddito d'impresa lordo (o perdita)	perdite non compensate	¹	,00	²	,00

In tale rigo vanno dichiarati i redditi da partecipazione in società, di persone o di capitali.

Colonna 1	va indicata l'eventuale eccedenza di perdite di impresa non compensate, per effetto dell'applicazione della disciplina delle società non operative di cui all'art. 30, comma 3, lett. c), ultimo periodo, L. 724/1994. Tale eccedenza si determina con la seguente formula: $\text{RF59 col. 3} - (\text{RF57} + \text{RF58 col. 4} - \text{RF60 col. 2})$ Tale perdita può essere computata in diminuzione degli eventuali redditi indicati nei quadri RD e/o RH. L'eccedenza non utilizzata per compensare altre redditi d'impresa, va riportata nel quadro RS.
Colonna 2	va indicato l'importo derivante dalla seguente somma algebrica: $\text{RF57} + \text{RF58 col. 4} - \text{RF59 col. 3}$ Se il risultato è negativo, l'importo va preceduto dal segno meno. L'importo indicato in colonna 2 non può essere inferiore alla quota dell'eventuale reddito minimo che deriva da partecipazioni in società non operative, indicato nel rigo RF58 colonna 3.

Rigo RF61

RF61 Erogazioni liberali		,00

In tale rigo va indicato l'importo deducibile delle erogazioni liberali commisurato al reddito di impresa dichiarato, determinato applicando le percentuali indicate dalle disposizioni che le prevedono, al reddito di rigo RF60, colonna 2, assunto al netto delle erogazioni stesse.

La medesima modalità deve essere seguita per le erogazioni di cui alle lett. h) e l) dell'art. 100, comma 2, Tuir, se effettuate per un importo superiore, rispettivamente, a 30.000 euro e 1.549,37: se dall'applicazione delle percentuali al reddito dichiarato si determina un importo inferiore ai limiti di cui alle lett. h) e l), la deduzione è riconosciuta in misura pari ai limiti stessi.

L'ammontare delle erogazioni di cui all'art. 100, co. 2, lett. g) che danno diritto al credito d'imposta "Art Bonus" non vanno indicate al rigo RF61 perché indeducibili.

Rigo RF62

RF62 Proventi esenti	,00

Se l'impresa:

- ha realizzato una perdita indicata al rigo RF60 colonna 2;
- ha conseguito proventi esenti

nel rigo RF62 deve essere indicata la parte dei proventi esenti che eccede i componenti negativi non dedotti, per effetto dell'applicazione degli artt. 61 e 109, commi 5, Tuir.

Rigo RF63

RF63 REDDITO O PERDITA	,00

$$RF63 = RF60 \text{ col. 2} - RF 61$$

Se perdita, nel rigo RF63 deve essere esposta la perdita ridotta dell'importo di cui al rigo RF62.

Rigo RF98

RF98 Quote imputate ai collaboratori dell'impresa familiare o al coniuge di azienda coniugale non gestita in forma societaria	,00

Nel rigo RF98 vanno indicate le quote spettanti ai collaboratori familiari, ai quali non può essere attribuita una quota di reddito superiore al 49%, o al coniuge, in caso di azienda coniugale non gestita in forma societaria.

Rigo RF99

RF99 Reddito d'impresa (o perdita) di spettanza dell'imprenditore	,00

Nel rigo RF99, va indicata la seguente differenza:

$$RF63 - RF98$$

Rientro
lavoratrici/lavoratori

Se è stata barrata la casella “Rientro lavoratrici/lavoratori” ☐ e l’importo del rigo RF63 è positivo, nel calcolo del rigo RF99 deve essere considerato:

- il 20% dell’importo di RF63 meno RF98, se il dichiarante è una donna;
- il 30% dell’importo di RF63 meno RF98, se il dichiarante è un uomo.

Nel caso in cui emerga una perdita, essa può essere utilizzata per compensare l’eventuale reddito di impresa dichiarato nel quadro RH (redditi di partecipazione in società di persone e assimilate) e/o del quadro RD (redditi di allevamento).

In alternativa, tale perdita deve essere indicata:

- nel rigo RS12, campo 6, del prospetto delle perdite di impresa se riportabile con limiti temporali;
- nel rigo RS13, campo 1, del medesimo prospetto, se riportabile senza limiti di tempo.

Rigo RF100

RF100 Perdite d’impresa portate in diminuzione del reddito	(di cui degli anni precedenti ¹ ,00) ² ,00

Se l’importo di rigo RF99 è positivo, nel rigo RF100, colonna 2, va indicato, fino alla relativa concorrenza:

- l’ammontare delle perdite derivanti dalla partecipazione in società di persone ed assimilate esercenti attività di impresa in contabilità ordinaria;
- l’ammontare delle perdite derivanti da partecipazione in società che hanno optato per il regime di trasparenza, di cui all’art. 116 Tuir.

Se le perdite sopra elencate, risultanti dal quadro RH, non sono sufficienti ad annullare il reddito di cui al rigo RF99, il contribuente può utilizzare anche l’eventuale eccedenza di perdite degli esercizi precedenti, da indicare anche in colonna 1.



Nel caso di partecipazioni in società non operative e, conseguente, di compilazione del rigo RF58 colonna 3, le perdite non potranno essere utilizzare per compensare il reddito minimo.

Le perdite che eventualmente residuano dopo la compensazione suddetta vanno riportate nel quadro RS. Per approfondimenti sul regime delle perdite si veda il capitolo dedicato nel quadro RH “Le perdite in Unico PF”.

Rigo RF101

RF101 Reddito d’impresa di spettanza dell’imprenditore al netto delle perdite d’impresa (sommare tale importo agli altri redditi e riportare nel quadro RN)	,00

Nel rigo RF51 va indicata la seguente differenza:

$$\text{RF99} - \text{RF100 col. 2}$$

Tale importo va sommato agli altri redditi e riportato nel quadro RN.

Situazione		Crediti di imposta sui fondi comuni di investimento	Crediti per imposte pagate all'estero	Altri crediti	
1		2	3	4	
		,00	,00	,00	
RF102 Dati da riportare nel quadro RN					
(di cui da art.5		Ritenute	Eccedenze di imposta	Acconti versati	Imposte delle controllate estere
5		6	7	8	9
,00)		,00	,00	,00	,00

Colonna 1	Se il contribuente: • partecipa ad una società trasparente (art. 116, Tuir), • è beneficiario di un Trust, trasparente o misto, nel rigo RF102 vanno indicati gli importi eventualmente trasferiti dalla suddetta società o dal Trust, ed in colonna 1 va indicato il codice; 1 ☞ se gli importi sono ricevuti da società trasparenti; 2 ☞ se gli importi sono ricevuti da Trust trasparente o misto; 3 ☞ se gli importi sono ricevuti da entrambi i soggetti di cui sopra.
Colonna 2	va indicato l'ammontare del credito di imposta derivante dalla partecipazione agli IOCVM e a fondi comuni di investimento.
Colonna 3	va indicato l'ammontare dei crediti di imposta per i redditi prodotti all'estero e di cui all'art. 3, D.Lgs. 147/2015.
Colonna 4	va indicato l'ammontare complessivo degli altri crediti di imposta.
Colonna 5	va indicato l'ammontare delle ritenute d'acconto trasferite al contribuente dalla società trasparente, di cui all'art. 5, Tuir.
Colonna 6	va indicato l'ammontare delle ritenute d'acconto, comprese quelle indicate in colonna 5.
Colonna 7	va indicata l'eccedenza Ires trasferita al contribuente dalla società trasparente o dal Trust.
Colonna 8	va indicato l'ammontare degli acconti Ires versati dalla società trasparente o dal Trust per la parte trasferita al dichiarante.
Colonna 9	Ai fini della fruizione del credito d'imposta di cui all'art. 3 D.Lgs. 147/2015, relativamente a utili conseguiti o plusvalenze realizzate in esercizi anteriori a quello in cui il trust risulta trasparente, l'ammontare delle imposte assolate dalle società partecipate residenti in Stati o territori a regime fiscale privilegiato inclusi nel decreto o nel provvedimento emanati ai sensi dell'art. 167, comma 4, Tuir, sugli utili maturati durante il periodo di possesso delle partecipazioni, in proporzione degli utili conseguiti o delle partecipazioni cedute.

QUADRO RG



SOGGETTI OBBLIGATI

Il **quadro RG** deve essere compilato dai contribuenti **esercenti attività commerciali** in **contabilità semplificata**, di cui all'art. 18 del D.P.R. 600/1973, che non abbiano optato per la tenuta della contabilità ordinaria.

I soggetti in regime di contabilità semplificata determinano il reddito ai sensi dell'art. 66 del Tuir, se nel periodo d'imposta precedente hanno conseguito ricavi, secondo il criterio di competenza, per un ammontare non superiore:

- ad **400.000,00 euro**, se trattasi di imprese aventi per oggetto prestazioni di servizi;
- ad **700.000,00 euro**, se trattasi di imprese aventi per oggetto altre attività.



Per le imprese che esercitano contemporaneamente prestazioni di servizi ed altre attività, si deve fare riferimento all'ammontare dei ricavi relativi all'attività prevalente, a condizione che i ricavi siano annotati distintamente.

Nel caso in cui non venga effettuata la distinta annotazione dei ricavi, si considerano prevalenti le attività diverse dalle prestazioni di servizi.

Il **quadro RG** deve essere compilato anche dai soggetti che hanno intrapreso l'esercizio di impresa commerciale nel periodo di imposta oggetto della presente dichiarazione, adottando il regime di contabilità semplificata.

PRODUTTORI AGRICOLI

I produttori agricoli che, oltre ad esercitare attività agricola rientrante nei limiti di cui all'art. 32 del Tuir, svolgono anche attività produttive di reddito d'impresa ai sensi dell'art. 55 del Tuir, compilano il quadro RG con riferimento alle risultanze contabili relative alle attività commerciali e a quelle agricole eccedenti i predetti limiti e per le quali è stata esercitata l'opzione per la determinazione analitica del reddito.

Imprenditori agricoli che esercitano attività di produzione e cessione di energia elettrica e calorica da fonti rinnovabili agroforestali e fotovoltaiche (art. 22, comma 1-bis, D.L. 66/2014)

Tali soggetti, se effettuano la produzione oltre i limiti stabiliti dal comma 1-bis dell'art. 22 D.L. 66/2014 e non determinano il relativo reddito forfetariamente nel quadro RD, devono indicare nel quadro RG i costi ed corrispettivi relativi all'attività eccedente i predetti limiti. Resta ferma, in tali ipotesi, l'indicazione dei redditi fondiari nel quadro RA.

ARTIGIANI

I soggetti iscritti all'albo delle imprese artigiane devono indicare, barrando l'apposita casella, lo svolgimento di un'attività artigiana.

Artigiani

☐

RIENTRO LAVORATRICI/LAVORATORI

I soggetti individuati dal decreto 3 giugno 2011 del Ministero dell'Economia e delle Finanze che avviano un'attività d'impresa in Italia ed intendono avvalersi dei benefici di cui alla l. 238/2010, devono barrare la seguente casella:

Rientro
lavoratrici/lavoratori



PASSAGGIO DA CONTABILITÀ ORDINARIA A CONTABILITÀ SEMPLIFICATA

Gli esercenti imprese commerciali che si sono avvalsi, nel periodo d'imposta precedente, del regime ordinario di determinazione del reddito e che sono passati, nel periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione, al regime previsto dall'art. 66 del Tuir, devono osservare, per la determinazione del reddito, i criteri di cui al D.M. 27 settembre 1989, n. 352.

SOGGETTI NON OBBLIGATI ALLA COMPILAZIONE DEL QUADRO RG

Il presente quadro non deve essere compilato da:

- soggetti che adottano il nuovo regime di vantaggio per l'imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità, previsto dall'art. 27, commi 1 e 2, D.L. 98/2011, ovvero il regime forfetario di cui art. 1, co. 54-89, L. 190/2014, in quanto detti soggetti devono compilare l'apposito quadro LM.
- soggetti che hanno conseguito **provvigioni da vendite a domicilio** ex art. 36 L. 426/1971, ai quali è stata effettuata una ritenuta a titolo d'imposta effettuata ai sensi dell'art. 25-bis del D.P.R. 600/1973.



NOVITÀ QUADRO RG – REDDITO DI IMPRESA IN CONTABILITÀ SEMPLIFICATA

- Tra gli "Altri componenti positivi", **rigo RG10**, le varie voci di componenti positivi sono state codificate per un maggior dettaglio. Analogamente sono state codificate le varie componenti negative del rigo RG22 "Altri componenti negativi".
- Tra i componenti negativi al **rigo RG21** è stata aggiunta la colonna 1 per indicare la quota delle spese e degli altri componenti negativi derivanti da operazioni intercorse con imprese residenti ovvero localizzate in Stati o territori aventi regimi fiscali privilegiati ovvero derivanti da prestazioni di servizi rese da professionisti domiciliati nei medesimi Stati o territori, deducibili ai sensi dei commi 10 e 11 dell'art. 110 Tuir, eccedenti il valore normale (art. 5 D.Lgs. 147/2015).
- Tra gli "Altri componenti negativi", **rigo RG22**, è stato previsto, tra gli altri, il codice 27, per indicare il maggior valore delle quote di ammortamento e dei canoni di locazione finanziaria relativo agli investimenti in beni materiali strumentali nuovi effettuati dal 15 ottobre 2015 al 31 dicembre 2016, il cui costo di acquisizione è maggiorato del 40% (art. 1, commi 91 e 92, della L. 208/2015).
- Nel rigo "Reddito detassato", **rigo RG23**, nella colonna 1 va indicata la quota dei redditi derivanti dall'utilizzo di opere dell'ingegno, da brevetti industriali, da marchi d'impresa, da disegni e modelli, nonché da processi, formule e informazioni relativi ad esperienze acquisite nel campo industriale, commerciale o scientifico giuridicamente tutelabili, che non concorre a formare il reddito (art. 1, commi da 37 a 45, L. 190/2014).
- A seguito della soppressione, ad opera dell'art. 1, comma 85, L. 190/2014, del regime agevolato per le nuove iniziative produttive introdotto dall'art. 13 L. 388/2000, è stato eliminato l'apposito **rigo RG32** riservato ai contribuenti beneficiavano del regime.

Rigo RG1

	Codice attività ¹	studi di settore: cause di esclusione ²	studi di settore: cause di inapplicabilità ³
RG1			parametri: cause di esclusione ⁴

CODICE ATTIVITÀ: va indicato il **codice dell'attività prevalente** desunto dalla tabella di classificazione delle attività economiche **ATECO 2007 (colonna 1)**.



ESEMPIO DI COMPILAZIONE

Un contribuente svolge le seguenti attività:

- riparazione e sostituzione di pneumatici per autoveicoli (codice 45.20.40)

- lavaggio auto (45.20.91)

per le quali ha conseguito nel corso del 2015 i seguenti volumi d'affari:

- codice 45.20.40 ⇒ 32.500 euro
- codice 45.20.91 ⇒ 38.700 euro

La colonna 1 del rigo RF1 andrà così compilata:

	Codice attività ¹ 45.20.91	studi di settore: cause di esclusione ²	studi di settore: cause di inapplicabilità ³
RG1			parametri: cause di esclusione ⁴

STUDI DI SETTORE: CAUSE DI ESCLUSIONE

La **colonna 2** va compilata dai soggetti per i quali non operano gli studi di settore, che devono indicare una delle seguenti cause di esclusione:

1. inizio dell'attività nel corso del periodo d'imposta;
2. cessazione dell'attività nel corso del periodo d'imposta (deve, comunque, essere compilato il modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore);
3. ammontare di ricavi dichiarati di cui all'articolo 85, comma 1, esclusi quelli di cui alla lettera c), d) ed e) o compensi di cui all'articolo 54, comma 1, del Tuir, superiore a 5.164.569 e fino a 7,5 milioni di euro (deve, comunque, essere compilato il modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore);
4. ammontare di ricavi dichiarati di cui all'articolo 85, comma 1, esclusi quelli di cui alla lettera c), d) ed e) o compensi di cui all'articolo 54, comma 1, del Tuir, superiore a 7,5 milioni di euro. Ai fini del riscontro delle condizioni per l'esclusione dall'applicazione degli studi di settore individuate ai punti 3 e 4, si evidenzia che i decreti di approvazione degli studi di settore possono prevedere che ai ricavi o ai compensi debbano essere sommati o sottratti ulteriori componenti di reddito. Per maggiori chiarimenti si rinvia ai decreti di approvazione degli studi di settore;
5. periodo di non normale svolgimento dell'attività, in quanto l'impresa è in liquidazione ordinaria (deve, comunque, essere compilato il modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore);
6. periodo di non normale svolgimento dell'attività, in quanto l'impresa è in liquidazione coatta amministrativa o fallimentare;
7. altre situazioni di non normale svolgimento dell'attività (deve, comunque, essere compilato il modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore);
8. determinazione del reddito con criteri "forfetari" (deve, comunque, essere compilato il modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore ad esclusione del quadro relativo agli elementi contabili);

9. incaricati alle vendite a domicilio;
10. classificazione in una categoria reddituale diversa da quella prevista dal quadro degli elementi contabili contenuto nel modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione dello studio di settore approvato per l'attività esercitata;
11. modifica nel corso del periodo d'imposta dell'attività esercitata, nel caso in cui quella cessata e quella iniziata siano soggette a due differenti studi di settore (deve, comunque, essere compilato il modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore).
12. inutilizzabilità, in fase di accertamento, delle risultanze degli studi di settore per il periodo di imposta 2015 prevista dal DM 11 febbraio 2008 e successive modificazioni (deve, comunque, essere compilato il modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore).

PARAMETRI: CAUSE DI ESCLUSIONE

La colonna 4 va compilata dai soggetti per i quali non operano i parametri, che devono indicare una delle seguenti cause di esclusione:

1. inizio dell'attività nel corso del periodo d'imposta;
2. cessazione dell'attività nel corso del periodo d'imposta;
3. ammontare di ricavi dichiarati di cui all'articolo 85, comma 1, esclusi quelli di cui alla lettera c), d) ed e) o compensi di cui all'articolo 54, comma 1, del Tuir, superiore a 5.164.569 euro;
4. periodo di non normale svolgimento dell'attività;
5. periodo di imposta di durata superiore o inferiore a dodici mesi, indipendentemente dalla circostanza che tale arco temporale sia o meno a cavallo di due esercizi;
6. determinazione del reddito con criteri "forfetari";
7. incaricati alle vendite a domicilio;
8. classificazione in una categoria reddituale diversa da quella prevista per lo specifico codice attività ai fini dell'applicazione dei parametri;
9. modifica nel corso del periodo d'imposta dell'attività esercitata, quando quella cessata e quella iniziata siano individuate da due differenti codici attività

CAUSE DI INAPPLICABILITÀ DEGLI STUDI DI SETTORE: nel caso in cui vi siano cause di **inapplicabilità** degli studi, deve essere barrata l'apposita colonna 3.

APPLICAZIONE DEGLI STUDI DI SETTORE/PARAMETRI/INE: i soggetti tenuti ad applicare i parametri o gli studi di settore devono:

- barrare l'apposita casella contenuta nel frontespizio;

TIPO DI DICHIARAZIONE	Redditi	Iva	Quadro RW	Quadro VO	Quadro AC	Studi di settore	Parametri	Correttiva nei termini	Dichiarazione integrativa a favore	Dichiarazione integrativa	Dichiarazione integrativa (art. 2, co. 8-ter, DPR 322/98)	Eventi eccezionali

- compilare ed allegare gli appositi modelli.

DETERMINAZIONE DEL REDDITO

Il regime di contabilità semplificata è regolato dall'art. 66 Tuir, per il quale il reddito non viene determinato dall'utile/perdita risultante dal bilancio al quale sono apportate le opportune rettifiche (come per le imprese in contabilità ordinaria), ma scaturisce in modo analitico dalla contrapposizione tra componenti positivi e negativi, determinati secondo le norme richiamate espressamente dall'art. 66:

QUADRO RG

Componenti positive

art. 85	Ricavi
art. 89	Dividendi e interessi
art. 90	Proventi immobiliari
art. 92	Rimanenze
art. 93	Opere di durata ultrannuale
art. 94	Valutazione dei titoli
art. 86	Plusvalenze
art. 88	Sopravvenienze attive
art. 101	Minusvalenze, sopravvenienze passive, perdite di beni strumentali e su crediti
art. 102	Ammortamenti immobilizzazioni materiali
art. 103	Ammortamenti immobilizzazioni immateriali
art. 105	Accantonamenti di quiescenza e prevendita
art. 91	Proventi e oneri non computabili nella determinazione del reddito
art. 95	Spese per prestazioni di lavoro
art. 100	Oneri di utilità sociale
art. 108	Spese relative a più esercizi
art. 56 c. 5	Imprese di allevamento
art. 99 c. 1 e 3	Oneri fiscali e contributivi
art. 109 c. 1, 2, 5, 7 e 9 lett. b	Norme generali sul reddito di impresa
art. 110 c. 1, 2, 5, 6 e 8	Norme generali sulle valutazioni
art. 65	Beni relativi all'impresa
art. 64 c. 2	Beni ad uso promiscuo

L'espresso richiamo all'art. 109 Tuir comporta, inoltre, anche nella determinazione del reddito delle imprese minori, l'applicazione del principio di competenza, salvo deroghe (dividendi, contributi di c/capitale, imposte deducibili, contributi ed associazioni sindacali di categoria), certezza e determinabilità, nonché di quello dell'inerenza dei costi sostenuti alle attività o beni da cui derivano ricavi.

COMPONENTI POSITIVE**Rigo RG2**

RG2	Ricavi di cui ai commi 1 (lett. a) e b)) e 2 dell'art 85	con emissione di fattura	2
	(di cui 1	,00	,00

Nel **rigo RG2, colonna 2**, va indicato l'ammontare dei ricavi di cui alle lettere a) e b) del comma 1 dell'art. 85 del Tuir:

- **corrispettivi delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi** alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa
- **corrispettivi delle cessioni di materie prime e sussidiarie, di semilavorati e di altri beni mobili**, esclusi quelli strumentali, acquistati o prodotti per essere impiegati nella produzione.



È considerato ricavo, e deve essere indicato al rigo RG2 colonna 2, anche il valore normale dei beni destinati al consumo personale o familiare dell'imprenditore, o destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa (art. 57 e art. 85, comma 2, del Tuir).

Nel **rigo RG2, colonna 1**, va indicato l'ammontare dei ricavi per i quali è stata emessa fattura nel corso dell'anno 2014, a norma dell'art. 21 del D.P.R. 633/1972.



Non si considerano destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa, e quindi non concorrono a formare il reddito come ricavi o plusvalenze:

- i beni ceduti gratuitamente alle popolazioni colpite da eventi di calamità pubblica o da eventi straordinari, anche se avvenuti in altri Stati, – per il tramite di fondazioni, associazioni, comitati ed enti individuati con decreti dei Prefetti, per gli eventi che interessano le province italiane, e con D.P.C.M. 20 giugno 2000, come integrato con D.P.C.M. 10 novembre 2000, per quelli relativi ad altri Stati. Resta ferma la deducibilità del costo di tali beni;
- le derrate alimentari e i prodotti farmaceutici alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività d'impresa, che, in alternativa alla usuale eliminazione dal circuito commerciale, vengono ceduti gratuitamente alle ONLUS. Resta ferma la deducibilità del costo di tali beni;
- i beni non di lusso, diversi da quelli indicati nel comma 2 dell'art. 13 D.Lgs. n. 460/1997, che presentino imperfezioni, alterazioni, danni o vizi, che pur non modificandone l'idoneità di utilizzo non ne consentono la commercializzazione o la vendita, rendendone necessaria l'esclusione dal mercato o la distruzione, ceduti gratuitamente alle ONLUS per un importo corrispondente al costo specifico sostenuto per la produzione o l'acquisto complessivamente non superiore al 5% del reddito d'impresa dichiarato. La possibilità di fruire delle agevolazioni recate dalle citate disposizioni dell'art. 13 del D.Lgs. 460/1997, è subordinata al rispetto degli adempimenti formali previsti dal comma 4 di tale articolo;
- la cessione gratuita agli enti locali, agli istituti di prevenzione e pena, alle istituzioni scolastiche, agli orfanotrofi ed enti religiosi di prodotti editoriali e di dotazioni informatiche non più commercializzati e non più idonei alla commercializzazione. Resta ferma la deducibilità del costo di tali beni.

Rigo RG3

RG3 Altri proventi considerati ricavi

,00

Nel **rigo RG3** va indicato l'ammontare dei proventi considerati ricavi, diversi da quelli di cui alle lettere art. 85 comma 1 lettere a) e b), art. 85 comma 2 e art. 57 del Tuir (indicati al rigo RG2).

Non vanno indicati in questo rigo i ricavi previsti dalle lettere c), d) ed e) del comma 1 dello stesso articolo 85, ma soltanto l'utile netto derivante dalla negoziazione dei titoli ivi indicati.

Tale utile netto è determinato dalla differenza tra la somma dei corrispettivi derivanti dalle cessioni dei suddetti beni e delle relative rimanenze finali e la somma delle esistenze iniziali e del costo di acquisto

QUADRO RG

Componenti positive

degli stessi. Devono essere considerate anche le norme antielusive relative al cosiddetto dividend washing, di cui ai commi 3bis e 3ter dell'art. 109 del Tuir. Se la differenza è negativa, tale importo deve essere al rigo RG22, codice 2.

Al rigo **RG3** vanno poi indicati:

- le **indennità conseguite per risarcimento**, anche **assicurativo**, per la **perdita o il danneggiamento di beni che originano ricavi**;
- i **contributi in c/esercizio** (sia in base a contratto che a norma di legge).

Rigo RG5

RG5 Ricavi non annotati nelle scritture contabili	Parametri e studi di settore	Maggiorazione	3
	1	2	
	,00	,00	,00

Nel rigo RG5 va indicato:

Colonna 1	l'ammontare dei ricavi determinati in base ai parametri o studi di settore, cui il contribuente intende adeguarsi senza applicazione di sanzioni.
Colonna 2	per gli studi vecchi (esclusi quindi quelli nuovi o revisionati per i quali l'adeguamento è sempre gratuito), l'art. 2, comma 2-bis, DPR 195/1999, prevede che, se l'adeguamento comporta l'indicazione in dichiarazione di ricavi non annotati nelle scritture contabili in misura superiore al 10% degli stessi, a colonna 2, deve essere riportato l'importo della maggiorazione, pari al 3% di tale differenza. La maggiorazione deve essere pagata entro il termine di versamento a saldo dell'imposta sui redditi, utilizzando il codice tributo "4726".
Colonna 3	l'ammontare dei ricavi che non sono stati annotati nelle scritture contabili, compreso l'importo di colonna 1.

L'adeguamento agli studi di settore ai fini Iva va indicato nell'apposita sezione contenuta nel quadro RQ80 "Adeguamento agli studi di settore ai fini Iva".

SEZIONE XXI Adeguamento agli studi di settore ai fini IVA	RQ80	Maggiori corrispettivi	Imposta
		1	2
		,00	,00

Rigo RG6

RG6 Plusvalenze patrimoniali	(di cui	1	2
		,00	,00

Nel **rigo RG6** va indicato l'ammontare delle plusvalenze patrimoniali di cui all'art. 86 del Tuir, afferenti i beni relativi all'impresa, diversi da quelli la cui cessione genera ricavi.

L'impresa consegue una plusvalenza tassabile, da indicare al rigo RG5, quando cede nel corso dell'anno un bene strumentale (o realizza un risarcimento per la perdita o il danneggiamento dello stesso) e risulta essere positiva la differenza tra:

$$\text{PLUSVALENZA TASSABILE} = \text{PREZZO DI REALIZZO} - \text{VALORE RESIDUO}$$

Ai sensi **dell'art. 86, comma 4**, del Tuir, le plusvalenze realizzate, determinate a norma del comma 2 dell'art. 86, concorrono a formare il reddito:

- per l'intero ammontare, nell'esercizio in cui sono state realizzate;
- a scelta del contribuente, in quote costanti, nell'esercizio stesso e nei successivi, ma non oltre il quarto, **se i beni sono stati posseduti per un periodo non inferiore a tre anni.**

RIF. NORMATIVO	DESCRIZIONE
Art. 86, comma 4 Tuir	Cessione a titolo oneroso di beni strumentali
Art. 86, comma 4 Tuir	Risarcimento , anche in forma assicurativa per la perdita o il danneggiamento di beni strumentali
Art. 86, comma 2	Cessione a titolo oneroso di aziende possedute da almeno 3 anni
Art. 88 comma 2	Sopravvenienza attive derivanti dal risarcimento, anche in forma assicurativa, per la perdita o il danneggiamento di beni strumentali , conseguito per un ammontare superiore a quello che ha concorso a formare il reddito in precedenti esercizi.

L'opzione per il differimento della tassazione e per il numero di quote costanti va effettuata nella dichiarazione dei redditi relativa all'esercizio in cui le plusvalenze sono state realizzate o le sopravvenienze attive sono state conseguite, compilando il prospetto delle "Plusvalenze e sopravvenienze attive" contenuto nel quadro RS.

Pertanto:

- nel **rigo RG6 colonna 1**, va indicato l'intero ammontare delle plusvalenze realizzate e delle sopravvenienze conseguite nell'anno e/o la quota costante delle plusvalenze patrimoniali, di cui all'art. 86, comma 4 del Tuir;
- nel **rigo RG6 colonna 2**, va riportato, oltre all'importo di colonna 1, anche quello relativo alle sopravvenienze attive di cui all'art. 88, comma 2, del Tuir, costituite dalle indennità di cui alla lett. b), comma 1, art. 86 del Tuir, conseguite per un ammontare superiore a quello che ha concorso a formare il reddito in precedenti esercizi.

Nel corrispondente **quadro RS**, in caso di scelta della rateizzazione, il contribuente dovrà indicare:

- nel **rigo RS2, colonna 1** (plusvalenza) o **2** (sopravvenienza) l'importo complessivo da rateizzare;
- al **rigo RS3 colonna 1**, la quota costante della plusvalenza realizzata; al **rigo RS3 colonna 2**, la quota costante della sopravvenienza conseguita.



ESEMPIO DI COMPILAZIONE

Un contribuente ha ceduto nel corso dell'anno 2015 un macchinario (acquistato nell'anno 2011), con valore residuo pari 20.000 euro, ad un prezzo di 100.000 euro e, e decide di rateizzare la plusvalenza in cinque esercizi.

RG6 Plusvalenze patrimoniali		(di cui ¹	16.000 ,00	²	16.000 ,00
Plusvalenze e sopravvenienze attive	RS2	Importo complessivo da rateizzare ai sensi degli articoli 86, comma 4	¹	80.000 ,00	e 88, comma 2 ² ,00
	RS3	Quota costante degli importi di cui al rigo RS2	¹	16.000 ,00	² ,00
	RS4	Importo complessivo da rateizzare ai sensi dell'art. 88, comma 3, lett. b), del Tuir			,00
	RS5	Quota costante dell'importo di cui al rigo RS4			,00

La scelta effettuata nella dichiarazione dei redditi relativa all'esercizio in cui le plusvalenze sono state realizzate è vincolante. Per effettuare il computo dei giorni di possesso dei beni (utile ai fini del calcolo del triennio), è necessario verificare, per i beni mobili, la data di consegna del bene all'impresa fino alla data di consegna al nuovo acquirente, quale risulta dai documenti di trasporto.

Per i beni immobili si deve far riferimento alla data di stipula dell'atto, mentre per i beni in leasing il computo dei tre anni va fatto considerando anche il periodo in cui il bene era detenuto il leasing.

Rigo RG7

RG7 Sopravvenienze attive

,00

Nel **rigo RG7** va indicato l'ammontare delle sopravvenienze attive di cui all'art. 88 del Tuir, ad esclusione di quelle previste nel comma 2 (da indicare nel **rigo RG6, colonna 2**).

In particolare, vanno indicati al **rigo RG7**:

- ricavi e proventi conseguiti a fronte di spese, perdite, o oneri dedotti in precedenti esercizi;
- ricavi o altri proventi percepiti per un ammontare superiore a quello che ha concorso a formare il reddito in precedenti esercizi;
- la sopravvenuta insussistenza di costi, spese, oneri e passività iscritte in bilanci in precedenti esercizi;
- risarcimento danni, anche in forma assicurativa, diversi da quelli che costituiscono reddito ai sensi dell'art. 85, comma 1 lett. f) o plusvalenza ai sensi dell'art. 86, comma 1 del Tuir;
- proventi in danaro e in natura **incassati** a titolo di contributo o di liberalità (contributi in c/capitale);
- cessione contratto di leasing (ai sensi dell'art. 88 comma 5 "in caso di cessione del contratto di locazione finanziaria il valore normale del bene costituisce sopravvenienza attiva". Il valore normale da assoggettare a tassazione deve essere assunto al netto dei canoni relativi alla residua durata del contratto e del prezzo stabilito per il riscatto, attualizzati alla data della cessione – si veda Circolare 108/E/1996).



CONTRIBUTI IN CONTO CAPITALE

L'art. 88, comma 3, lett. b), del Tuir, prevede che i proventi in danaro o in natura conseguiti a titolo di contributo o liberalità, esclusi i contributi in conto esercizio, quelli spettanti in base a contratto (in danaro o in natura) e quelli destinati all'acquisto di beni ammortizzabili (contributi in c/impian-

ti), concorrono a formare il reddito, a scelta del contribuente:

- nell'esercizio in cui sono incassati;
- in quote costanti, in tale esercizio e nei successivi, ma non oltre il quarto.

La scelta per il differimento della tassazione e per il numero di quote costanti va effettuata nella dichiarazione dei redditi relativa all'esercizio in cui i proventi sono stati incassati, compilando l'apposito prospetto delle "Plusvalenze e sopravvenienze attive" contenuto nel quadro RS.



Nel **rigo RG7** devono essere indicate le quote di competenza del 2014 delle sopravvenienze rateizzate relative ad esercizi precedenti.



ESEMPIO DI COMPILAZIONE

Un contribuente, imprenditore individuale in contabilità semplificata, ha incassato nel 2012, a titolo di contributo in c/capitale da un ente pubblico, l'importo di 100.000 euro, che ha deciso di rateizzare in 5 esercizi; nel 2015 ha incassato un altro contributo di 80.000 euro, che ha deciso di rateizzare in 2 esercizi.

RG7 Sopravvenienze attive	60.000,00

Nel rigo RG7 va indicata la quota di competenza del 2015 della sopravvenienza rateizzata in precedenti esercizi (20.000 euro) e la quota costante della sopravvenienza attiva incassata nel 2015 (40.000 euro).

Plusvalenze e sopravvenienze attive	RS2	Importo complessivo da rateizzare ai sensi degli articoli 86, comma 4 ¹	,00	e 88, comma 2 ²	,00
	RS3	Quota costante degli importi di cui al rigo RS2	,00		,00
	RS4	Importo complessivo da rateizzare ai sensi dell'art. 88, comma 3, lett. b), del Tuir			80.000,00
	RS5	Quota costante dell'importo di cui al rigo RS4			40.000,00

Nel rigo RS4 va indicato l'importo del contributo in c/capitale incassato nel 2015 (80.000 euro), mentre nel rigo RS5 va indicata la quota costante di cui al rigo RS4.

Rigo RG8

RG8 Rimanenze finali relative a merci, prodotti finiti, materie prime e sussidiarie, semilavorati e ai servizi di durata non ultrannuale	,00

Nel **rigo RG8** va indicato il valore delle rimanenze finali alla data del 31 dicembre 2014, relative a:

- materie prime e sussidiarie, semilavorati, merci e prodotti finiti (art. 92, comma 1 e 92 bis del Tuir);
- prodotti in corso di lavorazione e servizi non di durata ultrannuale (art. 92, comma 6, del Tuir).

Rigo RG9

RG9 Rimanenze finali relative ad opere, forniture e servizi di durata ultrannuale (Art. 93)	,00

Nel **rigo RG9** va indicato il valore delle rimanenze finali di opere, forniture e servizi di durata ultrannuale in corso di esecuzione (art. 93 del Tuir).



APPROFONDIMENTO

PROSPETTO DELLE OPERE, FORNITURE E SERVIZI IN CORSO DI ESECUZIONE

L'articolo 93, comma 2, Tuir prevede come unico criterio per la valutazione fiscale delle opere in corso di esecuzione ultrannuali quello dei corrispettivi pattuiti, che spalma il ricarico previsto in modo graduale sulla durata dell'opera.

La valutazione va pertanto effettuata imputando alle rimanenze dei lavori in corso i corrispettivi pattuiti anziché i costi, in relazione all'avanzamento dell'opera. Le rimanenze, oltre a rettificare i costi sostenuti nell'esercizio e in quelli precedenti (indicati in bilancio come rimanenze iniziali), comprendono pertanto anche il margine di utile riferibile alla parte di prestazioni già eseguita ed imputabile all'esercizio medesimo.

Qualsiasi metodologia di imputazione pro quota del corrispettivo pattuito è valida purché rispondente a corretti principi contabili (OIC 23: metodo cost to cost, ore lavorate, unità consegnate, ..).

Al fine di "spiegare" il valore attribuito alle rimanenze è prevista la necessità di compilare un prospetto, previsto dall'**articolo 93, comma 6, Tuir**, che stabilisce che, alla dichiarazione dei redditi deve essere allegato, distintamente per ciascuna opera, fornitura o servizio, un **prospetto recante l'indicazione:**

- **degli estremi del contratto;**
- **delle generalità e della residenza del committente;**
- **della scadenza prevista;**
- **degli elementi tenuti a base per la valutazione;**
- **della collocazione di tali elementi nei conti dell'impresa.**

La **Circolare 22.9.1986 n. 36/9/1918** all'Allegato A contiene un fac-simile del prospetto che deve riportare:

- i dati dei corrispettivi nominali pattuiti in contratto e delle eventuali variazioni pattuite con contratti aggiuntivi;
- le maggiorazioni di prezzo già definite;
- gli importi liquidati in via definitiva, i quali, essendo accettati senza riserve dal committente, cui si trasferisce il relativo rischio proprietà (anche solo di singoli lotti), si devono comprendere tra i ricavi d'esercizio;
- i criteri e le procedure di determinazione dei valori attribuiti alle commesse in esecuzione a fine esercizio.

Al fine di adempiere l'obbligo previsto dall'articolo 93, comma 6, Tuir si riporta di seguito il fac-simile del prospetto.

Prospetto delle opere, forniture e servizi in corso di esecuzione

VALUTAZIONI ESEGUITE AL

N. DEL RIEPILOGO ALLEGATO B

Contratto del registrato a

il al n.

Oggetto:

Contratti aggiuntivi:

- data di stipula registrato a

il al n.

- committente: generalità o ragione sociale, residenza o sede legale, C.F.

- data prevista ultimazione lavori:

A. Corrispettivi nominali complessivamente pattuiti:

1. Corrispettivi inizialmente pattuiti

€

2. Maggiori o minori corrispettivi pattuiti con contratti aggiuntivi €
Totale A. € €

B. Maggiorazioni di prezzo già definite

- richiesta del € definiti €
- richiesta del € definiti €
Totale B. € €

C. Importi già liquidati in via definitiva

- liquidazione del €
- liquidazione del €
Totale C. € €

D. Ammontare complessivo dei corrispettivi pattuiti non ancora liquidato in via definitiva (A + B - C)

€

E. Valutazione delle prestazioni eseguite non ancora liquidate in via definitiva (periodo dal al)

1. Stato avanzamento lavori presentati al committente e non ancora liquidati a titolo definitivo

- SAL n. lavori del al inviato il €
- SAL n. lavori del al inviato il €
- SAL n. lavori del al inviato il €
Totale E/1 €

2. Valutazione delle prestazioni eseguite dalla data dell'ultimo stato avanzamento lavori presentati al committente, alla data di fine periodo di imposta (dal al)

Presentazione	Quantità	Riferimento contabile		Corrispettivo pattuito
Costo	Conto		Unitario	Totale
<i>Esempio:</i>				
Manodopera	ore n.	€	c/A	€
Calcestruzzo	mc.	€	c/B	€
Ferro	q.li	€	c/C	€
.....		€		€
Materiali vari		€	c/E-F-G	€
Totale E/2				€
3. Maggiorazioni di prezzo da definire				
- Richiesta del€ valutata				€
- Richiesta del€ valutata				€
- Richiesta del€ valutata				€
Totale E/3				€

QUADRO RG

Componenti positive

F.	Valore contabilizzato	
1.	Valutazione totale eseguita (E/1 + E/2 + E/3)	€
2.	Meno: rischio contrattuale% * (abrogato comma 3 articolo 93 Tuir)	€
3.	Valutazione contabilizzata	€

Rigo RG10

RG10 Altri componenti positivi	1	2	3	4	5	6	
	7	8	9	10	11	12	
	13	14	15	16	17	18	
	19	20	21	22	23	24	
	25	26	27	28	29	30	
					31	32	33
							,00

Nel rigo RG10 vanno indicati gli altri componenti positivi che concorrono a formare il reddito, individuati dai seguenti codici:

1. I dividendi (diversi da quelli indicati con il codice 8), e gli interessi attivi (da depositi, c/c aziendali, finanziamenti, dilazioni di pagamento), di cui all'art. 89 del Tuir.
Gli utili comunque distribuiti dai soggetti di cui all'art. 73, comma 1, del Tuir, così come la remunerazione percepita relativamente ai contratti di associazione in partecipazione e cointeressenza con apporto di capitale o misto, rilevano:
 - per il 40% del loro ammontare, se formati con utili prodotti dalla società o ente partecipato fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2007;
 - per il 49,72%, se formati con utili prodotti dalla società o ente partecipato a partire dall'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007.
2. i **redditi degli immobili relativi all'impresa** che **non costituiscono beni strumentali per l'esercizio della stessa**, né beni alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa medesima.
Detti immobili concorrono a formare il reddito determinato sulla base delle seguenti disposizioni:
 - dei redditi fondiari, per gli immobili situati nel territorio dello Stato;
 - ai sensi dell'art. 70, comma 2, del Tuir, per gli immobili situati all'estero.
 Ad esempio, nel caso in cui l'immobile, **appartenente all'impresa venga dato in locazione a terzi**, ai sensi dell'art. 90 del Tuir, se il canone di locazione ridotto, fino ad un massimo del 15%, delle spese documentate di manutenzione ordinaria, risulti superiore al reddito medio ordinario dell'unità immobiliare, il reddito è determinato in misura pari al canone di locazione al netto di tale riduzione.
Pertanto, il reddito dell'immobile da indicare al rigo RG10 codice 2 è pari al maggiore tra:
 - la rendita catastale rivalutata del 5%;
 - il canone di locazione ridotto delle spese di manutenzione ordinaria (nel limite del 15% del canone stesso).

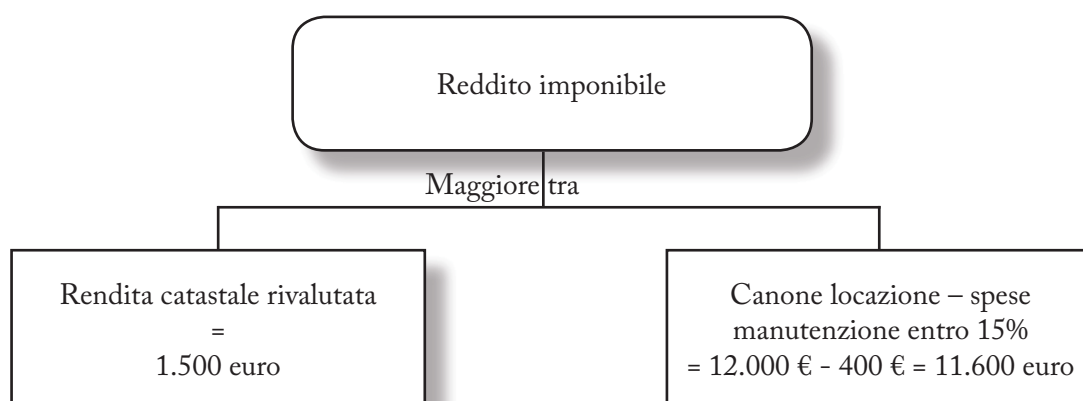
**IL CASO PRATICO**

Immobile concesso in locazione

- Canone locazione annuo: 12.000 euro
- Rendita catastale rivalutata: 1.500 euro

- Spese manutenzione ordinaria sostenute: 400 euro

Limite di deducibilità delle spese di manutenzione = 15% * 12.000 € = 1.800 euro



Reddito imponibile da indicare nel rigo RG10 codice 2 = 11.600 euro

Immobili di interesse storico e artistico

Per gli immobili patrimonio di interesse storico e artistico, il reddito medio ordinario è ridotto del 50% e non trova applicazione l'aumento del terzo relativo alle unità a disposizione.

Il reddito di tali immobili locati è invece determinato in misura pari al maggiore tra, il valore del canone risultante dal contratto di locazione, ridotto del 35%, e il reddito medio ordinario dell'immobile, ridotto al 50%.

3. va indicato il 60% del reddito nel caso di locazione di alloggi sociali. L'agevolazione è subordinata all'autorizzazione della Commissione europea.
4. i canoni derivanti dalla locazione di immobili strumentali per natura, ovvero gli immobili non suscettibili di diversa utilizzazione senza radicali trasformazioni (categorie catastali B, C, D, E A10), qualora gli stessi siano stati inclusi tra i beni dell'impresa nel registro dei beni ammortizzabili o nel registro degli acquisti tenuto ai fini dell'Iva, confluiscono nel reddito d'impresa senza alcuna deduzione, mentre i relativi costi sono deducibili.
6. i proventi conseguiti in sostituzione di redditi derivanti dall'esercizio di attività di impresa e le indennità conseguite, anche in forma assicurativa, per il risarcimento di danni consistenti nella perdita dei citati redditi. Non vanno indicati:
 - indennità relative a redditi prodotti in più anni, per le quali è stata richiesta la tassazione separata;
 - risarcimento dei danni dipendenti da invalidità permanente o da morte.
7. va indicato l'ammontare dell'incentivo fiscale derivante dalla revoca dell'agevolazione Tremonti-ter (art. 5 D.L. 78/2009), determinato in misura pari al corrispettivo o al valore normale dei beni oggetto dell'agevolazione, fino a concorrenza della variazione in diminuzione effettuata nel periodo in cui è stato realizzato l'investimento. Per effetto della revoca dell'agevolazione il reddito imponibile, relativo al periodo di imposta in cui si verifica la cessione dei beni oggetto dell'investimento a soggetti aventi stabile organizzazione in Paesi non aderenti allo Spazio economico europeo è aumentato avuto riguardo al corrispettivo dei beni ceduti (Circolare n. 44/E del 27 ottobre 2009 dell'Agenzia delle entrate); deve essere, inoltre, indicato il recupero della maggiore agevolazione fruita per effetto di contributi in conto impianti percepiti in un esercizio successivo a quello in cui è stato effettuato l'investimento agevolato.
8. gli utili provenienti da un soggetto estero residente in Stati e territori a regime fiscale privilegiato inclusi nel decreto o nel provvedimento emanati ai sensi dell'art. 167, comma 4, Tuir, se relativi a redditi non assoggettati a tassazione separata (quadro RM). Si considerano provenienti da società residenti in Stati o territori a regime privilegiato gli utili relativi al possesso di partecipazioni dirette in tali società o di partecipazioni di controllo anche di fatto, diretto o indiretto, in altre società residenti all'estero che conseguono utili dalla partecipazione in società residenti in Stati o territori a regime privilegiato e nei limiti di tali utili
9. i redditi imputati da Trust trasparenti o misti di cui l'impresa risulta beneficiaria.

QUADRO RG**Componenti positive**

10.	gli utili che sono stati oggetto di agevolazione per le imprese che hanno sottoscritto o hanno aderito a un contratto di rete, nell'ipotesi in cui, ai sensi dell'articolo 42, comma 2-quater del D.L. 78/ 2010, nel periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione, la riserva appositamente istituita sia stata utilizzata per scopi diversi dalla copertura di perdite ovvero sia venuta meno l'adesione al contratto di rete
11.	la plusvalenza determinata unitariamente in base al valore normale dei componenti dell'azienda o del complesso aziendale, a seguito del trasferimento all'estero che comporti la perdita della residenza ai fini delle imposte sui redditi, che non siano confluiti in una stabile organizzazione situata nel territorio dello Stato (art. 166 Tuir). Tale ammontare non deve tener conto della plusvalenza soggetta a tassazione separata
12.	i redditi imputati per trasparenza dai fondi immobiliari, anche di diritto estero (art. 13 D.Lgs. 44/2014), diversi da quelli di cui al comma 3 dell'art. 32 DL 78/2010, come modificato dall'art. 8 DL 70/2011, e dalle società di investimento a capitale fisso (SICAF) che investono in beni immobili nelle misure indicate dalle disposizioni civilistiche (art. 9 del d.lgs. 44/2014), qualora il partecipante, diverso dai soggetti indicati nel suddetto comma 3, possieda quote di partecipazione in misura superiore al 5 per cento del patrimonio del fondo o della società.
13.	la quota dei contributi destinati all'acquisto di beni ammortizzabili, nell'ipotesi in cui il costo dei beni sia registrato al lordo dei contributi ricevuti
14.	gli interessi e altri proventi derivanti dal possesso di obbligazioni e titoli simili. Nel caso in cui tali interessi e proventi siano stati assoggettati ad imposta sostitutiva, gli stessi concorrono a formare il reddito d'impresa e l'imposta sostitutiva si intende versata a titolo d'acconto
15.	la quota imponibile degli utili provenienti da partecipazioni in imprese o enti esteri localizzati in Stati o territori inclusi nel decreto o nel provvedimento di cui all'art. 167, comma 4, Tuir, qualora il contribuente intenda far valere la sussistenza delle condizioni indicate nella lett. c) del comma 1 dell'art. 87 Tuir ma non abbia presentato l'istanza di interpello prevista dalla lett. b) del comma 5 dell'art. 167 Tuir ovvero, avendola presentata, non abbia ricevuto risposta favorevole. Tale quota è pari al 40% dei dividendi formati con utili prodotti fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2007 ovvero la quota pari al 49,72% dei dividendi formati con utili prodotti a partire dall'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007.
17.	da parte dei contribuenti che nel periodo d'imposta successivo intendono avvalersi del regime forfetario di cui all'articolo 1, commi da 54 a 75 della L. 190/2014 (si veda commento a quadro LM), l'ammontare delle quote residue dei componenti positivi di reddito relativi ad esercizi precedenti a quello da cui ha effetto il nuovo regime, la cui tassazione o deduzione è stata rinviata in conformità alle disposizioni del Tuir.
99.	gli altri componenti positivi non espressamente elencati

Nella colonna 33 del rigo RG10 va riportato il totale degli importi indicati nelle colonne 2, 4, 6, 8, 10, 12, 14, 16, 18, 20, 22, 24, 26, 28, 30 e 32.



Per quest'anno, è possibile indicare nel rigo RG10 tutti gli altri componenti positivi ivi elencati con il codice 99, senza utilizzare i codici specifici (ad esclusione dei componenti positivi individuati con i seguenti codici: 3, 7, 8, 9, 10, 11, 15 e 17).

Rigo RG12

RG12 A) Totale componenti positivi (sommare gli importi da rigo RG2 a RG10)

.00

Nel **rigo RG12** va indicato il totale delle componenti positive, risultante dalla somma degli importi indicati nei rigi da RG2 a RG10.

COMPONENTI NEGATIVE

Righi RG13-RG14

RG13 Esistenze iniziali relative a merci, prodotti finiti, materie prime e sussidiarie, semilavorati e ai servizi di durata non ultrannuale	,00
RG14 Esistenze iniziali relative ad opere, forniture e servizi di durata ultrannuale	,00

Nei righi RG13 ed RG14, va riportato il valore delle esistenze iniziali al 1° gennaio 2013, rispettivamente, di:

- materie prime e sussidiarie, semilavorati, merci e prodotti finiti, nonché prodotti in corso di lavorazione e servizi di durata non ultrannuale;
- opere, forniture e servizi di durata ultrannuale.

Rigo RG15

RG15 Costi per l'acquisto di materie prime, sussidiarie, semilavorati e merci	,00

In tale rigo va indicato il costo d'acquisto, di competenza del 2015, relativo a materie prime, sussidiarie, semilavorati e merci, incluse le spese sostenute per le lavorazioni effettuate da terzi esterni all'impresa.

Rigo RG16

RG16 Spese per lavoro dipendente e assimilato e per lavoro autonomo	,00

In tale rigo, va indicato l'ammontare delle spese per prestazioni di lavoro dipendente e assimilato e di lavoro autonomo imputate secondo il **criterio di competenza**.

Vanno indicati, relativamente ai lavoratori dipendenti e assimilati:

- l'ammontare complessivo di quanto corrisposto a titolo di **retribuzione** al lordo dei **contributi assistenziali e previdenziali** (compresi i contributi versati alla gestione separata dell'INPS) a carico del dipendente e del datore di lavoro, nonché delle ritenute fiscali;
- le quote di **accantonamento per indennità di quiescenza** e di previdenza maturate nel periodo d'imposta, nonché la parte di indennità per la cessazione del rapporto di lavoro non coperta da precedenti accantonamenti, e l'ammontare dei relativi acconti e anticipazioni;
- l'importo deducibile delle quote di accantonamento annuale al Tfr, destinate a forme pensionistiche complementari (art. 105, comma 3, Tuir): 4% per le imprese con almeno 50 addetti, 6% per le imprese con meno di 50 addetti;
- le somme erogate agli iscritti ai fondi di previdenza del personale dipendente, nella misura percentuale corrispondente al rapporto tra la parte del fondo pensione interno assoggettata a tassazione e la consistenza complessiva del medesimo fondo risultante alla fine dell'esercizio precedente all'erogazione delle prestazioni;
- i **premi pagati alle compagnie di assicurazione** che sostituiscono, in tutto o in parte, le suddette quote maturate nell'anno;
- le spese di **vitto e alloggio** sostenute per le trasferte effettuate fuori dal territorio comunale dai lavoratori dipendenti e assimilati;

- le spese e i canoni di locazione relativi ai fabbricati concessi in uso ai dipendenti che hanno trasferito la loro residenza anagrafica per esigenze di lavoro nel comune in cui prestano l'attività, integralmente deducibili per il periodo d'imposta in cui si verifica il trasferimento del dipendente e per i due successivi. Per il medesimo periodo di tempo, tali immobili sono considerati strumentali ai fini delle imposte sui redditi (artt. 95, comma 2, e 43, comma 2, Tuir).



Le spese di vitto e alloggio, sostenute per le **trasferte effettuate fuori dal territorio comunale** dai lavoratori dipendenti e dai titolari di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, sono ammesse in deduzione per un ammontare giornaliero non superiore a:

- 180,76 euro;
- 258,23 euro, per le trasferte all'estero.

Il limite di deducibilità si riferisce esclusivamente ai rimborsi a piè di lista e, qualora l'alloggio venga fornito gratuitamente, ai fini del computo del predetto limite, si deve tener conto dei costi specifici sostenuti dal datore di lavoro per i servizi di alloggio.

Se il dipendente o il titolare dei predetti rapporti sia stato autorizzato ad utilizzare un autoveicolo di sua proprietà ovvero a noleggiarlo al fine di essere utilizzato per una specifica trasferta, è consentito portare in deduzione dal reddito d'impresa un importo non superiore al costo di percorrenza, o a quello risultante dall'applicazione delle tariffe di noleggio relative ad autoveicoli di potenza non superiore a 17 o 20 cavalli fiscali, se con motore diesel.

Ai fini della quantificazione dei predetti costi di percorrenza, si deve fare riferimento alla media dei costi delle suddette autovetture appositamente calcolata dall'Automobile Club d'Italia, ovvero, nelle ipotesi di noleggio, alla media delle tariffe di noleggio.

Per le **trasferte effettuate nel territorio comunale**, le spese relative alla somministrazione di alimenti e bevande sono deducibili nella misura del 75%.

Le **imprese autorizzate all'autotrasporto merci**, al posto della deduzione, anche analitica, delle spese sostenute in relazione alle trasferte effettuate dai propri dipendenti fuori dal territorio comunale, possono dedurre un importo forfetario giornaliero di 59,65 euro, (95,80 euro per le trasferte all'estero), al netto delle spese di viaggio e trasporto.

Si ricorda che non sono deducibili i compensi corrisposti:

- al coniuge,
- ai figli, affidati o affiliati, minori di età o permanentemente inabili al lavoro,
- agli ascendenti,

per il lavoro prestato o l'opera svolta.

L'inededucibilità non scatta se il familiare di cui sopra è titolare di una propria attività e, per conseguenza, fattura la sua fattura al professionista.



Le spese per prestazioni di lavoro dipendente possono essere dedotte anche qualora si sia provveduto globalmente all'annotazione delle stesse nelle scritture contabili previste dall'articolo 18 del D.P.R. 600/1973, entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi, sempre che, se erogate, risultino regolarmente annotate nella contabilità prevista dalla legislazione speciale sul lavoro.

Rigo RG17

RG17 Utili spettanti agli associati in partecipazione

,00

In tale rigo va indicata la remunerazione dovuta relativamente ai contratti di associazione in partecipazione e ai contratti di cui all'art. 2554 c.c., co. 1, con apporto esclusivo di opere e servizi.

Rigo RG18

RG18 Quote di ammortamento

,00

In tale rigo va riportato l'ammontare deducibile delle quote di ammortamento riferite ai dei beni materiali ed immateriali, strumentali all'esercizio di impresa, di cui agli articoli 102 e 103 Tuir.

A tal proposito, si riportano alcuni casi in cui la deducibilità delle quote di ammortamento è limitata:

- **Autoveicoli**

Le quote di ammortamento relative ai veicoli non strumentali sono deducibili nel limite del 20% (80% per gli agenti di commercio), con un massimale di costo fiscalmente riconosciuto del mezzo pari a 18.075,99 euro (25.822,84 euro per gli agenti di commercio).

- **Telefoni**

Le quote di ammortamento relative alla telefonia mobile e fissa sono deducibili nel limite dell'80% del loro ammontare.

- **Fabbricati strumentali**

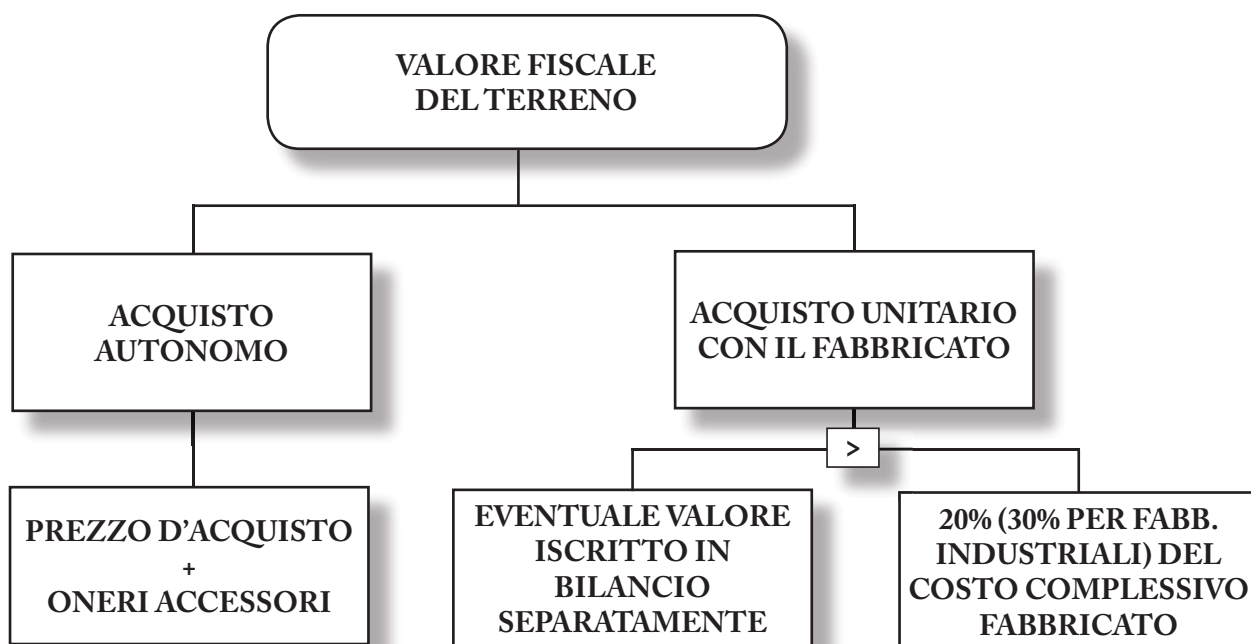
A partire dall'esercizio in corso al 4 luglio 2006, è fatto divieto di ammortizzare fiscalmente il costo del terreno sui cui insiste il fabbricato strumentale. Il valore fiscalmente ammortizzabile è, quindi, pari al costo del fabbricato al netto di quello del relativo terreno sottostante, in considerazione del principio che i terreni non dovrebbero essere assoggettati ad ammortamento, poiché ad utilizzo illimitato nel tempo. Oggetto della norma sono esclusivamente i fabbricati strumentali, siano essi industriali o non, e non i c.d. immobili impianto, cioè quegli impianti fissati al suolo, ma classificabili quali impianti autonomi soggetti a specifica aliquota di ammortamento, di cui al D.M. 31 dicembre 1988, distinta da quella del fabbricato (ad esempio centrali idroelettriche, impianti di distribuzione dei carburanti, ...).

Come precisato dalla C.M. 1/2007, le disposizioni si applicano anche alle singole unità immobiliari presenti all'interno di un fabbricato, ossia anche per gli immobili che non possono essere definiti "cielo-terra" (ovvero immobili che occupano tutto lo spazio edificabile con un'unica unità immobiliare, come nel caso di un capannone industriale).

Per determinare il valore fiscale da attribuire al terreno, per rendere indeducibile la relativa quota di ammortamento, è necessario distinguere tra:

- **acquisto autonomo dell'area**, e successiva realizzazione del fabbricato ⇒ il valore dell'area è costituito dal relativo costo d'acquisto comprensivo degli oneri accessori di diretta imputazione;
- **acquisto dell'area unitamente al fabbricato** (anche se nell'atto di acquisto è stato evidenziato il prezzo attribuibile all'area) ⇒ il valore del terreno è determinato, in via forfetaria, dal maggior importo tra, l'eventuale valore iscritto in bilancio, ed il 20% (30% per i fabbricati industriali – cioè quelli destinati alla produzione o trasformazione di beni) del costo complessivo dell'immobile.

Nella determinazione del valore del fabbricato, non rilevano gli eventuali costi incrementativi capitalizzati e le eventuali rivalutazioni effettuate, ma il valore rilevante è costituito dal costo iniziale iscritto nell'anno di acquisto del fabbricato.



Determinato il valore fiscale dell'area, il valore fiscale del solo fabbricato emerge quale differenza tra il valore complessivo dell'immobile (comprensivo di costi capitalizzati, rivalutazioni, ...) e valore del terreno. La quota di ammortamento deducibile dal punto di vista fiscale sarà quella determinata applicando l'aliquota prevista al solo valore fiscale del fabbricato, con la necessità di riprendere a tassazione l'eventuale differenza rispetto l'ammortamento imputato in bilancio.

Rigo RG19

RG19 Spese per l'acquisto di beni strumentali di costo unitario non superiore a euro 516,46

,00

Sulla base di quanto previsto dall'art. 102, comma 5, Tuir, in tale rigo va riportato il costo dei beni strumentali di valore unitario non superiore a 516,46 euro, interamente dedotto nell'esercizio, in alternativa all'applicazione dei coefficienti di ammortamento.

Rigo RG20

RG20 Canoni di locazione finanziaria relativi ai beni mobili strumentali

,00

Nel rigo RG20 vanno indicati i canoni di locazione finanziaria relativi ai beni mobili strumentali.

L'art. 102, comma 7, Tuir, che disciplina la deducibilità dei contratti di leasing relativi ai beni mobili strumentali, prevede che:

- per i contratti di leasing stipulati **fino al 28 aprile 2012 al 31 dicembre 2013**, la deducibilità dei canoni è condizionata al rispetto del requisito della durata minima del contratto, che non deve essere inferiore ai 2/3 del periodo di ammortamento corrispondente al coefficiente stabilito con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze;
- per i contratti stipulati dal **29 aprile 2012 al 31 dicembre 2013**, invece, la deduzione è ammessa per un periodo non inferiore ai 2/3 del periodo di ammortamento corrispondente al coefficiente stabilito nel predetto decreto ministeriale. Di conseguenza, in caso di contratto di leasing con durata pari o

superiore a quella minima fiscale, la deduzione dei canoni seguirà la durata contrattuale (e quindi le imputazioni a conto economico). In caso di leasing con durata inferiore al minimo fiscale, le quote dei canoni eccedenti saranno riprese a tassazione durante la vita contrattuale, per essere poi dedotte in via extracontabile solo al termine del contratto, nei limiti dell'importo massimo deducibile annualmente;

- per i contratti stipulati dal **1° gennaio 2014** il periodo minimo di riferimento per la deduzione dei canoni passa da 2/3 a 1/2 del periodo di ammortamento fiscale, fatta eccezione per le autovetture non strumentali e non assegnate, per le quali la deduzione è ancora in 4 anni (pari all'ammortamento fiscale).

Per quanto riguarda i contratti di leasing aventi ad oggetto autoveicoli aziendali a deducibilità limitata (art. 164, comma 1, lett. b), Tuir), oltre ai limiti di deducibilità di cui sopra, i canoni di locazione sono deducibili con le seguenti limitazioni: nella misura del 20% (80% per agenti e rappresentanti di commercio), entro un tetto di spesa fiscalmente riconosciuto di 18.075,99 euro (25.822,85 euro per agenti e rappresentanti di commercio), per autovetture e autocaravan, 4.131,66 euro per motocicli, 2.065,83 euro per ciclomotori.

Rigo RG21

RG21 Spese ed altri componenti negativi da stati o territori aventi regimi fiscali privilegiati	Spese eccedenti il valore normale	
	1	2
	,00	,00

Nel rigo RG21, **colonna 2**, vanno indicate le spese e gli altri componenti negativi, di cui all'art. 110, commi 10 e 12-bis, Tuir, derivanti da operazioni, che hanno avuto concreta esecuzione, intercorse con imprese residenti ovvero localizzate in Stati o territori aventi regimi fiscali privilegiati, individuati con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, in ragione della mancanza di un adeguato scambio di informazioni, ovvero derivanti da prestazioni di servizi rese da professionisti domiciliati in Stati o territori individuati con il predetto decreto, deducibili ai sensi dei commi 10 e 11 dell'art. 110 Tuir. Nella **colonna 1**, va indicata la quota delle predette spese e altri componenti negativi eccedenti il valore normale per i quali, per effetto della esclusione di cui all'art. 110, comma 11, Tuir, non opera l'indeducibilità prevista dai citati commi 10 e 12-bis del medesimo articolo; tale quota va ricompresa anche nella colonna 2. Si considerano privilegiati i regimi fiscali di Stati o territori individuati con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, in ragione della mancanza di un adeguato scambio di informazioni.



Legge di Stabilità 2016

La legge di Stabilità 2016 ha disposto l'abrogazione dei commi da 10 a 12-bis dell'art. 110 Tuir: i costi in esame saranno pertanto equiparati a quelli relativi ad operazioni interne con applicazione delle ordinarie disposizioni presenti nel Tuir.

QUADRO RG

Componenti negative

Rigo RG22

RG22 Altri componenti negativi	1	2	,00	3	4	,00	5	6	,00	
	7	8	,00	9	10	,00	11	12	,00	
	13	14	,00	15	16	,00	17	18	,00	
	19	20	,00	21	22	,00	23	24	,00	
	25	26	,00	27	28	,00	29	30	,00	
	31	32	,00	33	34	,00	35	36	,00	
	37	38	,00	39	40	,00	41	42	,00	
	43	44	,00	45	46	,00	47	48	,00	
	49	50	,00	51	52	,00	53	54	,00	

Nel rigo RG22 vanno indicati gli altri componenti negativi deducibili, individuati dai seguenti codici:

2.	la perdita netta derivante dalla negoziazione di azioni, quote di partecipazione in società ed enti di cui all'art. 73 Tuir, comprese quelle non rappresentate da titoli, nonché di strumenti finanziari simili alle azioni, di obbligazioni e di altri titoli in serie o di massa. Tale perdita netta, è determinata dalla differenza tra la somma delle esistenze iniziali e del costo di acquisto di detti beni e la somma dei corrispettivi derivanti dalle cessioni degli stessi e delle relative rimanenze finali. Si precisa che nella determinazione della perdita netta va tenuto conto delle disposizioni antielusive, di cui ai commi 3bis e 3ter dell'art. 109 Tuir(c.d. Dividend washing)
3.	i canoni di locazione non finanziaria e/o di noleggio nonché i canoni di locazione finanziaria diversi da quelli indicati nel rigo RG20
4.	la quota degli interessi passivi deducibile, ai sensi dell'art. 61 Tuir, corrispondente al rapporto tra l'ammontare dei ricavi e degli altri proventi che concorrono a formare il reddito d'impresa o che non vi concorrono in quanto esclusi e l'ammontare complessivo di tutti i ricavi e proventi
5.	le minusvalenze patrimoniali, le sopravvenienze passive e le perdite di cui all'art. 101 Tuir (si ricorda che le minusvalenze patrimoniali derivanti dalla destinazione dei beni a finalità estranee all'esercizio dell'impresa sono indeducibili)
6.	le imposte deducibili e i contributi ad associazioni sindacali e di categoria
7.	le spese relative a studi e ricerche, pubblicità e propaganda e altre spese relative a più esercizi deducibili ai sensi dell'art. 108 Tuir In tale voce vanno compresi: – l'intero ammontare o la quota costante delle spese relative a studi e ricerche, pubblicità e propaganda; – la quota imputabile all'esercizio delle altre spese relative a più esercizi. Con il medesimo codice va altresì indicata la somma delle quote imputabili all'esercizio relative alle predette spese sostenute negli esercizi precedenti
8.	le spese di rappresentanza, compreso il 75% delle spese relative a prestazioni alberghiere e a somministrazione di alimenti e bevande che si qualificano come spese di rappresentanza, deducibili ai sensi dell'art. 108, comma 2, secondo periodo, del Tuir; tale importo va evidenziato anche in colonna 1. Per approfondimenti sulla disciplina fiscale delle spese di rappresentanza si rimanda al commento del rigo RF23 del capitolo dedicato al quadro RF
9.	le spese relative a prestazioni alberghiere e a somministrazione di alimenti e bevande non qualificabili quali spese di rappresentanza, diverse da quelle di cui al comma 3 dell'art. 95 del Tuir, per la quota deducibile ai sensi del comma 5 dell'art. 109 del Tuir;

10.	la deduzione forfetaria delle spese non documentate riconosciuta per effetto dell'art. 66, comma 4, Tuir, agli intermediari e rappresentanti di commercio e agli esercenti le attività indicate all'art. 1, comma 1, del D.M. 13 ottobre 1979. Tale deduzione va calcolata applicando all'ammontare dei ricavi le seguenti percentuali: • 3% dei ricavi fino a 6.197,48 euro; • 1% dei ricavi oltre 6.197,48 euro e fino a 77.468,53 euro; • 0,50% dei ricavi oltre 77.468,53 euro e fino a 92.962,24 euro
11.	le spese e gli altri componenti negativi, diversi dagli interessi passivi, tranne gli oneri fiscali, contributivi e di utilità sociale, se e nella misura in cui si riferiscono ad attività o beni da cui derivano ricavi o altri proventi che concorrono a formare il reddito. Se le spese si riferiscono indistintamente ad attività o beni produttivi di proventi computabili e ad attività o beni produttivi di proventi non computabili, in quanto esenti, nella determinazione del reddito, queste sono deducibili con le modalità previste dai commi 5 e 6 dell'art. 109 Tuir
12.	le spese e le erogazioni liberali di cui alle lettere e), f), per la quota delle stesse che non danno diritto al credito d'imposta "Art- bonus" (art. 1, decreto-legge n. 83 del 2014), i), m), n), o) e o-ter) del comma 2 dell'art. 100 Tuir, nei limiti ed alle condizioni ivi indicate. La lettera i) prevede che le spese relative all'impiego di lavoratori dipendenti, assunti a tempo indeterminato, utilizzati per prestazioni di servizi erogate in favore di Onlus sono deducibili nel limite del cinque per mille dell'ammontare complessivo delle spese per prestazioni di lavoro dipendente, così come risultano dalla dichiarazione dei redditi
13.	le spese di manutenzione, riparazione, ammodernamento e trasformazione – non portate ad incremento del costo dei beni strumentali nel registro dei beni ammortizzabili ai quali si riferiscono – deducibili a norma dell'art. 102, comma 6, Tuir: nel limite del 5% del costo complessivo di tutti i beni materiali ammortizzabili, risultanti all'inizio dell'esercizio dal registro dei beni ammortizzabili (si veda commento rigo RF24.
14.	l'importo pari al 10% dell'Irap, versata nel 2015 sia a titolo di saldo (di periodi d'imposta precedenti) che di acconto, con la precisazione che gli acconti rilevano nei limiti dell'imposta effettivamente dovuta per il medesimo periodo di imposta. Con gli stessi criteri si potrà tener conto anche dell'Irap versata a fronte di versamenti effettuati a seguito di ravvedimento operoso, ovvero di iscrizione a ruolo di imposte dovute per effetto della riliquidazione della dichiarazione o di attività di accertamento
15.	l'ammontare dell'IRAP versata relativa alla quota imponibile delle spese per il personale dipendente e assimilato, al netto delle deduzioni spettanti ai sensi dell'articolo 11, commi 1, lettera a), 1-bis, 4-bis, 4-bis.1 del D.L. 446/1997. Si precisa che gli acconti rilevano nei limiti dell'imposta effettivamente dovuta per il medesimo periodo di imposta. Con gli stessi criteri si potrà tener conto anche dell'IRAP versata a fronte di versamenti effettuati a seguito di ravvedimento operoso, iscrizione a ruolo di imposte dovute per effetto della riliquidazione della dichiarazione e di attività di accertamento, come confermato dalla circolare n. 16 del 14 aprile 2009.



Deduzione dell'Irap relativa alle spese per il personale dipendente dalle imposte sui redditi

L'art. 2, co. 1, D.L. 201/2011, convertito con modificazione dalla L. 214/2011, ha previsto la deducibilità, a decorrere dal periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2012, ai fini delle imposte sui redditi (Irpef, Ires e relative addizionali), dell'Irap relativa alla quota imponibile delle spese per il personale dipendente e assimilato, al netto delle deduzioni spettanti ai sensi dell'art. 11 co. 1 lett. a), co. 1-bis, co. 4-bis, co. 4-bis-1 D.Lgs. 446/1997.

Questa deduzione analitica si aggiunge a quella prevista dall'art. 6, D.L. 185/2008, relativa al 10% dell'Irap corrisposta nel periodo di imposta, forfetariamente riferita all'imposta dovuta sulla quota imponibile degli interessi passivi e oneri assimilati (al netto di quelli attivi e proventi assimilati). Le due deduzioni sono, quindi, fra loro cumulabili nelle ipotesi in cui nel periodo di imposta di riferimento siano stati sostenuti contestualmente interessi passivi e spese per il personale dipendente e assimilato.

La deduzione analitica è riconosciuta a condizione che, nei periodi di imposta cui si riferisce il versamento a saldo o acconto, abbiano concorso alla formazione della base imponibile Irap, spese per lavoro dipendente e assimilato (amministratori, collaboratori coordinati e continuativi, ...). Per quanto riguarda gli acconti, essi rilevano nei limiti dell'imposta effettivamente dovuta per il medesimo periodo di imposta.

Per calcolare la deduzione, bisogna determinare la parte dell'Irap pagata nell'esercizio riferibile alla quota imponibile delle spese per il personale dipendente e assimilato, sia con riferimento all'anno relativo al saldo, che a quello relativo all'acconto.

ESEMPIO

	2014	2015
valore della produzione	900.000	1.400.000
costo lavoro dipendente	300.000	600.000
costo lavoro assimilato	1 50.000	250.000
deduzioni art. 11	(80.000)	(150.000)
quota %	45,12%	56,00%

Ipotizzando una situazione come sopra, con saldo Irap 2014 versato nel 2015 per 6.000 euro e acconti 2015 per 18.000 euro (con Irap di competenza pari a 48.000 euro), la quota Irap deducibile dalle imposte sui redditi è così determinata: $6.000 \text{ €} * 45,12\% + 18.000 \text{ €} * 56\% = 12.787 \text{ euro}$.

Nell'ipotesi in cui nel 2015 siano stati sostenuti anche interessi passivi, l'ulteriore deduzione forfetaria del 10% va determinata su 24.000 euro, per un importo complessivamente deducibile dalle imposte sui redditi pari a: $10\% * 24.000 \text{ €} + 12.787 \text{ €} = 15.187 \text{ euro}$.

16.	la deduzione forfetaria delle spese non documentate a favore delle imprese autorizzate all'autotrasporto di cose per conto terzi per i trasporti personalmente effettuati dall'imprenditore all'interno del comune in cui ha sede l'impresa
17.	la deduzione forfetaria delle spese non documentate prevista dall'art. 66, comma 5, del Tuir a favore delle imprese autorizzate all'autotrasporto di cose per conto terzi per i trasporti personalmente effettuati dall'imprenditore oltre il comune in cui ha sede l'impresa ma nell'ambito della regione o delle regioni confinanti
18.	la deduzione forfetaria delle spese non documentate prevista dall'art. 66, comma 5, del Tuir a favore delle imprese autorizzate all'autotrasporto di cose per conto terzi per i trasporti personalmente effettuati dall'imprenditore oltre l'ambito della regione o delle regioni confinanti;



DEDUZIONE FORFETARIA AUTOTRASPORTATORI

Gli importi della deduzione forfetaria di costi non documentati prevista per gli autotrasportatori di cose per conto terzi per i trasporti personalmente effettuati dall'imprenditore sono fissati per il 2014 (e presumibilmente anche per il 2015) nelle seguenti misure:

- 15,40 euro per i trasporti personalmente effettuati dall'imprenditore all'interno del Comune in cui ha sede l'impresa (codice 16)
- 44 euro per i trasporti all'interno della Regione e delle Regioni confinanti (codice 17)
- 73 euro per i trasporti effettuati oltre tale ambito (codice 18).

La legge di Stabilità 2016 ha previsto, a decorrere dal 2016, che tali deduzioni spettano:

- in un'unica misura per i trasporti personalmente effettuati dall'imprenditore oltre il territorio del Comune dove a sede l'impresa;
- nella misura del 35% del predetto importo per i trasporti effettuati all'interno del Comune dove ha sede l'impresa.

19.	l'ulteriore deduzione dal reddito a favore delle imprese autorizzate all'autotrasporto di merci per conto di terzi prevista in misura forfetaria annua di euro 154,94, per ciascun motoveicolo e autoveicolo utilizzato nell'attività d'impresa, avente massa complessiva a pieno carico non superiore a 3.500 chilogrammi
20.	le erogazioni liberali in denaro effettuate in favore delle popolazioni colpite da eventi di calamità pubblica e da altri eventi straordinari – anche se avvenuti in altri Stati – per il tramite di fondazioni, associazioni, comitati e enti individuati con appositi provvedimenti
21.	la deduzione forfetaria prevista dall'art. 34 L. 183/2011, riconosciuta agli esercenti impianti di distribuzione di carburanti per uso di autotrazione. In base a detta disposizione, il reddito di tali soggetti è ridotto dell'importo derivante dall'applicazione di percentuali stabilite ai ricavi di cui all'art. 85, comma 1, lett. a), del Tuir, in reazione soltanto ai ricavi relativi all'attività di cessione di carburante, con esclusione, quindi, dei ricavi derivanti da altre attività, anche accessorie, esercitate (quali, ad esempio, gestioni di bar, officina e altre prestazioni di servizi): 1,1% dei ricavi, fino a 1.032.000 euro 0,6% dei ricavi, oltre a 1.032.000 euro e fino a 2.064.000 euro 0,4% dei ricavi, fino a 1.032.000 euro
 IL CASO PRATICO Ricavi da cessione carburante: 850.000 euro Altri ricavi: 150.000 euro Deduzione forfetaria: $1,1\% \cdot 850.000 = 9.350$ euro	
22.	le perdite imputate per trasparenza dai fondi immobiliari, anche di diritto estero (art. 13 D.Lgs. 44/2014), diversi da quelli di cui al comma 3 dell'art. 32 D.L. 78/2010, come modificato dall'art. 8 D.L. 70/2011, e dalle società di investimento a capitale fisso (SICAF) che investono in beni immobili nelle misure indicate dalle disposizioni civilistiche (art. 9 del D.Lgs. 44/2014), qualora il partecipante, diverso dai soggetti indicati nel suddetto comma 3, possieda quote di partecipazione in misura superiore al 5% del patrimonio del fondo o della società

23.	il 20% delle imposte di seguito elencate, relative agli immobili strumentali, versate nel periodo d'imposta 2015: – imposta municipale propria (IMU); – imposta municipale immobiliare (IMI) della provincia autonoma di Bolzano – imposta immobiliare semplice (IMIS) della provincia autonoma di Trento
26.	l'ammontare delle plusvalenze, già indicate nel rigo RG6, derivanti dalla cessione dei beni di cui al comma 39 dell'art. 1 della legge 23 dicembre 2014, n. 190, che non concorrono a formare il reddito a condizione che almeno il 90% del corrispettivo derivante dalla cessione dei predetti beni sia reinvestito, prima della chiusura del secondo periodo di imposta successivo a quello nel quale si è verificata la cessione, nella manutenzione o nello sviluppo di altri beni immateriali di cui al citato comma 39. Il regime agevolato <i>Patent box</i> (vedi commento del rigo RG23) si estende anche alle plusvalenze da cessione. È infatti prevista l'esclusione dal reddito di impresa delle plusvalenze derivanti dalla cessione di beni immateriali agevolabili, a condizione che almeno il 90% del corrispettivo derivante dalla cessione sia reinvestito, prima della chiusura del secondo periodo di imposta successivo a quello nel quale si è verificata la cessione, nella manutenzione o nello sviluppo di altri beni immateriali.
27.	il maggior valore delle quote di ammortamento e dei canoni di locazione finanziaria relativo agli investimenti in beni materiali strumentali nuovi effettuati dal 15 ottobre 2015 al 31 dicembre 2016, il cui costo di acquisizione è maggiorato del 40% (art. 1, comma 91, L. 208/2015); si precisa che per le quote di ammortamento e i canoni di locazione finanziaria relativi al costo di acquisizione dei beni di cui all'articolo 164, comma 1, lettera b) del Tuir, per gli investimenti effettuati nel medesimo periodo, i limiti di deducibilità sono maggiorati del 40%.



LEGGE STABILITÀ 2016: I SUPERAMMORTAMENTI

Nella Legge di stabilità 2016 – L. 208/2015 – è stato introdotto un provvedimento che ha lo scopo di incentivare gli investimenti in beni strumentali nuovi attraverso un incremento del valore fiscale del bene, beneficiabile tramite i relativi ammortamenti, se il bene è acquisito in proprietà, ovvero tramite i canoni di competenza, se il bene viene acquisito tramite leasing.

Nel comma 91 viene fissata una finestra temporale entro la quale occorre realizzare l'investimento: l'agevolazione compete per i beni acquisiti nell'intervallo temporale che va dal 15.10.2015 al 31.12.2016. Si tratta quindi di una disposizione “a termine” salvo eventuali proroghe che potranno essere adottate in futuro. Per quanto riguarda il momento in cui un l'investimento può considerarsi realizzato, basandosi sui contributi offerti dall'Agenzia delle entrate nelle passate agevolazioni “Tremonti” e che si ipotizza di poter applicare anche in questo caso, va evidenziato che:

- per i beni acquisiti in proprietà, a norma dell'art. 109 c. 2 lett. a) TUIR, si deve aver riguardo alla data di consegna o spedizione, tenendo conto che eventuali clausole che differiscono il passaggio della proprietà (consegna in prova o in conto visione) determinano anche il differimento del momento in cui è fruibile l'agevolazione. Questo vale ad eccezione delle clausole di riserva della proprietà e delle locazioni con clausola di trasferimento della proprietà vincolante per ambedue le parti che ai fini fiscali sono irrilevanti;
- per i beni acquisiti mediante contratto di appalto, la rilevanza si avrà solo con l'ultimazione della prestazione (con conseguente differimento del momento in cui l'investimento può considerarsi realizzato).

Occorre quindi prestare attenzione a impianti, macchinari, ecc. che saranno realizzati tramite appalto e la cui consegna è programmata al termine del 2016: un eventuale ritardo nella consegna potrebbe far perdere del tutto l'agevolazione. Discorso parzialmente diverso riguarda gli appalti ove sono previsti degli Stati di Avanzamento dei Lavori: quando avviene la liquidazione di un SAL con accettazione irrevocabile da parte del committente (di fatto non frequentissimo), per tale frazione l'investimento si può considerare realizzato e, quindi, quella è la data da prendere a riferimento. Se tale interpretazione sarà confermata, questo potrebbe in alcuni casi giovare al contribuente (in caso di appalti per la costruzione di impianti che saranno consegnati dopo il 31.12.2016, rilevano comunque ai fini dell'agevolazione i SAL consegnati prima), in altri potrebbe trasformarsi in un aspetto negativo (per appalti completati, ad esempio, nel 2016, non rileveranno i SAL liquidati prima del 15.10.2015).

- per i beni in leasing, invece, si deve aver riguardo alla data in cui il bene è consegnato all'utilizzatore (risultante dal verbale di consegna).

A prescindere dal momento di rilevanza dell'investimento, i beni strumentali risultano ammortizzabili dalla loro entrata in funzione, quindi il bonus sarà computabile solo nel momento in cui l'investimento sarà effettivamente utilizzato nell'attività produttiva.

Gli investimenti devono riguardare beni strumentali, escludendo pertanto beni merce e materiali di consumo, che devono essere "nuovi", requisito soddisfatto se il bene viene acquistato dal produttore, o da soggetto diverso ma non deve essere stato utilizzato da parte del cedente o da altro soggetto.

Vi sono inoltre delle esclusioni specifiche prevista da un'apposita tabella allegata alla legge di stabilità 2016.

L'agevolazione si sostanzia in una maggiorazione del 40% del costo di acquisto dei beni agevolabili ai fini della deducibilità dell'ammortamento e dei canoni di leasing.

Il maggior ammortamento o la maggior quota del canone di locazione finanziaria, andrà indicato rispettivamente al rigo RE7 (colonna 1 e 2) e al rigo RE8 (colonna 1 e 2).

Esempio

Bene strumentale nuovo acquistato il 31/10/2015 al costo di 200. Il costo deducibile ai fini dell'ammortamento sarà pari a 280 che con aliquota di ammortamento pari al 20% comporta ammortamenti annui deducibili pari a 56, anziché 40.

La maggiorazione del 40% non influenza il calcolo di eventuali minus/plusvalenze: esse saranno calcolate come se l'agevolazione non fosse esistita, visto che questa opera a livello extra contabile; nessun effetto si avrà anche sul calcolo della sopravvenienza attiva derivante dalla cessione del contratto di leasing che seguirà le consuete regole dell'art. 88 Tuir.

28.	la somma pari al 50% della rendita catastale degli immobili utilizzati promiscuamente per l'esercizio dell'impresa e per uso personale o familiare dell'imprenditore, a condizione che il contribuente non disponga di altro immobile adibito esclusivamente all'esercizio dell'impresa
29.	dai contribuenti che nel periodo d'imposta successivo intendono avvalersi del regime forfetario di cui all'articolo 1, commi da 54 a 89 L 190/2014 (si veda commento al quadro LM), l'ammontare delle quote residue dei componenti negativi di reddito relativi ad esercizi precedenti a quello da cui ha effetto il nuovo regime, la cui tassazione o deduzione è stata rinviata in conformità alle disposizioni del Tuir
99.	gli altri componenti positivi non espressamente elencati

Nella colonna 55 del rigo RG22 va riportato il totale degli importi indicati nelle colonne 2, 4, 6, 8, 10, 12, 14, 16, 18, 20, 22, 24, 26, 28, 30, 32, 34, 36, 38, 40, 42, 44, 46, 48, 50, 52 e 54.



Per quest'anno, è possibile indicare nel rigo RG22 tutti gli altri componenti negativi ivi elencati con il codice 99, senza utilizzare i codici specifici (ad esclusione dei componenti negativi individuati con i seguenti codici: 8, 14, 15, 16, 17, 18, 21, 23, 26, 27 e 29).

Rigo RG23

RG23 Reddito detassato

Patent box

¹

,00

²

,00

Nel rigo RG23, **colonna 1**, va indicata la quota dei redditi derivanti dall'utilizzo di opere dell'ingegno, da brevetti industriali, da marchi d'impresa, da disegni e modelli, nonché da processi, formule e informazioni relativi ad esperienze acquisite nel campo industriale, commerciale o scientifico giuridicamente tutelabili, che non concorre a formare il reddito, pari al:

- 30%, per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014;
- 40%, per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2015;
- 50%, per i periodi d'imposta successivi (art. 1, commi da 37 a 45, della legge 23 dicembre 2014, n. 190).



APPROFONDIMENTO PATENT BOX

L'art. 1, co. 37-45, L. 190/2014 (legge Stabilità 2015) e il DM 30.7.2015 disciplinano un regime opzionale di tassazione agevolata (Patent box), fruibile da tutti i soggetti titolari di reddito di impresa, per i redditi derivanti dall'utilizzazione o dalla concessione in uso di alcune tipologie di beni immateriali, quali software protetto da copyright, brevetti industriali, marchi, disegni e modelli nonché processi, formule e informazioni relativi ad esperienze acquisite nel campo industriale, commerciale o scientifico giuridicamente tutelabili.

Condizione necessaria per poter beneficiare del regime è lo svolgimento di un'attività di ricerca e sviluppo finalizzata alla produzione di beni agevolabili.

Il beneficio fiscale è fruibile mediante una variazione in diminuzione dal reddito d'impresa imponibile ai fini delle imposte dirette e Irap pari al 30% - nel 2015 (40% nel 2016 e 50% dal 2017) - di una quota parte del reddito derivante dallo sfruttamento diretto o dalla concessione in uso del bene immateriale.

L'Agenzia delle Entrate:

- con il Provvedimento n.154278 del 1.12.2015, ha indicato le modalità di accesso, i termini e lo svolgimento della procedura di ruling;
- con la Circolare n. 36/E/2015, ha fornito i primi chiarimenti sulle modalità e sugli effetti derivanti dall'esercizio dell'opzione, sulle perdite prodotte e sulla disciplina delle operazioni straordinarie nell'ambito dell'agevolazione nonché sulle modalità di accesso alla procedura di ruling.

L'articolo 1, commi 39 e 40, della L. 190/2014, nonché le relative disposizioni attuative del D.M. 30 luglio 2015, stabiliscono infatti che, in caso di utilizzo diretto del bene immateriale, il conseguente contributo economico al reddito complessivo dell'impresa deve essere determinato sulla base di un apposito accordo di ruling.

Diversamente, la procedura di ruling è opzionale in caso di utilizzo indiretto nonché di determinazione delle plusvalenze derivanti dalla cessione del bene immateriale agevolabile. In particolare, mediante l'accordo di ruling possono essere determinati sia il reddito agevolabile derivante dall'uso indiretto del bene immateriale che la plusvalenza da escludere dal reddito di impresa, realizzati nell'ambito di operazioni infragruppo.

Il Patent box è un regime opzionale irrevocabile che dura 5 anni. Per i primi due periodi d'imposta successivi a quello in corso al 31 dicembre 2014, quindi, per le imprese con esercizio coincidente con l'anno solare, per gli anni 2015 e 2016, l'opzione va comunicata all'Agenzia delle Entrate sulla base dello specifico modello approvato con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate n. 144042 del 10.11.2015. A partire dal terzo periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014 (quindi dal 2017), l'opzione dovrà essere invece comunicata nella dichiarazione dei redditi e decorrerà dal periodo d'imposta al quale la stessa dichiarazione si riferisce.

Nel rigo RG23 **colonna 2**, va indicato:

- l'80% del reddito derivante dall'utilizzazione di navi iscritte nel registro internazionale istituito ai sensi del D.L. 457/1997, e del reddito prodotto dalle imprese armatoriali che esercitano la pesca oltre gli stretti o che esercitano, a bordo di navi da crociera, le attività commerciali complementari, accessorie o comunque relative alla prestazione principale, anche se esercitate da terzi in base a rapporti contrattuali con l'armatore. Per i redditi derivanti dall'attività di escursione comunque realizzata, l'agevolazione si applica solo nei confronti dell'armatore;
- il 56%, pari al 70% dell'80%, del reddito delle imprese che esercitano la pesca mediterranea;
- il 64%, pari al 80% dell'80%, del reddito delle imprese che esercitano la pesca costiera o la pesca nelle acque interne e lagunari;
- l'importo di colonna 1.

Rigo RG24

RG24 B) Totale componenti negativi (sommare gli importi da rigo RG13 a RG23)	,00

Nel rigo RG24 va riportata la somma dei rigi da RG13 a RG23.

Rigo RG25

RG25 Somma algebrica (A - B)	,00

Nel rigo RG25 va indicata la differenza tra il totale dei componenti positivi (RG12) e il totale di quelli negativi (RG24); l'eventuale importo negativo va riportato con il segno "meno".

Righi RG26-RG27

RG26 Redditi da partecipazione	¹	,00	²	,00	reddito minimo	³	,00	⁴	,00
RG27 Perdite da partecipazione	¹	,00	²	,00		³			,00

Nei righi **RG26 e RG27**, vanno indicati, rispettivamente, i redditi e le perdite derivanti da partecipazioni in società.

In particolare:

- a) Nel caso di partecipazione in società di persone residenti nel territorio dello Stato o in GEIE – Gruppo europeo di interesse economico – residenti nel territorio dello Stato ovvero non residenti con stabile organizzazione, la quota di reddito (o di perdita) imputata all'impresa dichiarante ai sensi dell'art. 5 del Tuir, ovvero ai sensi dell'art. 11, comma 4, del D.Lgs. n. 240/1991, va indicata:
 - nel **rigo RG26, col. 1 nel caso di utile;**
 - nel **rigo RG27, col. 1 nel caso di perdita.**
- b) Nel caso di partecipazione in società di capitali aderenti al regime di cui all'art. 116 del Tuir, va indicato, l'ammontare del reddito (o della perdita) imputato per trasparenza al dichiarante in proporzione alla sua quota di partecipazione agli utili o alle perdite della società partecipata, indicando separatamente la somma delle quote di reddito, dalla somma delle quote di perdita, così come risultanti dall'apposito prospetto nel quadro RS. Andrà compilato:
 - **il rigo RG26, col. 2, in caso di utili;**
 - **il rigo RG27, col. 2, in caso di perdita.**
- c) Nel caso di partecipazione in società considerate non operative ai sensi dell'art. 30 della L. 724/1994 e successive modifiche, va indicato nel **rigo RG26, col. 3**, la quota di reddito "minimo", quale risulta dal prospetto rilasciato dalle stesse società.

Nel **rigo RG26, col. 4**, va indicata la somma dell'importo di colonna 1 e 2 del medesimo rigo.

Nel **rigo RG27, col. 3**, va indicata la somma delle colonne 1 e 2 del medesimo rigo.

Rigo RG28

RG28 Reddito d'impresa lordo (o perdita)	Perdite non compensate	¹	,00	²	,00

Nel **rigo RG28** deve essere indicato il reddito d'impresa lordo (o l'eventuale perdita). In particolare, **alla colonna 2** va indicato l'importo derivante dalla seguente somma algebrica :

$$\text{RG28 col. 2} = \text{RG25} + \text{RG26 col. 4} - \text{RG27 col. 3}$$

Se il risultato di tale operazione risulta essere negativo, l'importo va preceduto dal segno "–".

Nel caso in cui sia stata compilata la colonna 3 del rigo RG26 (il contribuente possiede una partecipazione in una società di comodo), l'importo da indicare nel rigo RG28 col. 2 non può essere inferiore al "reddito minimo" (indicato a colonna 3 del rigo RG26).

In tal caso (se il rigo RG28 col. 2 è inferiore al rigo RG26, col. 3), si dovrà procedere alla compilazione della **colonna 1**, del **rigo RG28**, che contiene l'eventuale eccedenza di perdite d'impresa non compensate, per effetto dell'applicazione della disciplina delle società non operative di cui all'art. 30, comma 3, lett. c), ultimo periodo, della L. 724/1994

Tale eccedenza si determina applicando la seguente formula algebrica:

$$\text{RG28 col. 1} = \text{RG27 col. 3} - (\text{RG25} + \text{RG26 col. 4} - \text{RG28 col. 2})$$

La perdita non compensata, indicata nella colonna 1 del rigo RG28, deve essere riportata nel quadro RN, per abbattere il reddito complessivo al netto del reddito minimo.

Rigo RG29

RG29 Erogazioni liberali	,00

Nel **rigo RG29** va indicato l'importo deducibile delle erogazioni liberali commisurato al reddito di impresa dichiarato, determinato applicando le percentuali indicate dalle disposizioni che le prevedono al reddito di rigo RG26, colonna 2, assunto al netto delle erogazioni stesse.

La medesima modalità deve essere seguita per le erogazioni di cui alle lett. h) e l) dell'art. 100, comma 2, Tuir, se effettuate per un importo superiore, rispettivamente a € 30.000 e 1.549,37.

L'ammontare delle erogazioni liberali previste dall'art. 100, co. 2, lett. g) che danno diritto al credito d'imposta "Art Bonus" non vanno indicate perché indeducibili.

Rigo RG30

RG30 Proventi esenti	,00

Nel caso in cui nel **rigo RG28**, colonna 2, sia stata indicata una perdita e l'impresa abbia conseguito proventi esenti, nel **rigo RG30** deve essere indicata la parte del loro ammontare che eccede i componenti negativi non dedotti, per effetto dell'applicazione degli artt. 61 e 109, comma 5, del Tuir.

Rigo RG31

RG31 Reddito d'impresa (o perdita)	,00

Nel **rigo RG31**, va indicata la differenza tra l'importo di rigo RG28, colonna 2 e le erogazioni liberali di rigo RG29. Qualora nel rigo RG28, colonna 2, venga indicata una perdita, nel rigo RG31 deve essere esposta la perdita ridotta dell'importo del rigo RG30.

Rigo RG33

RG33 Quote imputate ai collaboratori dell'impresa familiare o al coniuge di azienda coniugale non gestita in forma societaria	,00

Nel rigo RG33 vanno riportate le quote di reddito spettanti ai collaboratori familiari o al coniuge di azienda coniugale non gestita in forma societaria, risultanti dall'apposito prospetto di cui al quadro RS. Si ricorda che ai collaboratori dell'impresa familiare, ai sensi dell'art. 5, Tuir, non può essere attribuita una quota di reddito superiore complessivamente al 49%.

Rigo RG34

RG34 Reddito d'impresa (o perdita) di spettanza dell'imprenditore	,00

$$RG34 = RG30 - RG33$$

QUADRO RG

Componenti negative

In caso di importo negativo, il valore deve essere preceduto dal segno “meno”.

Se l'importo del rigo RG31 è positivo ed è stata barrata la casella “Rientro lavoratrici/lavoratori”, nel rigo RG34 va indicato:

- il 20% dell'ammontare che risulta dalla differenza tra gli importi esposti nei rigi RG31 e RG33, se il dichiarante è una donna;
- il 30% dell'ammontare che risulta dalla differenza tra gli importi esposti nei rigi RG31 e RG33, se il dichiarante è un uomo.

Rigo RG35

RG35 Perdite d'impresa portate in diminuzione del reddito (di cui degli anni precedenti ¹ ,00)	² ,00

Nel caso in cui il rigo RG34 evidenzi un importo positivo, nel rigo RG35, **colonna 2**, va indicato, fino a concorrenza di tale importo:

- l'ammontare delle perdite derivanti dalla partecipazione in società di persone e assimilate esercenti attività di impresa in contabilità ordinaria;
- l'ammontare delle perdite derivanti dalla partecipazione in società trasparenti (art. 116 Tuir), come da quadro RH.

Tale importo va aumentato dell'eventuale eccedenza di perdite degli esercizi precedenti, non utilizzate per compensare altri redditi di impresa dell'anno, da evidenziare in **colonna 1**.



Le perdite non possono essere utilizzate in diminuzione del reddito minimo derivante dalla partecipazione in società di comodo, di cui al rigo RG26, colonna 3.

L'ammontare residuo delle perdite va riportato nell'apposito prospetto del quadro RS “Perdite di impresa non compensate nell'anno”, a cui si rinvia per approfondimenti.



Le perdite fiscali dei soci relative ad esercizi anteriori all'inizio della tassazione per trasparenza non possono essere utilizzate per compensare i redditi imputati dalle società partecipate.

Rigo RG36

RG36 Reddito (o perdita) d'impresa di spettanza dell'imprenditore al netto delle perdite d'impresa (sommare tale importo agli altri redditi e riportare nel quadro RN)	,00

$$RG36 = RG34 - RG35 \text{ col.2}$$

Il valore va riportato al rigo RN1, colonna 4.

Rigo RG37

Situazione		Crediti di imposta sui fondi comuni di investimento		Crediti per imposte pagate all'estero		Altri crediti	
1	2	3	4	5	6	7	8
RG37 Dati da riportare nel quadro RN		,00		,00		,00	
Ritenute		Eccedenze di imposta		Acconti versati		Imposte delle controllate estere	
5	6	7	8	9	10	11	12
(di cui da art.5	,00)	,00	,00	,00	,00	,00	,00

Nel rigo RG37 vanno indicati i dati da riportare negli appositi campi del quadro RN e deve essere utilizzato anche nel caso in cui il contribuente partecipi ad una società trasparente, ai sensi dell'art. 116 Tuir, ovvero sia beneficiario di un Trust trasparente o misto.

In particolare, deve essere indicato:

Colonna 1	Uno dei seguenti codici: 1 – se gli importi sono ricevuti da società trasparenti 2 – se gli importi sono ricevuti da Trust trasparente o misto 3 – se gli importi sono ricevuti da entrambi i soggetti sopra indicati Nessun codice, nei casi diversi dai precedenti.
Colonna 2	L'ammontare del credito di imposta derivante dalla partecipazione agli OICVM e a fondi comuni di investimento
Colonna 3	L'ammontare dei crediti di imposta per i redditi prodotti all'estero.
Colonna 4	L'ammontare degli altri crediti di imposta.
Colonna 5	L'ammontare delle ritenute d'acconto trasferite al contribuente dalla società trasparente di cui all'art. 5 Tuir.
Colonna 6	L'ammontare delle ritenute d'acconto, comprensivo dell'importo di cui a colonna 5.
Colonna 7	L'eccedenza di imposta trasferita al contribuente dalla società trasparente o dal Trust.
Colonna 8	L'ammontare degli acconti di imposta versati dalla società trasparente o da Trust per la parte trasferita al contribuente.
Colonna 9	Ai fini della fruizione del credito d'imposta di cui all'art. 3 D.Lgs. 147/2015, relativamente a utili conseguiti o plusvalenze realizzate in esercizi anteriori a quello in cui il trust risulta trasparente, l'ammontare delle imposte assolate dalle società partecipate residenti in Stati o territori a regime fiscale privilegiato inclusi nel decreto o nel provvedimento emanati ai sensi dell'art. 167, comma 4, Tuir, sugli utili maturati durante il periodo di possesso delle partecipazioni, in proporzione degli utili conseguiti o delle partecipazioni cedute.

QUADRO LM



PERIODO D'IMPOSTA 2015

CODICE FISCALE

REDDITI QUADRO LM

Reddito dei soggetti che aderiscono al regime di vantaggio per l'imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità (Art. 27, commi 1 e 2, D.L. 6 luglio 2011, n. 98)

Reddito dei contribuenti che fruiscono del regime forfetario (art. 1, commi 54 - 89, della legge 23 dicembre 2014, n. 190)

SEZIONE I Regime di vantaggio Determinazione del reddito Impresa ☐ Autonomo ☐ Impresa familiare ☐	LM1	Codice attività				
	LM2	Totale componenti positivi		Recupero Tremonti-ter (di cui 1 ,00) 2 ,00		
	LM3	Rimanenze finali		,00		
	LM4	Differenza (LM2, col. 2 - LM3)		,00		
	LM5	Totale componenti negativi		,00		
	LM6	Reddito lordo o perdita (LM4 - LM5)		,00		
	LM7	Contributi previdenziali e assistenziali		1 ,00 2 ,00		
	LM8	Reddito netto		,00		
	LM9	Perdite pregresse		,00		
	LM10	Reddito al netto delle perdite soggetto ad imposta sostitutiva		,00		
	LM11	Imposta sostitutiva 5%		,00		
SEZIONE II Regime forfetario Determinazione del reddito Impresa ☐ Autonomo ☐ Impresa familiare ☐	LM21	Sussistenza requisiti accesso regime (art.1, comma 54)	Assenza cause ostative applicazione regime (art.1, comma 57)	Nuova attività (art.1, comma 65)		
		1	2	3		
	LM22	Codice attività	Coefficiente redditività	Recupero Tremonti-ter	Componenti positivi	Reddito per attività
		1	2 % (di cui 3 ,00)	4 ,00	5 ,00	
	LM23	1	2 % (di cui 3 ,00)	4 ,00	5 ,00	
	LM24	1	2 % (di cui 3 ,00)	4 ,00	5 ,00	
	LM25	1	2 % (di cui 3 ,00)	4 ,00	5 ,00	
	LM26	1	2 % (di cui 3 ,00)	4 ,00	5 ,00	
	LM27	1	2 % (di cui 3 ,00)	4 ,00	5 ,00	
	LM28	1	2 % (di cui 3 ,00)	4 ,00	5 ,00	
	LM29	1	2 % (di cui 3 ,00)	4 ,00	5 ,00	
	LM30	1	2 % (di cui 3 ,00)	4 ,00	5 ,00	
	LM34	Reddito lordo		,00		
	LM35	Contributi previdenziali e assistenziali		1 ,00 2 ,00		
	LM36	Reddito netto		,00		
	LM37	Perdite pregresse		,00		
	LM38	Reddito al netto delle perdite soggetto ad imposta sostitutiva		,00		
	LM39	Imposta sostitutiva 15%		,00		
	SEZIONE III Determinazione dell'imposta dovuta	LM40	Crediti di imposta	Riacquisto prima casa 1 ,00 Sisma Abruzzo abitazione principale 5 ,00 Redditi prodotti all'estero 2 ,00 Reintegro anticipazioni fondi pensione 6 ,00 Fondi comuni 3 ,00 Mediazioni 7 ,00 Cultura 9 ,00 Sisma Abruzzo altri immobili 4 ,00 Negoziazioni e arbitrato 8 ,00 Altri crediti d'imposta 10 ,00 11 ,00		
LM41		Ritenute consorzio	,00			
LM42		Differenza	,00			
LM43		Eccedenza d'imposta risultante dalla precedente dichiarazione	,00			
LM44		Eccedenza d'imposta risultante dalla precedente dichiarazione compensata nel Mod. F24	,00			

QUADRO LM

Quadro LM

LM45 Acconti		(di cui sospesi 1		2	,00)
LM46 Imposta a debito					,00
LM47 Imposta a credito					,00
LM48 Eccedenza di rimanenze di cui al rigo LM3					,00
LM49 Eccedenza contributi previdenziali e assistenziali di cui al rigo LM7 e LM35 (riportare tale importo nel quadro RP)					,00
SEZIONE IV Perdite non compensate	LM50	Eccedenza 2012	Eccedenza 2013	Eccedenza 2014	Eccedenza 2015
		1	2	3	4
		,00	,00	,00	,00
	LM51 PERDITE RIPORTABILI SENZA LIMITI DI TEMPO	(di cui relative al presente anno 1		2	,00)

Il quadro LM deve essere utilizzato dai contribuenti che hanno applicato nel corso del 2015:

- il regime di vantaggio per l'imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità, di cui all'art. 27, commi 1 e 2, D.L. 98/2011;
- il regime forfetario di cui all'art. 1, commi da 54 a 89 della L. 190/2014.



Il quadro LM è alternativo ai quadri RF, RG, RE e RD

Non è possibile la contestuale compilazione del quadro LM con altri quadri di determinazione del reddito (RF, RG, RE e RD), in quanto la condizione di accesso al regime in esame riguarda la posizione del contribuente considerata nel suo insieme e non la specifica attività svolta. Pertanto, qualora il contribuente nel corso dell'anno abbia svolto più attività, dovrà verificare se per tutte le attività possiede i requisiti per accedere al regime fiscale di vantaggio per l'imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità; in caso contrario l'accesso al regime è precluso a qualsiasi attività e dovrà essere compilato l'apposito quadro RF o RG e/o RD e/o RE.

Approfondimenti sul regime in commento sono contenuti:

- nella circolare n. 17/E del 30 maggio 2012;
- nella risoluzione 52/E del 25 maggio 2012;
- nel provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 22 dicembre 2011 n. 185820.



IL REGIME DI VANTAGGIO PER L'IMPRENDITORIA GIOVANILE E LAVORATORI IN MOBILITÀ

Il regime fiscale di vantaggio per l'imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità si applica per il periodo d'imposta in cui l'attività è iniziata e per i quattro successivi, esclusivamente alle persone fisiche:

- che intraprendono un'attività d'impresa, arte o professione;
- che l'hanno intrapresa successivamente al 31 dicembre 2007.

Il regime è applicabile anche oltre il quarto periodo di imposta successivo a quello di inizio dell'attività, ma non oltre il periodo di imposta di compimento del trentacinquesimo anno di età.

Soggetti ammessi al regime

Possono accedere al regime fiscale di vantaggio per l'imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità le persone fisiche esercenti attività di impresa, arti o professioni che, al contempo:

a) nell'anno solare precedente:

- hanno conseguito ricavi ovvero hanno percepito compensi, ragguagliati ad anno, non superiori a 30.000 euro. Nell'ipotesi in cui siano esercitate con-

temporaneamente più attività il limite va riferito alla somma dei ricavi e dei compensi relativi alle singole attività;

- non hanno effettuato cessioni all'esportazione;
- non hanno erogato somme sotto forma di utili di partecipazioni agli associati con apporto costituito da solo lavoro, di cui all'art. 53, comma 2 lett. c) del Tuir;
- non hanno sostenuto spese per lavoratori dipendenti o collaboratori, di cui all'articolo 50, comma 1, lettere c) e c-bis), Tuir, anche assunti secondo la modalità riconducibile a un progetto, programma di lavoro o fase di esso, né erogato somme sotto forma di utili da partecipazione agli associati di cui all'articolo 53, comma 2, lettera c), Tuir;

b) nel triennio solare precedente non hanno effettuato acquisti di beni strumentali, anche mediante contratti di appalto e di locazione, pure finanziaria, per un ammontare complessivo superiore a 15.000 euro.

Inoltre, possono accedere al regime fiscale agevolato le persone fisiche esercenti attività di impresa, arti o professioni che, al contempo:

- a) non hanno esercitato, nei tre anni precedenti attività artistica, professionale ovvero d'impresa, anche in forma associata o familiare;
- b) esercitino attività che non costituiscano, in nessun modo, mera prosecuzione di altra attività precedentemente svolta sotto forma di lavoro dipendente o autonomo, escluso il caso in cui l'attività precedentemente svolta consista nel periodo di pratica obbligatoria ai fini dell'esercizio di arti o professioni;
- c) qualora proseguano un'attività d'impresa svolta in precedenza da altro soggetto, abbiano conseguito un ammontare di ricavi, realizzati nel periodo d'imposta precedente quello di riconoscimento del predetto beneficio, ragguagliati ad anno, non superiore ad 30.000 euro.

La condizione secondo cui l'attività da esercitare non deve costituire, in nessun modo, una mera prosecuzione di altra attività precedentemente svolta sotto forma di lavoro dipendente, non opera laddove il contribuente dia prova di aver perso il lavoro o di essere in mobilità per cause indipendenti dalla propria volontà.

Soggetti esclusi

Sono esclusi dall'applicazione del regime:

- i soggetti non residenti possono tuttavia accedere al regime di vantaggio i soggetti che risiedono in uno degli Stati membri dell'Unione europea o in uno Stato aderente all'Accordo sullo Spazio economico europeo che assicuri un adeguato scambio di informazioni, i cui redditi siano prodotti nel territorio dello Stato italiano in misura pari almeno al 75% del reddito complessivamente prodotto (art. 1, comma 99, lettera b) della legge 24 dicembre 2007, n. 244, come modificato dall'art. 7, comma 3 della Legge 30 ottobre 2014, n. 161);
- coloro che si avvalgono dei regimi speciali per la determinazione dell'imposta sul valore aggiunto;
- coloro che effettuano in via esclusiva o prevalente cessioni di fabbricati o porzioni di fabbricato e terreni edificabili, ovvero di mezzi di trasporto nuovi;
- coloro che, pur svolgendo attività imprenditoriale, artistica o professionale in forma individuale partecipano, contemporaneamente, a società di persone o ad associazioni professionali ovvero a società a responsabilità limitata a ristretta base societaria che hanno optato per la trasparenza, ai sensi dell'art. 116 del Tuir.

Effetti dell'adesione al regime

I contribuenti che si avvalgono del presente regime:

- a) non possono esercitare il diritto di rivalsa, né possono detrarre l'Iva sugli acquisti nazionali e comunitari e sulle importazioni; sulle fatture e gli scontrini emessi non deve essere addebitata la relativa imposta;
- b) sono esonerati dagli obblighi di liquidazione e versamento dell'Iva, dagli obblighi di registrazione delle fatture emesse, dei corrispettivi, degli acquisti, dagli obblighi di tenuta e conservazione dei registri e documenti, fatta eccezione per le fatture di acquisto e le bollette doganali, dagli obblighi di dichiarazione annuale Iva e comunicazione annuale Iva;
- c) sono tenuti a numerare e conservare le fatture di acquisto e le bollette doganali, a certificare i corrispettivi, a integrare le fatture di acquisti intracomunitari e a presentare gli elenchi Intrastat;
- d) sono esonerati dagli obblighi di registrazione e tenuta delle scritture contabili, ma sono comunque obbligati a conservare i documenti ricevuti ed emessi, come previsto dall'art. 22 del D.P.R. 600/1973;
- e) non sono soggetti agli studi di settore e ai parametri e sono, pertanto, esonerati anche dalla compilazione del modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore;
- f) sono esenti da Irap;
- g) applicano un'imposta sostitutiva dell'imposta sul reddito e delle addizionali regionali e comunali pari al 5%. Si precisa che i ricavi e i compensi relativi al reddito oggetto del regime, non sono assoggettati a ritenuta d'acconto da parte del sostituto di imposta. A tal fine i contribuenti rilasciano un'apposita dichiarazione, dalla quale risulta che il reddito cui le somme afferiscono è soggetto ad imposta sostitutiva. Nel caso di imprese familiari, l'imposta è dovuta dal titolare dell'impresa ed è calcolata sul reddito al lordo delle quote spettanti ai collaboratori. Il reddito così determinato e assoggettato a imposta sostitutiva non concorre alla formazione del reddito complessivo del contribuente.



Per i soggetti che hanno i requisiti previsti dalla norma, il regime dei minimi rappresenta il regime naturale, salva la possibilità di optare per il regime ordinario.

Cessazione del regime

Il regime cessa di avere efficacia dall'anno successivo a quello in cui si verificano le condizioni di disapplicazione. Tuttavia, nel caso in cui i ricavi o i compensi superino di oltre il 50% il limite di 30.000 euro, il regime cessa di avere applicazione nell'anno stesso in cui avviene il superamento. In tal caso, il contribuente dovrà porre in essere gli ordinari adempimenti posti a carico degli imprenditori e dei professionisti (in particolare, è tenuto a versare l'Iva relativa alle operazioni imponibili effettuate nell'intero anno solare mediante scorporo).



È operativo dal 1 gennaio 2015 il **nuovo regime forfetario** introdotto e disciplinato dalla Legge di Stabilità 2015, L. 190/2014.

Con l'entrata in vigore del nuovo regime agevolato vengono **abrogati** a decorrere dal 2015 tutti i regimi agevolati esistenti quali:

- il regime delle nuove iniziative produttive (art. 13 della L. 388/2000);
- il **regime di vantaggio per l'imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità**, detto regime dei nuovi minimi (art. 27 co. 1 e 2 del D.L. 98/2011);
- il regime agevolato per gli "ex minimi" (art. 27 co. 3 del D.L. 98/2011).

Quindi dal 2015 il nuovo regime forfetario diventa l'unico regime agevolato, che potrà essere utilizzato sia dai contribuenti che intendono intraprendere una nuova attività che dai soggetti già in attività, previa la sussistenza dei requisiti previsti dalla normativa. Il tutto, come vedremo, con un'unica ma importantissima **eccezione**: coloro che fino al 2014 si sono avvalsi del regime dei nuovi minimi possono continuare ad applicarlo in via transitoria e fino alla scadenza naturale (il completamento del quinquennio (e fino al compimento del trentacinquesimo anno di età; fermo restando la possibilità di scegliere l'applicazione del nuovo regime forfetario, valutandone l'eventuale convenienza).

Proprio perché aperto a tutte le persone fisiche esercenti attività d'impresa o di lavoro autonomo, la norma ha introdotto numerosi requisiti, che vanno verificati nell'anno precedente a quello di entrata in vigore nel regime agevolato (quindi per chi intende usufruirne dal 2016 i requisiti vanno verificati sui dati del 2015) ovvero nel corso dei periodi d'imposta in cui si usufruisce del regime al fine di poter restare nell'ambito dello stesso; in caso di inizio attività l'accesso al regime va effettuato presumendo il possesso dei requisiti di legge.



Il D.L. 192/2014, convertito dalla L. 11/2015, in deroga alla disposizione di cui all'art. 1, comma 85, lett. b) e c), Finanziaria 2015 che abroga il regime dei minimi, è **prorogato fino al 31.12.2015 il termine entro il quale i soggetti in possesso dei relativi requisiti possono scegliere di adottare il regime di cui all'art. 27, commi 1 e 2, D.L. 98/2011, con applicazione dell'imposta sostitutiva del 5%**. Di fatto, quindi, l'abrogazione del regime dei minimi prevista dalla Finanziaria 2015 è prorogata di 1 anno.

La proroga non riguarda il regime delle nuove iniziative ex art. 13, L. 388/2000 e il regime contabile agevolato ex art. 27, comma 3, D.L. 98/2011, che pertanto dal 2015 non sono più applicabili.

Nel 2015, quindi, coesisteranno:

- **il regime di vantaggio, con applicazione dell'imposta sostitutiva del 5%;**
- **il nuovo regime forfetario, con applicazione dell'imposta sostitutiva del 15%.**



APPROFONDIMENTO REGIME FORFETARIO

La sezione II deve essere utilizzata dai contribuenti esercenti attività d'impresa, arti e professioni che applicano il **regime forfetario**, determinato ai sensi dell'art. 1, commi dal 54 a 89, della legge n.190 del 23 dicembre 2014 e successive modificazioni.

Soggetti ammessi al regime

Il regime forfetario si applica ai contribuenti che, **nell'anno precedente**:

- a) hanno conseguito **ricavi** ovvero hanno percepito compensi, **ragguagliati ad anno, non superiori** ai limiti indicati nell'allegato 4 della L. 190/2014, diversi a seconda del codice ATECO che contraddistingue l'attività esercitata, riportati nella seguente tabella:

GRUPPO DI SETTORE	CODICI ATTIVITÀ ATECO 2007	VALORE SOGLIA DEI RICAVI/COMPENSI	COEFFICIENTE DI REDDITIVITÀ
Industrie alimentari e delle bevande	(10-11)	35.000	40%
Commercio all'ingrosso e al dettaglio	45 - (da 46.2 a 46.9) - (da 47.1 a 47.7) - 47.9	40.000	40%
Commercio ambulante di prodotti alimentari e bevande	47.81	30.000	40%
Commercio ambulante di altri prodotti	47.82- 47.89	20.000	54%
Costruzioni e attività immobiliari	(41-42-43)-(68)	15.000	86%
Intermediari del commercio	46.1	15.000	62%
Attività dei Servizi di alloggio e di ristorazione	(55-56)	40.000	40%
Attività Professionali, Scientifiche, Tecniche, Sanitarie, di istruzione, Servizi Finanziari ed Assicurativi	(64-65-66)-(69-70-71-72-73-74-75)- (85)-(86-87-88)	15.000	78%
Altre attività economiche	(01-02-03)-(05-06-07-08-09)- (12-13-14-15-16-17-18-19- 20-21-22-23-24-25-26-27-28-29- 30-31-32-33)-(35)-(36-37-38-39)- (49-50-51-52-53)-(58-59-60-61- 62-63)-(77-78-79-80-81-82)- (84)-(90-91-92-93)-(94-95-96)- (97-98)-(99)	20.000	67%



Per l'accesso al regime:

- **non rilevano i ricavi e i compensi derivanti dall'adeguamento agli studi di settore** di cui all'art. 62 bis del D.L. 331/1993, convertito, con modificazioni, dalla legge 29 ottobre 1993, n.427 e successive modificazioni, e ai parametri di cui alla legge 28 dicembre 1995, n. 549;
- nel caso di **esercizio contemporaneo di attività contraddistinte da differenti codici ATECO**, si assume il limite più elevato dei ricavi e dei compensi relativi alle diverse attività esercitate (art. 1 comma 55).

L'ammontare dei predetti ricavi va individuato avendo riguardo al regime utilizzato in quel periodo di imposta. Perciò il soggetto che, nell'anno precedente ha svolto attività d'impresa applicando il regime ordinario o il regime delle imprese minori, effettuerà la predetta verifica della soglia di ricavi, facendo riferimento ai ricavi imputati secondo il criterio della competenza, mentre il contribuente che nell'anno precedente ha svolto attività professionale (quadro RE) o che ha applicato il regime fiscale di vantaggio (quadro LM), che prevedono l'imputazione dei ricavi con il criterio di cassa, effettuerà la verifica con riferimento a tale criterio di imputazione. (C.M. 6/E/2015).

- b) **hanno sostenuto spese per un ammontare complessivamente non superiore ad euro 5.000 lordi per lavoro accessorio, per lavoratori dipendenti, collaboratori**, anche assunti secondo le modalità riconducibili a un progetto, comprese le somme erogate sotto forma di **utili da partecipazione agli associati e le spese per prestazioni di lavoro**;
- c) che hanno **acquistato beni strumentali** il cui costo complessivo, al lordo degli ammortamenti, alla chiusura dell'esercizio non supera **20.000 euro**.
Ai fini del calcolo del predetto limite si rinvia ai criteri contenuti nell'art. 1 comma 54 e si evidenzia, in particolare, che a tal fine non si considerano i beni immobili, comunque acquisiti, utilizzati per l'esercizio dell'impresa, arte o della professione, e che i beni strumentali utilizzati promiscuamente per l'attività, rilevano in misura del 50%.
- d) hanno conseguito **redditi nell'attività d'impresa, dell'arte o della professione** in misura prevalente rispetto a quelli eventualmente percepiti come redditi di lavoro dipendente e redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente (artt. 49 e 50 del Tuir). La verifica di tale condizione non è, comunque, rilevante se il rapporto di lavoro è cessato o la somma dei redditi d'impresa, dell'arte o professione e di lavoro dipendente o assimilato eccede l'importo di 20.000 euro.



Il contribuente deve attestare di possedere i requisiti di cui alle predette lettere a), b), c) e d) dell'art. 1, comma 54, barrando l'apposita casella posta al rigo LM21, colonna 1.

Soggetti esclusi

Non possono avvalersi del regime forfetario:

- a) le persone fisiche che si avvalgono di **regimi speciali ai fini dell'imposta sul valore aggiunto o di regimi forfetari di determinazione del reddito**;
- b) i **soggetti non residenti**, ad eccezione di quelli che sono residenti in uno degli Stati membri dell'Unione europea o in uno Stato aderente all'Accordo sullo Spazio economico europeo che assicuri un adeguato scambio di informazioni e che producono nel territorio dello Stato italiano redditi che costituiscono almeno il 75% del reddito complessivamente prodotto;

- c) i soggetti che in **via esclusiva o prevalente effettuano cessioni di fabbricati o porzioni di fabbricato**, di terreni edificabili di cui all'articolo 10, primo comma, numero 8), del D.P.R. 633/1972, o di mezzi di trasporto nuovi di cui all'articolo 53, comma 1, del D.L. 331/1993, convertito, con modificazioni, dalla legge 29 ottobre 1993, n. 427;
- d) gli **esercenti attività d'impresa, arti o professioni che partecipano, contemporaneamente all'esercizio dell'attività, a società di persone o associazioni** di cui all'articolo 5 Tuir, ovvero a società a responsabilità limitata di cui all'articolo 116 Tuir.



Il contribuente deve attestare di non trovarsi, al momento dell'ingresso al regime forfetario, in alcuna delle fattispecie d'incompatibilità elencate alle lettere a), b), c) e d), barrando l'apposita casella posta al **rigo L21, colonna 2**.

I contribuenti che aderiscono al regime forfetario **determinano il reddito** imponibile applicando all'ammontare dei ricavi o dei compensi percepiti il coefficiente di redditività, individuato in base al codice ATECO dell'attività esercitata, riportato nella tabella suddetta.

Contribuenti start-up

Per il periodo d'imposta in cui l'attività è iniziata, il reddito determinato così è ridotto di un terzo, a condizione che:

- a) il **contribuente non abbia esercitato**, nei **tre anni precedenti**, attività artistica, professionale ovvero d'impresa, anche in forma associata o familiare;
- b) l'attività da esercitare non costituisca, in nessun modo, **mera prosecuzione di altra attività** precedentemente svolta sotto forma di lavoro dipendente o autonomo, escluso il caso in cui l'attività precedentemente svolta consista nel periodo di pratica obbligatoria ai fini dell'esercizio di arti o professioni;
- c) qualora **venga proseguita** un'attività d'impresa svolta in precedenza da altro soggetto, l'ammontare dei relativi ricavi, realizzati nel periodo d'imposta precedente quello di riconoscimento del predetto beneficio, non sia superiore ai limiti di cui al comma 54.



A partire dal **2016** e per i quattro anni successivi a quello d'inizio dell'attività, in presenza delle suddette condizioni, si applicherà l'aliquota ridotta al 5 per cento, in luogo del predetto abbattimento di reddito.

Il contribuente attesta la sussistenza delle condizioni elencate alle lettere a), b), c), barrando l'apposita casella posta al **rigo LM21, colonna 3**.



L'infedele indicazione, da parte dei contribuenti, dei requisiti e le condizioni di cui ai commi 54 e 57 e 65, comporta l'aumento delle sanzioni stabilite dal decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, in misura del 10%, nei casi previsti dal comma 74 del citato articolo 1.

Imposta sostitutiva

Sul reddito imponibile si applica **un'imposta sostitutiva** dell'imposta sui redditi, delle addizionali regionali e comunali e dell'imposta regionale sulle attività produttive di cui al decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, **pari al 15%**. Nel caso di imprese familiari di cui all'articolo 5, comma 4 Tuir, l'imposta sosti-

tutiva, calcolata sul reddito al lordo delle quote assegnate al coniuge e ai collaboratori familiari, è dovuta dall'imprenditore.

DATI RELATIVI ALL'ATTIVITÀ

LM1	Codice attività	

Regime di vantaggio
Determinazione
del reddito

Impresa

☐

Autonomo

☐

Impresa familiare

☐

Nel **rigo LM1 (codice attività)**, va indicato il codice dell'attività svolta, desunto dalla tabella di classificazione delle attività economiche, ATECO 2007.

I soggetti che svolgono un'attività d'impresa, devono barrare la casella **"Impresa"**; allo stesso modo, i soggetti che svolgono attività di lavoro autonomo devono barrare la casella **"Autonomo"**. Se l'attività è svolta sotto forma di impresa familiare, devono barrare la casella **"Impresa familiare"**.

I contribuenti che esercitano contemporaneamente più attività, sia di impresa che di lavoro autonomo, devono fare riferimento all'ammontare dei ricavi o compensi relativi all'attività prevalente.

DETERMINAZIONE DEL REDDITO

Il reddito di impresa o di lavoro autonomo dei soggetti che rientrano nel presente regime è costituito dalla differenza tra l'ammontare dei ricavi o compensi percepiti nel periodo d'imposta e quello delle spese sostenute nel periodo stesso, nell'esercizio dell'attività d'impresa o dell'arte o della professione; concorrono altresì alla formazione del reddito le plusvalenze e le minusvalenze dei beni relativi all'impresa o all'esercizio dell'arte o della professione.

L'imputazione delle spese, dei ricavi e dei compensi al periodo d'imposta deve essere effettuata:

- sulla base del cd. "principio di cassa", e cioè in considerazione del momento di effettiva percezione del ricavo o compenso, nonché di effettivo sostenimento del costo o della spesa;
- tanto per i redditi derivanti dall'esercizio di arti o professione, che per quelli d'impresa.

Rigo LM2 – componenti positivi

LM2	Totale componenti positivi	Recupero Tremonti-ter
		(di cui ¹ ,00) ² ,00

Nella **colonna 1 del rigo LM2** va indicato:

- il **recupero dell'incentivo fiscale** derivante dall'applicazione del comma 3 bis, dell'art. 5 del D.L. 78/2009 (cd. "Tremonti-ter"), a seguito di cessione dei beni oggetto dell'investimento a soggetti aventi stabile organizzazione in Paesi non aderenti allo Spazio economico europeo;
- il **recupero della maggiore agevolazione fruita per effetto di contributi in conto impianti** percepiti in un esercizio successivo a quello in cui è stato effettuato l'investimento agevolato.

Nella **colonna 2 del rigo LM2** (totale componenti positivi), va indicato:

- l'importo già inserito in colonna 1;
- l'**ammontare dei ricavi di cui alle lettere a) e b)**, del comma 1 dell'art. 85, del Tuir, costituito dai corrispettivi delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi alla cui produzione o al cui scambio è diretta

l'attività dell'impresa e dai corrispettivi delle cessioni di materie prime e sussidiarie, di semilavorati e di altri beni mobili, esclusi quelli strumentali, acquistati o prodotti per essere impiegati nella produzione;

- l'**ammontare lordo** complessivo dei **compensi**, in denaro e in natura, anche sotto forma di partecipazione agli utili:
 - derivanti dall'attività professionale o artistica **percepiti** nell'anno, compresi quelli derivanti da attività svolte all'estero;
 - derivanti da **attività rientranti nell'oggetto dell'arte o professione** o anche da attività attribuita al professionista in ragione della sua particolare competenza, anche se non rientranti nell'oggetto dell'arte o professione (ad esempio, compensi percepiti da geometri in qualità di componenti del Consiglio nazionale o dei Collegi provinciali della categoria di appartenenza o da dottori commercialisti o ragionieri per l'ufficio di sindaco o revisore ricoperti in società o enti, o ancora, compensi percepiti da un ingegnere amministratore di una società edile).

I citati compensi devono essere **dichiarati**:

- al netto dei contributi previdenziali o assistenziali posti dalla legge a carico del soggetto che li corrisponde;
- al lordo (invece) **della maggiorazione del 4%**;
- l'ammontare delle **sopravvenienze attive** realizzate;
- l'ammontare delle **plusvalenze** attive conseguite. In particolare:
 - l'ammontare delle **plusvalenze patrimoniali**, di cui all'art. 86 Tuir, afferenti i beni relativi all'impresa, diversi da quelli la cui cessione genera ricavi;
 - l'ammontare delle **plusvalenze patrimoniali**, determinate ai sensi dell'art. 54, commi 1-bis e 1-ter, Tuir, afferenti i beni strumentali, compresi gli immobili acquistati nel 2007, nel 2008 e nel 2009, ed esclusi gli oggetti d'arte, di antiquariato o da collezione, se realizzate mediante cessione a titolo oneroso o mediante il risarcimento, anche in forma assicurativa, per la perdita o il danneggiamento dei beni, e qualora i beni siano destinati al consumo personale o familiare dell'esercente l'arte o la professione o a finalità estranee all'arte o professione. Le minusvalenze sono deducibili se sono realizzate mediante cessione a titolo oneroso e mediante risarcimento, anche in forma assicurativa, per la perdita o il danneggiamento dei beni e vanno indicate nel successivo rigo LM5 (totale componenti negativi);
- l'ammontare **degli altri componenti positivi** incassati nel presente periodo d'imposta, che concorrono a formare il reddito d'impresa o di lavoro autonomo.



In applicazione del principio di cassa, la plusvalenza realizzata per la cessione di un bene strumentale acquistato nel periodo di vigenza del regime dei minimi, sarà pari all'intero corrispettivo di cessione. Detta plusvalenza concorrerà integralmente alla formazione del reddito nel periodo d'imposta in cui è percepito il corrispettivo. In caso di cessione di beni strumentali acquistati in periodi precedenti rispetto a quello dal quale decorre il regime, l'eventuale plusvalenza o minusvalenza è determinata, ai sensi degli articoli 86 e 101 Tuir, sulla base della differenza tra il corrispettivo conseguito e il costo non ammortizzato, intendendo per costo non ammortizzato il valore risultante alla fine dell'esercizio precedente a quello dal quale decorre il regime. Nel caso di rateizzazione del corrispettivo, la rata percepita concorre alla formazione del reddito del periodo di imposta, al netto della quota del costo non ammortizzato, determinata in misura corrispondente al rapporto tra la somma percepita nel periodo di imposta ed il corrispettivo complessivo.

Rigo LM3 – rimanenze finali

LM3 Rimanenze finali	,00

I soggetti che **transitano da un regime ordinario al regime agevolato** per l'imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità, devono indicare nel rigo LM3 (rimanenze finali) le rimanenze finali relative al periodo d'imposta precedente.

Nel caso in cui, invece, si tratti di un contribuente che nel periodo d'imposta precedente ha applicato il regime dei contribuenti minimi, in questo rigo deve essere riportato l'importo indicato nel rigo LM20 del Modello Unico PF 2015.

Si precisa che le rimanenze finali formatesi prima dell'ingresso nel presente regime costituiscono un componente negativo che, nel primo anno di applicazione del regime, va prioritariamente dedotto dall'ammontare dei componenti positivi e fino a capienza degli stessi.

L'eventuale eccedenza del valore delle rimanenze rispetto ai componenti positivi deve essere indicata nel rigo LM20 e rileva nei periodi d'imposta successivi con le stesse regole.

Rigo LM4 – differenza

LM4 Differenza (LM2, col. 2 – LM3)	,00

Nel **rigo LM4** (differenza), va indicata la differenza tra gli importi dei righe LM2, colonna 2 e LM3. Se il risultato è negativo, indicare zero.

Rigo LM5 – totale componenti negativi

LM5 Totale componenti negativi	,00

Nel **rigo LM5** (totale componenti negativi), va indicato l'ammontare:

- degli **acquisti di materie prime, sussidiarie, semilavorati e merci, pagate** nel presente periodo d'imposta;
- delle **spese relative a beni ad uso promiscuo** che, indipendentemente dalle specifiche limitazioni previste dalle norme del Tuir, sono deducibili nella misura del **50%** dell'importo corrisposto.

**COSTI PROMISCUI**

Per i contribuenti che adottano il presente regime, si presumono sempre ad uso promiscuo: autovetture, autocaravan, ciclomotori, motocicli e telefonia. Pertanto, tutte le spese ad essi inerenti (lubrificanti, manutenzioni, tasse di possesso, assicurazioni e altri costi per autoveicoli, leasing, telefonia) sono deducibili al 50%.

- dei **canoni di leasing pagati** nel presente periodo d'imposta. Si precisa che detti canoni sono integralmente deducibili, salvo la limitata deducibilità se relativi a beni promiscui;
- delle spese per **omaggi, vitto e alloggio**. Dette spese possono essere portate in deduzione per l'intero importo pagato se inerenti all'esercizio dell'attività;
- del costo di acquisto dei **beni strumentali** per i quali il pagamento è avvenuto nel presente periodo d'imposta;

QUADRO LM

Dati relativi all'attività

- delle **sopravvenienze passive** realizzate nel presente periodo d'imposta;
- delle **altre spese** sostenute nel presente periodo d'imposta.



NESSUNA DEDUZIONE FORFETARIA

Si precisa che le deduzioni forfetarie per spese non documentate non trovano applicazione nell'ambito del regime in commento, in quanto detto regime si fonda sul principio di cassa, che prevede la rilevanza delle sole spese sostenute.

Rigo LM6 – reddito lordo o perdita

LM6 Reddito lordo o perdita (LM4 – LM5)

,00

Nel **rigo LM6** (reddito lordo o perdita), va indicato il reddito lordo (o perdita) derivante **dalla differenza tra i rigi LM4 e LM5**.

Se il risultato è negativo, l'importo va preceduto dal segno meno.

Le perdite fiscali sono computate in diminuzione del reddito conseguito nell'esercizio d'impresa, arte o professione, per l'intero importo che trova capienza in esso; l'eventuale eccedenza va indicata nel rigo LM50, se relativa a perdite riportabili nei periodi d'imposta successivi, ma non oltre il quinto, ovvero nel rigo LM51, se relativa a perdite riportabili senza limite di tempo, ai sensi dell'art. 8, comma 3, del Tuir.

Rigo LM7 – contributi previdenziali

LM7 Contributi previdenziali e assistenziali

¹

,00

²

,00

Se l'importo indicato nel **rigo LM6 è positivo**, nel **rigo LM7** (contributi previdenziali e assistenziali):

- in **colonna 1**, va indicato l'ammontare dei contributi previdenziali e assistenziali versati nel presente periodo d'imposta in ottemperanza a disposizioni di legge. Dal reddito così determinato, si devono dedurre per intero i contributi previdenziali, 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;
- in **colonna 2**, deve essere indicato l'importo dei predetti contributi che trova capienza nel reddito indicato nel rigo LM6.

L'eventuale eccedenza deve essere indicata nel rigo LM49, ed è deducibile dal reddito complessivo ai sensi dell'art. 10 del Tuir.

Rigo LM8 – reddito netto

LM8 Reddito netto

,00

Nel **rigo LM8** (reddito netto), va indicata la **differenza** tra l'importo di **rigo LM6**, se positivo, e l'importo di **rigo LM7, colonna 2**.

Rigo LM9 – perdite pregresse

Per quanto riguarda le perdite prodotte nei periodi d'imposta precedenti all'ingresso nel presente regime, le stesse possono essere computate in diminuzione dal reddito prodotto all'interno del regime, secondo le ordinarie regole stabilite dal Tuir.

LM9 Perdite pregresse	,00

Nel **rigo LM9** (perdite pregresse) vanno riportate le eventuali perdite pregresse, fino a concorrenza dell'importo di **rigo LM8**.

In particolare vanno riportate:

- nel caso di esercizio d'impresa, le eventuali perdite di impresa pregresse indicate nei righi RS9, RS12 o RS13 del Modello Unico PF 2015;
- nel caso di esercizio di arti o professioni, le eventuali perdite pregresse di lavoro autonomo, indicate nei righi RS8 o RS11 del Modello Unico PF 2015.

Nel caso in cui si tratti di un contribuente che nel periodo d'imposta precedente ha adottato il regime dei contribuenti minimi, in tale rigo vanno indicate le eventuali perdite indicate nei righi LM22 e LM23 del Modello Unico PF 2015.



Art. 5, Decreto 2 gennaio 2008

La base imponibile per il calcolo dei contributi dovuti è determinata dalla seguente differenza:

Reddito lordo o perdita	-	Perdite pregresse
↓		↓
LM6	-	LM9

Va calcolata, quindi, al lordo dei contributi previdenziali stessi e al netto delle perdite pregresse.

Rigo LM10 – reddito al netto delle perdite soggetto ad imposta

LM10 Reddito al netto delle perdite soggetto ad imposta sostitutiva	,00

Nel rigo LM10 (reddito al netto delle perdite soggetto ad imposta sostitutiva,) va indicata la differenza tra l'importo indicato nel rigo LM8 e l'importo di rigo LM9.

Condizione di familiare fiscalmente a carico

Si precisa che detto reddito rileva ai fini della soglia per poter essere considerato a carico, per il riconoscimento delle detrazioni per carichi di famiglia di cui all'art. 12, comma 2, Tuir.

Rigo LM11 – imposta sostitutiva

LM11 Imposta sostitutiva 5%	,00

Nel **rigo LM11** (imposta sostitutiva), va indicata l'imposta sostitutiva pari al 5% dell'importo di rigo LM10, se di valore positivo.

SEZIONE II – REGIME FORFETARIO

SEZIONE II Regime forfetario Determinazione del reddito		LM21 Sussistenza requisiti accesso regime (art.1, comma 54) 1	Assenza cause ostative applicazione regime (art.1, comma 57) 2	Nuova attività (art.1, comma 65) 3			
	LM22	Codice attività 1	Coefficiente redditività 2	Recupero Tremonti-ter (di cui 3	Componenti positivi 4	Reddito per attività 5	
Impresa ☐	LM23	1	% (di cui 3	,00)	,00	,00	
Autonomo ☐	LM24	1	% (di cui 3	,00)	,00	,00	
Impresa familiare ☐	LM25	1	% (di cui 3	,00)	,00	,00	
	LM26	1	% (di cui 3	,00)	,00	,00	
	LM27	1	% (di cui 3	,00)	,00	,00	
	LM28	1	% (di cui 3	,00)	,00	,00	
	LM29	1	% (di cui 3	,00)	,00	,00	
	LM30	1	% (di cui 3	,00)	,00	,00	
	LM34	Reddito lordo					,00
	LM35	Contributi previdenziali e assistenziali				1 ,00 2	,00
	LM36	Reddito netto					,00
	LM37	Perdite pregresse					,00
	LM38	Reddito al netto delle perdite soggetto ad imposta sostitutiva					,00
	LM39	Imposta sostitutiva 15%					,00

SEZIONE II Regime forfetario Determinazione del reddito

Impresa
☐
Autonomo
☐
Impresa familiare
☐

I soggetti che svolgono un'attività d'impresa, devono barrare la casella “**Impresa**”, allo stesso modo i soggetti che svolgono attività di lavoro autonomo devono barrare la casella “**Autonomo**”, se l'attività è svolta sotto forma di impresa familiare devono barrare la casella “**Impresa familiare**”.

I contribuenti che esercitano contemporaneamente più attività, sia di impresa che di lavoro autonomo, devono fare riferimento all'ammontare dei ricavi o compensi relativi all'attività prevalente.

DETERMINAZIONE DEL REDDITO

Il **reddito di impresa o di lavoro autonomo** dei soggetti che rientrano nel regime è determinato in via **forfetaria, applicando all'ammontare dei ricavi o compensi percepiti nel periodo d'imposta** nell'esercizio dell'attività d'impresa o dell'arte o della professione, il **coefficiente di redditività** indicato nella tabella, 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 o professione, quanto in caso di reddito d'impresa.

MODALITÀ DI COMPILAZIONE DEI RIGHI DA LM22 A LM30.

Nel **rigo LM22, colonna 1** (codice attività) va indicato il codice dell'attività svolta desunto dalla tabella di classificazione delle attività economiche, ATECO 2007.

Nella **colonna 3 del rigo LM22** va indicato il recupero dell'incentivo fiscale derivante dall'applicazione

del comma 3 bis dell'art. 5 del D.L. 78/2009 (cd. "Tremonti-ter"), a seguito di cessione dei beni oggetto dell'investimento a soggetti aventi stabile organizzazione in Paesi non aderenti allo Spazio economico europeo. Deve essere, inoltre, indicato il recupero della maggiore agevolazione fruita per effetto di contributi in conto impianti percepiti in un esercizio successivo a quello in cui è stato effettuato l'investimento agevolato.

Nella **colonna 4 del rigo LM22** va indicato, oltre all'importo di colonna 3 l'ammontare dei **ricavi e compensi percepiti** (art. 1 comma 64 L. 190/2014).

Nel **rigo LM22, colonna 2**, va indicato il coefficiente di redditività dell'attività indicata al rigo LM22 colonna 1.

Nel **rigo LM22, colonna 5**, va indicato il reddito relativo all'attività, determinato moltiplicando l'importo dei componenti positivi indicato al rigo LM22 colonna 4, per il coefficiente di redditività di cui al rigo LM22, colonna 2.

Nel caso di svolgimento di **più attività** contraddistinte da diversi codici ATECO:

- se le **attività rientrano nel medesimo gruppo**, tra quelli individuati, in base ai settori merceologici nell'allegata tabella, deve essere compilato il rigo LM22, indicando, in **colonna 1 il codice ATECO relativo all'attività prevalente**, in **colonna 2 il relativo coefficiente di redditività**, in **colonna 4 il volume totale dei compensi e corrispettivi**, e in **colonna 5 il relativo reddito determinato forfetariamente**;
- se invece le **attività rientrano in differenti gruppi**, come individuati in base alla predetta tabella, il contribuente deve compilare un distinto rigo, da LM22 ad LM30 per le attività le attività rientranti in uno stesso gruppo, indicando, in colonna 1 il codice ATECO dell'attività prevalente nell'ambito dello stesso, in **colonna 4** l'ammontare dei compensi e corrispettivi riguardanti tutte le attività ricomprese nello stesso gruppo, e in **colonna 5** il prodotto di quest'ultimo importo per il corrispondente coefficiente di redditività, indicato in colonna 2.

Nel **rigo LM34 (reddito lordo)**, va indicato il reddito lordo, dato dalla somma degli importi dei redditi relativi alle singole attività, indicati alla colonna 5 dei rigi da LM22 a LM30. Se la casella posta al rigo LM21, colonna 3 è barrata, detto importo va ridotto di un terzo.

Nel **rigo LM35 (contributi previdenziali e assistenziali)**, **colonna 1**, va indicato l'ammontare dei contributi previdenziali e assistenziali versati nel presente periodo d'imposta in ottemperanza a disposizioni di legge. Dal reddito così determinato, si devono dedurre per intero i contributi previdenziali, 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 (art. 1 comma 64 della legge 190 del 2014).

Nella **colonna 2**, deve essere indicato l'importo dei predetti contributi che trova capienza nel reddito indicato nel rigo LM34.

L'eventuale eccedenza deve essere indicata nel **rigo LM49** ed è deducibile dal reddito complessivo ai sensi dell'art. 10 del Tuir.

Nel **rigo LM36 (reddito netto)**, va indicata la differenza tra l'importo di rigo LM34, se positivo, e l'importo di rigo LM35, colonna 2.

Le perdite prodotte nei periodi d'imposta precedenti all'ingresso nel presente regime, ai sensi dell'art. 1, comma 68, della legge n.190 del 23/12/2014, possono essere computate in diminuzione dal reddito prodotto all'interno del regime secondo le ordinarie regole stabilite dal Tuir.

Nel **rigo LM37 (perdite pregresse)** vanno riportate tali perdite pregresse fino a concorrenza dell'importo di rigo LM36.

In particolare vanno riportate le eventuali perdite di impresa pregresse, oppure, le eventuali perdite pregresse di lavoro autonomo, a seconda del tipo di attività esercitata.

Nel **rigo LM38 (reddito al netto delle perdite soggetto ad imposta sostitutiva)** va indicata la differenza tra l'importo indicato nel rigo LM36 e l'importo di rigo LM37.

Si precisa che detto reddito rileva ai fini della soglia per poter essere considerato a carico per il riconoscimento delle detrazioni per carichi di famiglia di cui all'art. 12, comma 2, del Tuir (art. 1, comma 75 legge 23 dicembre 2014, n. 190).

Nel **rigo LM39 (imposta sostitutiva)**, va indicata **l'imposta sostitutiva pari al 15%** dell'importo di rigo LM38, se positivo.

SEZIONE III – DETERMINAZIONE DELL'IMPOSTA DOVUTA

Rigo LM40 – crediti di imposta

LM40 Crediti di imposta	Riacquisto prima casa	Redditi prodotti all'estero	Fondi comuni	Sisma Abruzzo altri immobili	
	1	2	3	4	
	Sisma Abruzzo abitazione principale	Reintegro anticipazioni fondi pensione	Mediazioni	Negoziazioni e arbitrato	
	5	6	7	8	
			Cultura	Altri crediti d'imposta	11
			9	10	
					,00

Nel rigo LM40 (crediti d'imposta), vanno indicati i crediti d'imposta che possono essere utilizzati in diminuzione dell'imposta sostitutiva dovuta. I soggetti in regime di vantaggio utilizzano i crediti d'imposta fino a concorrenza dell'imposta sostitutiva indicata nel rigo LM11; i soggetti in regime forfetario utilizzano i crediti d'imposta fino a concorrenza dell'imposta sostitutiva indicata nel rigo LM39.

La parte dei crediti d'imposta del rigo LM40 non utilizzata nel presente quadro deve essere riportata negli appositi campi del quadro RN, seguendo le istruzioni fornite con riferimento a ciascun credito.



IL CASO PRATICO

Quando la sostitutiva è incapiente rispetto al credito

Ad esempio, se nel rigo CR7 (credito d'imposta per il riacquisto della prima casa) è stato indicato un importo pari a 1.000 euro e nella colonna 1 del rigo LM40 è stato indicato un importo di 300 euro, deve essere riportato nella colonna 1 del rigo RN24 il credito non utilizzato, pari a 700 euro.

In particolare, la compilazione avviene come segue:

Colonna 1 (Credito d'imposta per il riacquisto della prima casa)	compilare questa colonna se si intende utilizzare in diminuzione dall'imposta sostitutiva il credito di imposta per il riacquisto della prima casa (indicato nella colonna 2 del rigo CR7), ed il credito d'imposta per il riacquisto della prima casa che non ha trovato capienza nell'imposta risultante dalla precedente dichiarazione (indicato nella colonna 1 del rigo CR7). In tale caso, riportare in questa colonna la somma dei crediti indicati nelle colonne 1 e 2 del rigo CR7, diminuita dell'importo eventualmente utilizzato in compensazione nel mod. F24, esposto in colonna 3 del medesimo rigo CR7. L'importo da indicare in questo rigo va diminuito dell'importo indicato nella colonna 1 del rigo RN24;

Colonna 2 (Crediti d'imposta per redditi prodotti all'estero)	la colonna 2 è riservata a coloro che hanno pagato delle imposte all'estero per redditi ivi prodotti ed intendono, pertanto, fruire dei crediti d'imposta spettanti. In questa colonna va indicato il credito d'imposta complessivamente spettante; se è stato compilato il quadro CE, bisogna riportare quanto indicato nel rigo CE26. In questa colonna deve essere, inoltre, riportato l'importo indicato nel rigo RH21 e/o nel rigo RL4, col. 4. L'importo da indicare in questo rigo va diminuito dell'importo indicato nella colonna 2 del rigo RN29;
Colonna 3 (Crediti d'imposta per fondi comuni)	riportare l'ammontare complessivo dei crediti d'imposta relativi agli investimenti in fondi comuni, indicati nei righe RH20 colonna 1 e RL4 colonna 3. L'importo da indicare in questa colonna va diminuito dell'importo indicato nella colonna 1 del rigo RN32;
Colonna 4 (Credito d'imposta per altri immobili – Sisma Abruzzo)	riportare l'importo indicato nella colonna 6 del rigo CR11. Nel caso in cui siano stati compilati più righe CR11 per la presenza di più immobili, riportare in questo rigo la somma degli importi indicati nella colonna 6 di tutti i moduli compilati. L'importo da indicare in questa colonna va diminuito dell'importo indicato nel rigo RN27.
Colonna 5 (Credito d'imposta per l'abitazione principale – Sisma Abruzzo)	riportare l'importo indicato nella colonna 4 del rigo CR10, aumentato del credito d'imposta che non ha trovato capienza nell'imposta risultante dalla precedente dichiarazione (indicato nella colonna 5 del rigo CR10). Nel caso in cui siano stati compilati più righe CR10, riportare in questo rigo la somma degli importi indicati nella colonna 4 di tutti i moduli compilati, aumentata di quanto indicato nella colonna 5. L'importo da indicare in questa colonna va diminuito dell'importo indicato nel rigo RN28;
Colonna 6 (Credito d'imposta reintegro anticipazioni fondi pensione)	compilare questa colonna se si intende utilizzare in diminuzione dall'imposta sostitutiva il credito d'imposta per il reintegro delle anticipazioni sui fondi pensione, indicato nella col. 4 del rigo CR12, diminuito dell'importo eventualmente utilizzato in compensazione nel mod. F24 ed esposto nella colonna 6. Nel caso in cui siano stati compilati più righe CR12, riportare in questa colonna la somma degli importi indicati nella colonna 4, diminuita degli importi indicati nella colonna 6 di tutti i moduli compilati. L'importo da indicare in questa colonna va diminuito dell'importo indicato nella colonna 3 del rigo RN24;
Colonna 7 (Credito d'imposta per mediazioni)	va compilata la colonna 7 se si intende utilizzare in diminuzione dall'imposta sostitutiva il credito d'imposta indicato nella col. 1 del rigo CR13 diminuito dell'importo eventualmente utilizzato in compensazione nel mod. F24 ed esposto nella colonna 2. L'importo da indicare in questa colonna va diminuito dell'importo indicato nella colonna 4 del rigo RN24;
Colonna 8 (Credito d'imposta negoziazione e arbitrato)	la colonna 8 va utilizzata se si intende utilizzare in diminuzione dall'imposta sostitutiva il credito d'imposta indicato nella col. 1 del rigo CR16 diminuito dell'importo eventualmente utilizzato in compensazione nel mod. F24 ed esposto nella colonna 2. L'importo da indicare in questa colonna va diminuito dell'importo indicato nella colonna 5 del rigo RN24;

Colonna 9 (Credito d'imposta erogazioni cultura)	la colonna 9 va compilata se si intende utilizzare in diminuzione dall'imposta sostitutiva il credito d'imposta determinato secondo le istruzioni fornite al rigo RN30 e definito "Totale Credito Spettante". L'importo da indicare in questa colonna va diminuito dell'importo indicato nella colonna 2 del rigo RN30;
Colonna 10 (Altri crediti d'imposta)	indicare i seguenti altri crediti di imposta: • il credito di imposta che spetta per le imposte versate sui canoni di locazione di immobili ad uso abitativo non percepiti e indicati nel rigo CR8; • il credito indicato nella colonna 2 del rigo RH20; • il credito indicato nella colonna 7 del rigo RL4; • il totale dei crediti esposti nelle colonne 8 e 9 di tutti i righe RS21 ed RS22 compilati (articoli 167 e 168 del Tuir). L'importo da indicare in questa colonna va diminuito dell'importo indicato nella colonna 2 del rigo RN32.
Colonna 11 (Totale crediti d'imposta)	Riportare la somma degli importi indicati nelle colonne da 1 a 10. Tale somma non può essere superiore all'ammontare dell'imposta sostitutiva indicata nel rigo LM11 o nel rigo LM39. In caso contrario, l'ammontare dei singoli crediti presenti nel rigo LM40 deve essere ridotto al fine di ricondurre la loro somma nei limiti dell'imposta sostitutiva di cui al rigo LM11 (o LM39).

Rigo LM41 – ritenute consorzio

LM41 Ritenute consorzio	,00

Nel rigo LM41 (ritenute d'acconto), va indicato l'ammontare delle ritenute cedute dal consorzio, indicate nella colonna 2 del rigo RS33, nonché l'eventuale ammontare delle ritenute indicate nel rigo RS40 (ritenute subite all'atto dell'accredito dei bonifici in relazione ad interventi di recupero edilizio o di riqualificazione energetica; ritenute subite sull'indennità di maternità; ...).

Qualora sia stato compilato il quadro RN, l'importo da indicare in questa colonna va diminuito dell'importo relativo alle ritenute cedute dal consorzio, già compreso nella colonna 4 del rigo RN33.

Rigo LM42 – differenza

LM42 Differenza	,00

Nel rigo LM42 (differenza), va indicato il risultato della seguente operazione:

LM11 – LM40, col.11 – LM41 (per i contribuenti in regime di vantaggio)

LM39 – LM40, col.11 – LM41 (per i contribuenti in regime forfetario)

Se il risultato è negativo, indicare l'importo preceduto dal segno meno.

Rigo LM43 – eccedenza imposta

LM43 Eccedenza d'imposta risultante dalla precedente dichiarazione	,00

Nel rigo LM43 va indicato l'importo risultante dal rigo RX13 col. 4 del Modello Unico PF 2015 (eccedenza d'imposta per la quale non è stato chiesto il rimborso nella precedente dichiarazione).

Nel caso di comunicazione dell'Agenzia delle Entrate relativa al controllo della dichiarazione da cui risulti un credito diverso da quello dichiarato:

- se è maggiore di quello dichiarato, nel rigo LM43 va indicato quello comunicato;
- se è inferiore di quello dichiarato, va indicato quello inferiore, a meno che non si sia provveduto a versare la differenza con mod. F24.



IL CASO PRATICO

Importo dichiarato RX13, col. 4, mod. Unico PF 2015: 1.000 euro

Importo variato comunicazione Agenzia: 800 euro

LM43 Eccedenza d'imposta risultante dalla precedente dichiarazione	800

Se, però, il contribuente ha provveduto al versamento della differenza (200 euro) con mod. F24:

LM43 Eccedenza d'imposta risultante dalla precedente dichiarazione	1.000

Rigo LM44 – eccedenza compensata

LM44 Eccedenza d'imposta risultante dalla precedente dichiarazione compensata nel Mod. F24	,00

Nel rigo LM44 va indicata la parte dell'eccedenza di imposta risultante dalla precedente dichiarazione, già riportata nel rigo LM43, che è stata utilizzata in compensazione nel mod. F24.



I contribuenti che nel periodo d'imposta **2015** sono transitati al regime forfetario, espongono eventuali eccedenze d'imposta sostitutiva relative al regime di vantaggio derivanti dalla precedente dichiarazione **nella sezione II del quadro RX**. Dovrà pertanto essere compilato uno dei **rigi da RX54 a RX57**, indicando in colonna 1 il codice tributo "1795", in colonna 2 l'importo dell'eccedenza derivante da Unico 2015 ed in colonna 3 l'eventuale importo della stessa già compensato in modello f24.

Rigo LM45 – acconti

LM45 Acconti	(di cui sospesi ¹ ,00) ² ,00

Al rigo LM45 vanno indicati:

- nella **colonna 1**, l'importo degli acconti dovuti ma non versati, se si è goduto della sospensione dei ter-

mini sulla base di specifici provvedimenti emanati per eventi eccezionali. L'importo di questi acconti sarà versato dal contribuente con le modalità e nei termini che saranno previsti da un apposito decreto per la ripresa delle riscossioni delle somme sospese;

- nella **colonna 2**, la somma degli acconti versati (considerando eventuali versamenti integrativi), ricavabili dalla colonna "Importi a debito versati" della Sezione "Erario" del mod. F24, codici tributo 1793 e 1794 (in caso di adesione al regime di vantaggio) ovvero con codice tributo 1790 e 1791 (nel caso di adesione al regime forfetario). Va compreso anche l'importo già indicato nella colonna 1 di questo rigo.

Se gli acconti sono stati pagati usufruendo del differimento dei termini o della rateazione, non devono essere considerate le maggiorazioni dell'importo o gli interessi versati.

Righi LM46 e LM47 - imposta a debito e imposta a credito

LM46 Imposta a debito	,00
LM47 Imposta a credito	,00

I righi LM46 (imposta a debito) e LM47 (imposta a credito), vanno compilati per indicare l'imposta sostitutiva a debito o a credito, pari al risultato della seguente somma algebrica:

$$\text{LM42} - \text{LM43} + \text{LM44} - \text{LM45 col. 2}$$

Se il risultato:

- è positivo, tale importo va indicato nel rigo LM46 (imposta a debito). Tale imposta va versata utilizzando l'apposito codice tributo (cod. 1795 se regime di vantaggio, 1792 se regime forfetario);
- è negativo, tale importo va indicato nel rigo LM47 (imposta a credito). Tale eccedenza è utilizzabile in compensazione ai sensi dell'art. 17 del D.Lgs. 241/1997, pertanto deve essere riportata nel rigo RX31, colonna 1.

Righi LM48 - eccedenza di rimanenze

LM48 Eccedenza di rimanenze di cui al rigo LM3	,00

Nel rigo LM48 (eccedenza di rimanenze di cui al rigo LM3), va indicato il risultato della seguente operazione, solo se positivo:

$$\text{LM3} - \text{LM2, col. 2}$$

Righi LM49 - eccedenza di contributi

LM49 Eccedenza contributi previdenziali e assistenziali di cui al rigo LM7 e LM35 (riportare tale importo nel quadro RP)	,00

Nel rigo LM49, va indicata l'eventuale eccedenza dei contributi previdenziali ed assistenziali, data dalla differenza tra gli importi indicati in colonna 1 e colonna 2 del rigo LM7, nel caso di regime di vantaggio, ovvero tra gli importi indicati in colonna 1 e colonna 2 del rigo LM35, nel caso di regime forfetario. Tale eccedenza può essere dedotta dal reddito complessivo ai sensi dell'art. 10 del testo unico, ed è da riportare nel rigo RP21 del quadro RP.

Righi LM50 e LM51 - perdite non compensate

LM50	Eccedenza 2012		Eccedenza 2013		Eccedenza 2014		Eccedenza 2015	
	1	,00	2	,00	3	,00	4	,00
LM51 PERDITE RIPORTABILI SENZA LIMITI DI TEMPO								2
(di cui relative al presente anno								1
								,00

Nel **rigo LM50** vanno indicate le eventuali perdite dei contribuenti in regime di vantaggio non compensate, se riportabili negli anni successivi, ai sensi dell'art. 8, comma 3, Tuir, esponendo: in **colonna 1**, la perdita maturata nel 2012 (esposta nel rigo LM22, colonna 1, del modello Unico PF 2015), al netto di quanto eventualmente utilizzato, in **colonna 2**, la perdita maturata nel 2013 (rigo LM22 del modello Unico PF 2015), al netto di quanto utilizzato, in **colonna 3**, la perdita maturata nel 2014 (rigo LM22 del modello Unico PF 2015) e in colonna 4 la perdita maturata nel 2015 (rigo LM6).

Nel **rigo LM51** vanno, invece, indicate le perdite non compensate relative al regime di vantaggio, riportabili senza limite di tempo, ai sensi dell'art. 84, comma 2, Tuir, richiamato dall'art. 8, comma 3, Tuir.

In **colonna 2** va indicato l'importo complessivo di tali perdite, comprensivo della parte di esse formatasi nel presente anno, da evidenziarsi in **colonna 1**.



In caso di fuoriuscita dal regime di vantaggio, le perdite pregresse maturate in tale regime e non compensate nell'anno vanno invece indicate nell'apposito prospetto contenuto nel quadro RS, denominato "Perdite pregresse non compensate nell'anno - Ex contribuenti minimi e fuoriusciti dal regime di vantaggio", a cui si rimanda.

Perdite pregresse non compensate nell'anno ex contribuenti minimi e fuoriusciti dal regime di vantaggio	Eccedenza 2010		Eccedenza 2011		Eccedenza 2012		Eccedenza 2013		Eccedenza 2014	
	1	,00	2	,00	3	,00	4	,00	5	,00
RS8 Lavoro autonomo									Perdite riportabili senza limiti di tempo	
									6	
									,00	
RS9 Impresa	Eccedenza 2010		Eccedenza 2011		Eccedenza 2012		Eccedenza 2013		Eccedenza 2014	
	1	,00	2	,00	3	,00	4	,00	5	,00
									Perdite riportabili senza limiti di tempo	
									6	
									,00	



ESEMPIO DI COMPILAZIONE

Nel corso del 2015 l'avv. Rossi ha aperto la partita Iva, optando per il regime di vantaggio.

Situazione:

- compensi incassati: 28.000 euro
- ritenute subite: 0 euro (esonerato)
- affitto: 5.000 euro
- spese telefonia mobile sostenute (promiscue): 2.000 euro, rilevanti 1.000 euro
- altri costi sostenuti: 5.000 euro
- cassa previdenziale pagata: 1.000 euro

[illegible]

Reddito dei soggetti che aderiscono al regime di vantaggio per l'imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità (Art. 27, commi 1 e 2, D.L. 6 luglio 2011, n. 98)

Reddito dei contribuenti che fruiscono del regime forfetario (art. 1, commi 54 - 89, della legge 23 dicembre 2014, n. 190)

SEZIONE I		Codice attività		691010		
Regime di vantaggio						
Determinazione del reddito						
Impresa Autonomo Impresa familiare						
LM1	Totale componenti positivi					28.000,00
LM2	Rimanenze finali					0,00
LM3	Differenza (LM2, col. 2 - LM3)					28.000,00
LM4	Totale componenti negativi					11.000,00
LM5	Reddito lordo o perdita (LM4 - LM5)					17.000,00
LM6	Contributi previdenziali e assistenziali					1.000,00
LM7	Reddito netto					16.000,00
LM8	Perdite pregresse					0,00
LM9	Reddito al netto delle perdite soggetto ad imposta sostitutiva					16.000,00
LM10	Imposta sostitutiva 5%					800,00
LM11						
SEZIONE II						
Regime forfetario						
Determinazione del reddito						
Impresa Autonomo Impresa familiare						
LM21	Sussistenza requisiti accesso regime (art.1, comma 54) Assenza cause ostative applicazione regime (art.1, comma 57) Nuova attività (art.1, comma 65)					
LM22	Codice attività Coefficiente redditività Recupero Tremonti-ter Componenti positivi Reddito per attività					
LM23						
LM24						
LM25						
LM26						
LM27						
LM28						
LM29						
LM30						
LM34	Reddito lordo					
LM35	Contributi previdenziali e assistenziali					
LM36	Reddito netto					
LM37	Perdite pregresse					
LM38	Reddito al netto delle perdite soggetto ad imposta sostitutiva					
LM39	Imposta sostitutiva 15%					
SEZIONE III						
Determinazione dell'imposta dovuta						
LM40	Riacquisto prima casa Redditi prodotti all'estero Fondi comuni Sisma Abruzzo altri immobili					
LM41	Ritenute consorzio					
LM42	Differenza					
LM43	Eccedenza d'imposta risultante dalla precedente dichiarazione					
LM44	Eccedenza d'imposta risultante dalla precedente dichiarazione compensata nel Mod. F24					
LM45	Acconti					
LM46	Imposta a debito					
LM47	Imposta a credito					
LM48	Eccedenza di rimanenze di cui al rigo LM3					
LM49	Eccedenza contributi previdenziali e assistenziali di cui al rigo LM7 e LM35 (riportare tale importo nel quadro RP)					
SEZIONE IV						
Perdite non compensate						
LM50	Eccedenza 2012 Eccedenza 2013 Eccedenza 2014 Eccedenza 2015					
LM51	PERDITE RIPORTABILI SENZA LIMITI DI TEMPO					

QUADRO RD



CODICE FISCALE

[illegible]

	RD1	Codice attività								
SEZ. I Allevamento di animali	RD2	Numero dei capi normalizzati								
	RD3	Numero capi allevabili nei limiti dell'art. 32 del Tuir								
	RD4	Numero dei capi eccedenti (RD2 - RD3)								
	RD5	Reddito di allevamento eccedente								
									,00	
SEZ. II Produzione di vegetali	RD6	Superficie totale di produzione	1		Superficie del terreno su cui insiste la produzione	2				
	RD7	Superficie eccedente								
	RD8	Ammontare del reddito agrario								
									,00	
	RD9	Reddito derivante dall'attività agraria eccedente								
SEZ. III Attività agricole connesse		Reddito derivante da attività agricole connesse								
	RD10	Agriturismo					Produzione di beni		Fornitura di servizi	
		1					2		3	
SEZ. IV Determinazione del reddito							4		5	
SEZ. V Altre attività	RD11	TOTALE REDDITO (rigo RD5 + RD9 + RD10, col. 5)								
	RD12	Recupero incentivi fiscali					1	Reti di imprese	2	
							(di cui			
	RD14	REDDITO								
	RD15	Quote imputate ai collaboratori dell'impresa familiare o al coniuge di azienda coniugale non gestita in forma societaria								
	RD16	Reddito dell'impresa di spettanza dell'imprenditore								
	RD17	Perdite d'impresa portate in diminuzione dal reddito					1		2	
							(di cui degli anni precedenti			
	RD18					Reddito d'impresa di spettanza dell'imprenditore al netto delle perdite d'impresa				
	RD19					Ritenute d'acconto subite di spettanza dell'imprenditore				

STRUTTURA E COMPOSIZIONE DEL QUADRO

Il **quadro RD** deve essere utilizzato:

- per dichiarare il reddito derivante dall'attività di allevamento di animali e/o da quelle dirette alla produzione di vegetali eccedenti il limite di cui all'art. 32, comma 2, lett. b), del Tuir determinato ai sensi dell'art. 56 comma 5 del Tuir;
- per dichiarare i redditi derivanti dalle attività agricole connesse di cui all'art. 56 bis del Tuir;
- per dichiarare i redditi conseguiti dai soggetti che esercitano attività di agriturismo (L. 96/2006) e che determinano il reddito secondo i criteri previsti dall'art. 5 comma 1 della L. 413/1991;
- per dichiarare i redditi derivanti dall'attività di produzione e cessione di energia elettrica e calorica da fonti rinnovabili agroforestali e fotovoltaiche oltre i limiti di cui all'art. 22, comma 1-bis, del D.L. 66/2014, qualora detti redditi siano determinati secondo i criteri previsti dal citato comma 1-bis.

Il sistema di determinazione forfetaria del reddito secondo criteri forfetari di cui al quadro RD non è esclusivo, in quanto il contribuente ha sempre la facoltà di non avvalersi di tali disposizioni; in tal caso, l'opzione o la revoca per la determinazione del reddito relativo a tali attività va esercitata in sede di dichiarazione, utilizzando i quadri relativi alla determinazione del reddito d'impresa.



Qualora il **contribuente eserciti anche attività che producono reddito d'impresa**, di cui all'art. 55 del Tuir, da dichiarare nei quadri RF o RG, ai fini della compilazione dei predetti quadri non dovrà tenere conto dei componenti afferenti l'attività i cui redditi sono dichiarati nel presente quadro RD. Pertanto, in caso di compilazione del quadro RF occorrerà effettuare le corrispondenti variazioni in aumento e in diminuzione dei componenti imputati a conto economico, rispettivamente nei righe RF11 e RF39.



Nel caso in cui il **dichiarante adotti il nuovo regime agevolato per l'imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità** previsto dall'art. 27 del D.L. 98/2011 il quadro RD non dovrà essere compilato, in quanto detti soggetti dovranno compilare l'apposito quadro LM.



I **soggetti individuati dal D.M. del 3 giugno 2011** che abbiano un'attività d'impresa in Italia ed intendono avvalersi dei benefici di cui alla L. 238/2010, devono barrare la casella **denominata "Rientro lavoratrici/lavoratori"**, posta a margine della sezione IV del presente quadro RD.

Il **quadro RD** si compone di quattro sezioni:

- la **sezione I**, nella quale devono essere dichiarati i redditi da allevamento di animali, determinato ai sensi dell'art. 56 comma 5 del Tuir;
- la **sezione II**, nella quale devono essere dichiarati i redditi derivanti dalla produzione di vegetali determinati ai sensi dell'art. 56 bis comma 1 del Tuir;
- la **sezione III**, nella quale devono essere dichiarati i redditi derivanti da altre attività agricole, deter-

minati ai sensi dell'art. 56-bis commi 2 e 3 del Tuir, e i redditi conseguiti da soggetti che esercitano attività di agriturismo;

- la **sezione IV** con le regole di determinazione del reddito.

RD1 – codice attività

RD1 Codice attività

Nel rigo **RD1** deve essere indicato il codice attività riferito all'attività svolta in via prevalente, desumibile dalla tabella di classificazione delle attività economiche ATECO 2007.

SEZIONE I – ALLEVAMENTO DI ANIMALI

SEZ. I
Allevamento
di animali

Impiego
propri familiari

☐

RD2 Numero dei capi normalizzati

RD3 Numero capi allevabili nei limiti dell'art. 32 del Tuir

RD4 Numero dei capi eccedenti (RD2 - RD3)

RD5 Reddito di allevamento eccedente

,00

Il contribuente che esercita attività di allevamento di animali oltre i limiti di cui all'art. 32, comma 2 lett. b) del Tuir:



L'art. 32, comma 2, lett. b) del Tuir dispone che sono considerate attività agricole:

“l'allevamento di animali con mangimi ottenibili per almeno un quarto dal terreno e le attività dirette alla produzione di vegetali tramite l'utilizzo di strutture fisse o mobili, anche provvisorie, se la superficie adibita alla produzione non eccede il doppio di quella del terreno su cui la produzione insiste”.

può optare:

- per l'applicazione delle norme di cui all'art 56, comma 5 del Tuir, compilando quindi il quadro RD del modello Unico Persone fisiche;
- in alternativa, il contribuente può decidere di non avvalersi di tale regime, e compilerà il quadro RF o RG, seguendo le disposizioni relative al reddito d'impresa.



L'opzione o la revoca per la determinazione forfetaria del reddito relativo alle predette attività oltre i limiti, va esercitata in sede di dichiarazione, attraverso la compilazione dei relativi quadri di determinazione del reddito d'impresa (RF o RG), o della compilazione del quadro RD.

DETERMINAZIONE DEL REDDITO

La parte di reddito di allevamento di animali eccedente il limite di cui all'art. 32 concorre a formare il reddito d'impresa nell'ammontare, determinato attribuendo a ciascun capo allevato in eccedenza, il valore medio del reddito agrario, moltiplicato per un coefficiente idoneo a tener conto delle incidenze dei costi relativi alle diverse specie allevate.



Per il biennio 2014-2015 il valore medio e il coefficiente sopraindicati sono stati stabiliti con il D.M. del 20 aprile 2006, come previsto dal D.M. 18 dicembre 2014.

Per calcolare i valori da indicare nei **rigli RD2 e RD3** del presente quadro è stato predisposto uno schema di calcolo, che consente di determinare:

- il reddito agrario distinto per fasce di qualità;
- il numero dei capi ridotto allevati per ciascuna specie.

In questo schema di calcolo vanno indicati:

- **nella sezione 1**, i redditi agrari distinti per fasce di qualità. Attraverso l'applicazione dei coefficienti di normalizzazione ivi indicati, **si ottiene il reddito agrario complessivo normalizzato alla VI fascia (totale A)**; ai sensi dell'art. 3, comma 50, della legge 23 dicembre 1996, n. 662, ai fini della determinazione delle imposte sui redditi, i redditi agrari sono rivalutati del 70%. Sull'importo rivalutato si applica l'ulteriore rivalutazione prevista dall'art. 1, comma 512, della L. 228/2012, come modificato dall'art. 1, comma 909 della L. 208/2015;
- **nella sezione 2**, il numero di capi allevati per ciascuna specie. Attraverso l'applicazione dei coefficienti di normalizzazione ivi indicati, **si ottiene il numero dei capi ridotto all'unità di misura assunta come base**, costituita dai piccioni, quaglie e altri volatili **(totale B)**.

SEZIONE 1

SCHEMA DI CALCOLO PER LA DETERMINAZIONE DEL REDDITO AGRARIO COMPLESSIVO NORMALIZZATO E DEL NUMERO DEI CAPI RIDOTTO ALL'UNITÀ DI MISURA

Sez.1 Determinazione del reddito agrario normalizzato alla fascia base (*)	Ripartizione del reddito agrario per fasce di qualità	Reddito Agrario (**)			Coefficiente di normalizzazione	Reddito agrario normalizzato
		Dichiarante	Coniuge	Totali (col. 1 + col. 2)		
	I	1	2	3	x 56,389	4
	II				x 32,222	
	III				x 37,593	
	IV				x 13,426	
	V				x 11,934	
	VI				x 1,00	
TOTALE A reddito agrario normalizzato						

(*) I Redditi della Sezione 1 non vanno arrotondati.

(**) Vanno riportati in questa colonna i redditi agrari dei terreni sui quali viene esercitato l'allevamento, posseduti sia dal dichiarante che, in caso di comunione legale, dal coniuge o condotti in affitto.

Per la compilazione della **sezione 1**, necessaria per la determinazione del reddito agrario normalizzato, vanno indicati:

- nelle **colonne 1 e 2**, gli importi (non arrotondati) dei redditi agrari dei terreni sui quali viene esercitato l'allevamento, posseduti o condotti in affitto sia dal dichiarante che dal coniuge, in caso di comunione legale;
- nella **colonna 3**, la somma degli importi di colonna 1 e colonna 2;
- nella **colonna 4**, il risultato del prodotto tra l'importo di colonna 3 e il coefficiente di normalizzazione a fianco indicato, che costituisce il reddito agrario normalizzato del terreno suddiviso per fasce di qualità.

Ai sensi dell'art. 3, comma 50, L.662/1996, ai fini della determinazione delle imposte sui redditi, i redditi agrari, risultanti dall'applicazione delle tariffe d'estimo, **sono rivalutati del 70%**; sull'importo rivalutato **si applica l'ulteriore rivalutazione** prevista dall'art. 1, comma 512 della Legge 228/2012.

SEZIONE 2

Sez. 2 Determinazione del numero di animali normalizzato alla specie base	Specie animale	Numero dei capi allevati	Coefficiente di normaliz.	Numero dei capi normalizzati			
	Bovini e bufalini da riproduzione	1	1.750,000	2			
	Vitelloni		1.050,000		Stame, pernici e coturnici		3,000
	Manze		600,000		Piccioni e quaglie da riproduzione		9,500
	Vitelli		250,000		Piccioni, quaglie e altri volatili		1,000
	Suini da riproduzione		700,000		Conigli e porcellini d'India da riprod.		21,500
	Suineti		20,000		Conigli e porcellini d'India		3,375
	Suini leggeri da macello		200,000		Lepri, visoni, nutrie e cincillà		25,000
	Suini pesanti da macello		300,000		Volpi		115,000
	Polli e fagiani da riproduzione		29,500		Ovini e caprini da riproduzione		230,000
	Galline ovaiole		18,500		Agnelloni e caprini da carne		36,500
	Polli da allevamento e fagiani		3,500		Pesci, crostacei e molluschi da riproduzione q.li (***)		320,000
	Polli da carne		2,375		Pesci, crostacei e molluschi da consumo q.li (***)		200,000
	Galletti e polli da carne leggeri		1,000		Cinghiali e cervi		250,000
	Tacchini da riproduzione		48,000		Daini, caprioli e mufloni		125,000
	Tacchini da carne leggeri		8,500		Equini da riproduzione		1,300,000
	Tacchini da carne pesanti		20,000		Puledri		500,000
	Anatre e oche da riproduzione		32,000		Alveari (famiglia) (***)		200,000
	Anatre, oche, capponi		10,000		Lumache consumo q.li (***)		200,000
	Faraone da riproduzione		14,500		Struzzi da riproduzione		175,000
	Faraone		3,000		Struzzi da carne		125,000
	Stame, pernici e coturnici da rip.		9,500		Cani		240,000
	Totale parziale (riportare a col. 4)				Totale B numero dei capi normalizzati (riportare al rigo RD2)		

(***) Per le specie pesci, crostacei, molluschi e lumache l'unità di allevamento è riferita al quintale, per gli alveari alla famiglia.

Compilando la sezione si determina il **numero di capi normalizzati per ciascuna specie**:

- nelle **colonne 1 e 3**, va riportato il numero degli animali allevati delle diverse specie, quali risultano dal registro cronologico di carico e scarico degli animali, alla cui tenuta sono obbligati i soggetti che svolgono attività di allevamento di animali eccedente i limiti dell'art. 32 del Tuir;
- nelle **colonne 2 e 4**, deve essere indicato il prodotto del numero degli animali allevati per il coefficiente di normalizzazione a fianco indicato.

RD2: Numero dei capi normalizzati

RD2 Numero dei capi normalizzati	

Nel **rigo RD2**, va indicato il totale dei capi normalizzati allevati, quale risulta dal totale B della sezione 2 dello schema di calcolo.

RD3: Numero dei capi allevabili nei limiti dell'art. 32 del Tuir

RD3 Numero capi allevabili nei limiti dell'art. 32 del Tuir

Nel **rigo RD3**, va riportato il risultato derivante dalla seguente operazione:

totale del reddito agrario normalizzato alla VI fascia * 219,08
51,64569.

Tale risultato, rappresenta il numero di capi allevabile entro il limite previsto dall'art. 32 del Tuir.

Il reddito agrario normalizzato è rappresentato dal totale A della prima sezione dello schema di calcolo.

RD4: Numero dei capi eccedenti

RD4 Numero dei capi eccedenti (RD2 - RD3)

Nel **rigo RD4** va indicato il numero di capi eccedenti, ottenuto dalla differenza tra il numero dei capi allevati nella misura normalizzata risultante dal rigo RD2, e quello dei capi allevabili di cui al rigo RD3.

RD4 = RD2 – RD3

RD5: Reddito di allevamento eccedente

RD5 Reddito di allevamento eccedente

,00

Nel **rigo RD5**, va indicato il risultato derivante dalla moltiplicazione tra:

Numero dei capi eccedenti nel rigo RD4 * 0,058532 (coefficiente)

Tale coefficiente, si ottiene moltiplicando il reddito attribuibile a ciascun capo eccedente della specie base (pari a 0,029266) per il coefficiente moltiplicatore (pari a 2) previsto.



Nel caso di allevatori che si avvalgono esclusivamente dell'opera di propri familiari, ma non possa essere configurata l'impresa familiare, il coefficiente moltiplicatore 2 non deve applicarsi, ma si applica il coefficiente 0,029266 e va barrata la casella "Impiego propri familiari".

SEZIONE II – PRODUZIONE DI VEGETALI

SEZ. II Produzione di vegetali

RD6	Superficie totale di produzione ¹	/	Superficie del terreno su cui insiste la produzione ²	/	
RD7	Superficie eccedente			/	
RD8	Ammontare del reddito agrario			,00	
RD9	Reddito derivante dall'attività agraria eccedente				,00

La **sezione II** va compilata da soggetti che conseguono redditi derivanti dalle attività di produzione di vegetali eccedente il limite di cui alla lettera b), del comma 2, dell'art. 32 del Tuir, determinando detto reddito ai sensi del comma 1 dell'art. 56-bis del Tuir.

RD6: Superficie di produzione

RD6	Superficie totale di produzione ¹	/	Superficie del terreno su cui insiste la produzione ²	/	

Nel **rigo RD6, colonna 1**, va indicata la superficie totale di produzione (somma delle superfici dei bancali, dei ripiani, ecc.).

Nel **rigo RD6 colonna 2**, va indicata la superficie del terreno su cui insiste la produzione dei vegetali stessa, considerata ai fini della determinazione del reddito agrario, ai sensi della lett. b), dell'art. 32, comma 2, del Tuir.

RD7: Superficie eccedente

RD7	Superficie eccedente	/	

Nel **rigo RD7** va indicata la differenza tra la superficie totale di produzione (RD6, colonna 1) e il doppio del valore indicato in RD6, colonna 2.

RD8: Ammontare del reddito agrario

RD8 Ammontare del reddito agrario

,00

Nel **rigo RD8**, va indicato il reddito agrario della superficie del terreno su cui insiste la produzione, determinato mediante l'applicazione delle tariffe d'estimo.

RD9: Reddito derivante dall'attività agraria eccedente

RD9 Reddito derivante dall'attività agraria eccedente

,00

Nel **rigo RD9**, va indicato il reddito derivante dall'attività agricola eccedente, quale risultato della seguente formula:

$$\frac{RD7 \times RD8}{RD6, \text{colonna 2.}}$$

SEZIONE III – ALTRE ATTIVITÀ AGRICOLE CONNESSE

SEZ. III
Attività agricole
connesse

Reddito derivante da attività agricole connesse

RD10

Agriturismo

Produzione di beni

Fornitura di servizi

Energia da fonti rinnovabili

1

2

3

4

5

,00

,00

,00

,00

,00

La **sezione III** deve essere compilata per l'indicazione dei redditi derivanti dalle attività agricole connesse, di cui all'art. 32, comma 2, lett. c) del Tuir, determinato ai sensi dell'art. 56-bis, commi 2-3 del Tuir:

- attività di agriturismo, di cui alla L. 96/2006, il cui reddito è determinato secondo i criteri previsti dall'art. 5, comma 1, della L. 413/1991;
- attività dirette alla manipolazione, conservazione, trasformazione, valorizzazione e commercializzazione di prodotti diversi da quelli indicati dall'art. 32, comma 2, lett. c), del Tuir, ottenuti prevalentemente dalla coltivazione del fondo o del bosco o dall'allevamento di animali (art. 56-bis, comma 2, del Tuir);
- attività dirette alla fornitura di servizi di cui al terzo comma dell'art. 2135 c.c. (art. 56-bis, comma 3, del Tuir);
- attività di produzione e cessione di energia elettrica e calorica da fonti rinnovabili agroforestali e fotovoltaiche oltre i limiti previsti dall'art. 22, comma 1-bis, del D.L. 66/2014.

Nel **rigo RD10**, va indicato:

- alla **colonna 1**, l'ammontare dei ricavi derivanti dall'esercizio dell'attività di agriturismo, di cui alla L. 96/2006, ai quali si applica il coefficiente di redditività del 25%;
- alla **colonna 2**, l'ammontare dei corrispettivi conseguiti tramite le attività dirette alla manipolazione, conservazione, trasformazione, valorizzazione, e commercializzazione di prodotti diversi da quelli indicati dal D.M. 26 ottobre 2007, con applicazione di un coefficiente di redditività del 15%;

- alla **colonna 3**, l'ammontare dei corrispettivi delle operazioni derivanti dalle prestazioni di servizi cui si applica il coefficiente di redditività del 25%;
- alla **colonna 4**, l'ammontare dei corrispettivi derivanti dall'attività di produzione e cessione di energia elettrica e calorica da fonti rinnovabili agroforestali e fotovoltaiche oltre i limiti di cui all'art. 22, comma 1-bis, del citato decreto-legge n. 66 del 2014. A tal fine nel presente rigo va indicato l'ammontare dei corrispettivi delle operazioni soggette a registrazione agli effetti dell'imposta sul valore aggiunto, relativamente alla componente riconducibile alla valorizzazione dell'energia ceduta, con esclusione della quota incentivo;
- alla **colonna 5**, l'ammontare complessivo dei redditi indicati nelle colonne precedenti ottenuto sommando:

$$\text{RD10 col.5} = 25\% \text{ col.1} + 15\% \text{ col.2} + 25\% \text{ col.3} + 25\% \text{ col.4}$$

SEZIONE IV – DETERMINAZIONE DEL REDDITO

SEZ. IV Determinazione del reddito Rientro lavoratrici/lavoratori ☐	RD11 TOTALE REDDITO (rigo RD5 + RD9 + RD10, col. 5)			,00
	RD12 Recupero incentivi fiscali	Reti di imprese	1	2
	(di cui		,00)	,00
	RD14 REDDITO			,00
	RD15 Quote imputate ai collaboratori dell'impresa familiare o al coniuge di azienda coniugale non gestita in forma societaria			,00
	RD16 Reddito dell'impresa di spettanza dell'imprenditore			,00
	RD17 Perdite d'impresa portate in diminuzione dal reddito		1	2
	(di cui degli anni precedenti		,00)	,00
	RD18 Reddito d'impresa di spettanza dell'imprenditore al netto delle perdite d'impresa			,00
	RD19 Ritenute d'acconto subite di spettanza dell'imprenditore			,00

Nel **rigo RD11** va riportata la somma dei righi:

$$\text{RD11} = \text{RD5} + \text{RD9} + \text{RD10, col. 5}$$

Nel **rigo RD12**, a **colonna 1**, vanno indicati gli utili che sono stati oggetto di agevolazione per le imprese che hanno sottoscritto o aderito a un contratto di rete, nell'ipotesi in cui, ai sensi dell'articolo 42, comma 2-quater del D.L. n. 78/2010, nel periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione, la riserva appositamente istituita sia stata utilizzata per scopi diversi dalla copertura di perdite ovvero sia venuta meno l'adesione al contratto di rete.

Nel **rigo RD12**, a **colonna 2**, va indicato il recupero dell'incentivo fiscale derivante all'applicazione dei commi 3 e 3 bis dell'art. 5 del D.L. n. 78/2009 (cd. "Tremonti-ter"), a seguito di cessione a terzi o destinazione dei beni oggetto dell'investimento a finalità estranee all'esercizio dell'impresa prima del secondo periodo d'imposta successivo all'acquisto e nel caso di cessione dei beni oggetto dell'investimento a soggetti aventi stabile organizzazione in Paesi non aderenti allo Spazio economico europeo. Deve essere,

inoltre, indicato il recupero della maggiore agevolazione fruita per effetto di contributi in conto impianti percepiti in un esercizio successivo a quello in cui è stato effettuato l'investimento agevolato.

Nel **rigo RD14** va indicato il reddito o la perdita risultante dalla seguente operazione:

$\text{RD11} + \text{RD12 colonna 2}$

In caso di risultato negativo, l'importo deve essere preceduto dal segno “-”.

Nel **rigo RD15**, vanno dedotte le eventuali quote del reddito (o perdita), di cui al rigo RD14, spettanti ai collaboratori familiari o al coniuge di azienda non gestita in forma societaria.

Nel **rigo RD16**, deve essere indicato il reddito (o la perdita) di spettanza del titolare, dato dalla differenza tra:

$\text{RD16} = \text{RD14} - \text{RD15}$

Se l'importo del rigo RD14 è positivo ed è stata barrata la casella “Rientro lavoratrici/lavoratori”, nel rigo RD16 deve essere considerato il 20% dell'ammontare che risulta dalla differenza tra gli importi esposti nei righe RD14 e RD15, se il dichiarante è una donna, ovvero il 30%, se il dichiarante è un uomo.

Nel **rigo RD17, colonna 2**, devono essere indicato, fino a concorrenza dell'importo di rigo RD16, le perdite derivanti:

- da partecipazioni in società di persone e soggetti equiparati esercenti attività d'impresa in contabilità ordinaria (da quadro RH);
- da partecipazioni in società che abbiano optato per il regime di trasparenza ai sensi dell'art. 116 del Tuir (quadro RH);
- dal quadro RF (se non già utilizzate).

Se tali perdite sono inferiori all'importo di rigo RD16, può essere effettuata la compensazione con l'eventuale eccedenza di perdite degli esercizi precedenti, non utilizzata per compensare altri redditi d'impresa dell'anno, indicando quest'ultima anche in **colonna 1**.

Nel **rigo RD18** va indicata la differenza tra:

$\text{RD18} = \text{RD16} - \text{RD17, colonna 2}$

L'importo di rigo **RD18** deve essere riportato, unitamente agli altri redditi, nel quadro RN.

Nel **rigo RD19** va indicato l'ammontare delle ritenute alla fonte a titolo d'acconto subite dall'imprenditore, da riportare nell'apposito rigo del quadro RN.

PERIODO D'IMPOSTA 2015

REDDITI
QUADRO RS
Prospetti comuni ai quadri
RA, RD, RE, RF, RG, RH, LM e prospetti vari

Mod N

833

QUADRO RS – PROSPETTI COMUNI AI QUADRI RA RD RE RF RG RH CM
Quadro RS

Codice fiscale (*)

Mod. N. (*)

Acconto ceduto per interruzione del regime art. 116 del TUIR	RS23	1	Codice fiscale	2	Codice	3	Data	4	Importo	,00		
	RS24	1		2		3		4		,00		
Ammortamento dei terreni	RS25	Fabbricati strumentali industriali	1		2		Importo	3		,00		
	RS26	Altri fabbricati strumentali					Importo			,00		
Spese di rappresentanza per le imprese di nuova costituzione D.M. del 9/11/08 art.1 c. 3	RS28									Spese non deducibili	,00	
Perdite istanza rimborso da IRAP	RS29	Impresa					1	Perdite 2010	2	Perdite 2011	,00	
										3	Perdite riportabili senza limiti di tempo	,00
Prezzi di trasferimento	RS32					1	Possesso documentazione	2	Componenti positivi	3	Componenti negativi	
Consorzi di imprese	RS33					1	Codice fiscale	2	Ritenute		,00	
Estremi identificativi rapporti finanziari	RS35	1	Codice fiscale	2	Codice di identificazione fiscale estero							
		3	Denominazione operatore finanziario	4	Tipo di rapporto							
Deduzione per capitale investito proprio (ACE)	RS37	1	Patrimonio netto 2015	2	Riduzioni	3	Differenza	4,5%	4	Rendimento	,00	
		5	Codice fiscale	6	Rendimento attribuito	7	Eccedenza riportata	8	Rendimenti totali		,00	
		9	Rendimento ceduto	10	Reddito d'impresa di spettanza dell'imprenditore	11	Totale Rendimento nazionale società partecipate/imprenditore			,00		
		12	Rendimento nazionale società partecipate	13	Rendimento imprenditore utilizzato	14	Eccedenza trasformata in credito IRAP	15	Eccedenza riportabile		,00	
		Elementi conoscitivi										
		1	Interpello	2	Conferimenti art. 10, co. 2	3	Conferimenti col. 2 sterilizzati	4	Corrispettivi art. 10, co. 3, lett. a)	5	Corrispettivi col. 4 sterilizzati	,00
		6	Corrispettivi art. 10, co. 3, lett. b)	7	Corrispettivi col. 6 sterilizzati	8	Incrementi art. 10, co. 3, lett. e)	9	Incrementi col. 8 sterilizzati		,00	
		Ritenute regime di vantaggio Casi particolari	RS40									Ritenute
Canone Rai	RS41	1	Intestazione abbonamento	2	Numero abbonamento							
		3	Comune	4	Provincia (sigla)	5	Codice Comune					
		6	Frazione, via e numero civico	7	C.a.p.							
		8	Categoria	9	Data versamento							
	RS42	1		2								
		3		4		5						
		6		7								
		8		9								

Codice fiscale (*)

Mod. N. (*)

Prospetto dei crediti		Valore di bilancio		Valore fiscale	
RS48	Ammontare complessivo delle svalutazioni dirette e degli accantonamenti risultanti al termine dell'esercizio precedente	1		2	
			,00		,00
RS49	Perdite dell'esercizio		,00		,00
RS50	Differenza		,00		,00
RS51	Svalutazioni e accantonamenti dell'esercizio		,00		,00
RS52	Ammontare complessivo delle svalutazioni dirette e degli accantonamenti risultanti a fine esercizio		,00		,00
RS53	Valore dei crediti risultanti in bilancio		,00		,00
Dati di bilancio					
RS97	Immobilizzazioni immateriali				,00
RS98	Immobilizzazioni materiali Fondo ammortamento beni materiali	1	,00	2	,00
RS99	Immobilizzazioni finanziarie				,00
RS100	Rimanenze di materie prime, sussidarie e di consumo, in corso di lavorazione, prodotti finiti				,00
RS101	Crediti verso clienti compresi nell'attivo circolante				,00
RS102	Altri crediti compresi nell'attivo circolante				,00
RS103	Attività finanziarie che non costituiscono immobilizzazioni				,00
RS104	Disponibilità liquide				,00
RS105	Ratei e risconti attivi				,00
RS106	Totale attivo				,00
RS107	Patrimonio netto Saldo iniziale	1	,00	2	,00
RS108	Fondi per rischi e oneri				,00
RS109	Trattamento di fine rapporto di lavoro subordinato				,00
RS110	Debiti verso banche e altri finanziatori esigibili entro l'esercizio successivo				,00
RS111	Debiti verso banche e altri finanziatori esigibili oltre l'esercizio successivo				,00
RS112	Debiti verso fornitori				,00
RS113	Altri debiti				,00
RS114	Ratei e risconti passivi				,00
RS115	Totale passivo				,00
RS116	Ricavi delle vendite				,00
RS117	Altri oneri di produzione e vendita (di cui per lavoro dipendente	1	,00	2	,00
Minusvalenze e differenze negative	N. atti di disposizione 1	Minusvalenze			
		2	,00		
RS118	N. atti di disposizione 1	Minusvalenze / Azioni			
		2	,00		
RS119	N. atti di disposizione 1	N. atti di disposizione			
		3			
		Minusvalenze/Altri titoli			
		4	,00		
		Dividendi			
		5	,00		
Variazione dei criteri di valutazione					
RS120					
Conservazione dei documenti rilevanti ai fini tributari					
RS140					

QUADRO RS – PROSPETTI COMUNI AI QUADRI RA RD RE RF RG RH CM
Quadro RS

Codice fiscale (*)

Mod. N. (*)

Errori contabili

RS201	Data inizio periodo d'imposta 1 giorno mese anno	Data fine periodo d'imposta 2 giorno mese anno	Codice fiscale 3		
RS202	Quadro 1	Modulo 2	Rigo 3	Colonna 4	Importo Variato 5 ,00
RS203					,00
RS204					,00
RS205					,00
RS206					,00
RS207					,00
RS208					,00
RS209					,00
RS210					,00

RS211	Data inizio periodo d'imposta 1 giorno mese anno	Data fine periodo d'imposta 2 giorno mese anno	Codice fiscale 3			Errori Contabili 4
RS212	Quadro 1	Modulo 2	Rigo 3	Colonna 4	Importo Variato 5 ,00	
RS213					,00	
RS214					,00	
RS215					,00	
RS216					,00	
RS217					,00	
RS218					,00	
RS219					,00	
RS220					,00	

RS221	Data inizio periodo d'imposta 1 giorno mese anno	Data fine periodo d'imposta 2 giorno mese anno	Codice fiscale 3			Errori Contabili 4
RS222	Quadro 1	Modulo 2	Rigo 3	Colonna 4	Importo Variato 5 ,00	
RS223					,00	
RS224					,00	
RS225					,00	
RS226					,00	
RS227					,00	
RS228					,00	
RS229					,00	
RS230					,00	

ZONE FRANCHE URBANE (ZFU)
**Sezione I
Dati ZFU**

RS280	Codice ZFU 1	N. periodo d'imposta 2	N. dipendenti assunti 3	Reddito ZFU 4 ,00	Reddito esente fruito 5 ,00				
	Codice fiscale 6					Ammontare agevolazione 7 ,00	Agevolazione utilizzata per versamento acconti 8 ,00	Differenza (col. 8 - col. 7) 9 ,00	
RS281	1	2	3	4 ,00	5 ,00				
	6					7 ,00	8 ,00	9 ,00	
RS282	1	2	3	4 ,00	5 ,00				
	6					7 ,00	8 ,00	9 ,00	
RS283	1	2	3	4 ,00	5 ,00				
	6					7 ,00	8 ,00	9 ,00	
RS284	Reddito esente/Quadro RF 1 ,00		Reddito esente/Quadro RG 2 ,00		Reddito esente/Quadro RH 3 ,00		Totale reddito esente fruito 4 ,00		Totale agevolazione 5 ,00
	Perdite/Quadro RF 6 ,00		Perdite/Quadro RG 7 ,00		Perdite/Quadro RH, contabilità ordinaria 8 ,00		Perdite/Quadro RH, contabilità semplificata 9 ,00		

Mod. N. (*)

Sezione II Quadro RN Rideterminato	RS301	Reddito complessivo				,00				
	RS303	Oneri deducibili				,00				
	RS304	Reddito Imponibile				,00				
	RS305	Imposta lorda				,00				
	RS308	Totale detrazioni per carichi famiglia e lavoro				,00				
	RS322	Totale detrazioni d'imposta				,00				
	RS325	Totale altre detrazioni e crediti d'imposta				,00				
	RS326	Imposta netta				,00				
	RS334	Differenza				,00				
	RS335	Crediti d'imposta per imprese e lavoratori autonomi				,00				
	RS347	Start up UPF 2014 RN19	¹	,00	Start up UPF 2015 RN20	²	,00	Start up UPF 2016 RN21	³	,00
		Spese sanitarie RN23	⁶	,00	Casa RN24, col. 1	¹¹	,00	Occup. RN24, col. 2	¹²	,00
Fondi Pensione RN24, col. 3		¹³	,00	Mediazioni RN24, col. 4	¹⁴	,00	Sisma Abruzzo RN28	²¹	,00	
Cultura RN30, col. 1		²⁶	,00	Deduz. start up UPF 2014	³¹	,00	Deduz. start up UPF 2015	³²	,00	
Deduz. start up UPF 2016		³³	00	Restituzione somme RP33	³⁶	00				

Nel **quadro RS** vanno **riportate le informazioni comuni ai quadri RA, RD, RE, RF, RG, RH e LM** riepilogate nei seguenti prospetti:

- Plusvalenze e sopravvenienze attive
- Imputazione del reddito dell'impresa familiare
- Perdite pregresse non compensate nell'anno – ex contribuenti minimi e fuoriuscita da regime di vantaggio
- Perdite di lavoro autonomo non compensate nell'anno
- Perdite d'impresa non compensate nell'anno
- Utili distribuiti da imprese estere partecipate e crediti d'imposta per le imposte pagate all'estero
- Acconto ceduto per interruzione del regime art.116 del Tuir
- Ammortamento dei terreni
- Spese di rappresentanza per le imprese di nuova costituzione
- Perdite per istanza di rimborso da IRAP
- Prezzi di trasferimento
- Consorzi di imprese
- Estremi identificativi dei rapporti finanziari
- Deduzione del capitale investito in proprio (ACE)
- Canoni Rai
- Ritenute regime di vantaggio – casi particolari
- Prospetto dei crediti
- Dati di bilancio
- Minusvalenze per differenze negative
- Variazione dei criteri di valutazione
- Conservazione dei documenti rilevanti ai fini tributari
- Errori contabili
- Zone franche urbane
- Regime forfetario per gli esercenti attività d'impresa, arti e professioni.

RS1: Quadro di riferimento

RS1	Quadro di riferimento	1

Nel rigo RS1 va indicato il quadro di riferimento (RA, RD, RE, RF, RG, RH e LM).

PLUSVALENZE E SOPRAVVENIENZE ATTIVE

RS2	Importo complessivo da rateizzare ai sensi degli articoli 86, comma 4	1	,00	e 88, comma 2	2	,00
RS3	Quota costante degli importi di cui al rigo RS2	1	,00		2	,00
RS4	Importo complessivo da rateizzare ai sensi dell'art. 88, comma 3, lett. b), del Tuir					,00
RS5	Quota costante dell'importo di cui al rigo RS4					,00

Questo prospetto deve essere compilato per il differimento della tassazione delle plusvalenze e delle sopravvenienze attive, esclusivamente nell'anno in cui viene operata la scelta per la rateizzazione.

In particolare vanno indicate:

- le plusvalenze patrimoniali di cui all'art. 86 comma 4 del Tuir;
- le sopravvenienze attive di cui all'art. 88 comma 2 del Tuir;
- le sopravvenienze attive di cui all'art. 88, comma 3 lett. b) del Tuir.

A tal fine, nel **rigo RS2** va indicato l'importo complessivo oggetto di rateizzazione:

- nella **colonna 1**, deve essere riportato l'importo delle plusvalenze patrimoniali realizzate nel corso del 2015 ai sensi dell'art. 86, comma 4, del Tuir;
- nella **colonna 2**, deve essere riportato l'importo delle sopravvenienze (risarcimento danni di beni strumentali che eccedono l'ammontare iscritto in precedenti bilanci) di cui all'art. 88, comma 2, del Tuir.

Nel **rigo RS3**, va indicato l'importo corrispondente alla quota costante prescelta rispettivamente per le plusvalenze in colonna 1, per le sopravvenienze in colonna 2.

Nel **rigo RS4**, va indicato l'importo complessivo dei proventi in denaro o in natura conseguiti a titolo di contributo o di liberalità ai sensi dell'art. 88, comma 3, lett. b), del Tuir (contributi in c/capitale), oggetto di rateizzazione.

Nel **rigo RS5**, va indicato l'importo corrispondente alla quota costante prescelta per i proventi di cui al **rigo RS4**.

Per approfondimenti si rinvia al commento dei quadri RF (righe RF7 col. 2, RF8, RF34 col. 2 e RF35) e RG (righe RG6 e RG7).

IMPUTAZIONE DEL REDDITO DELL'IMPRESA FAMILIARE

Imputazione del reddito dell'impresa familiare	Codice fiscale				Quota di partecipazione	
	1				2	%
RS6	Quota di reddito	Quota reddito esente da ZFU	Quota delle ritenute d'acconto	di cui non utilizzate	ACE	
	3	4	5	6	7	
	,00	,00	,00	,00	,00	
RS7	1				2	%
	3	4	5	6	7	
	,00	,00	,00	,00	,00	

Tale prospetto d'imputazione deve essere compilato dal **titolare dell'impresa familiare**, il quale può diminuire il reddito d'impresa dell'ammontare complessivo **delle quote imputate ai familiari collaboratori**, anche **se non distribuite o distribuite solo in parte**, tenendo conto che, ai sensi dell'art. 5 del Tuir, ai **collaboratori dell'impresa familiare non può essere attribuita una quota di reddito complessivamente superiore al 49%**.

Per ciascun collaboratore dell'impresa familiare dovrà essere indicato:

nella **colonna 1**: il codice fiscale del collaboratore;

nella **colonna 2**: la quota di partecipazione all'impresa familiare espressa in percentuale;

nella **colonna 3**: la quota di reddito;

nella **colonna 4**: la quota di reddito esente prodotto nelle zone franche urbane;

nella **colonna 5**: la quota delle ritenute d'acconto;

nella **colonna 6**: la quota delle ritenute d'acconto non utilizzate dal collaboratore.



Come precisato nella **C.M. 56/E/2009**, l'importo di colonna 6 (ammontare delle ritenute che il collaboratore non ha utilizzato nella propria dichiarazione), può essere utilizzato, ricorrendone le condizioni, dal titolare dell'impresa.

nella **colonna 7**: la quota dell'agevolazione ACE di cui al rigo RS37 (a cui si rinvia per il commento).

Il titolare dell'impresa familiare, apponendo la firma nel frontespizio della dichiarazione, attesta anche che le quote di partecipazione agli utili spettanti ai familiari sono proporzionate alla qualità e quantità del lavoro effettivamente prestato nell'impresa in modo continuativo e prevalente.



Il quadro RS deve essere compilato anche nel caso in cui il titolare dell'impresa familiare abbia adottato il **regime di vantaggio per l'imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità** ovvero il regime forfetario per gli esercenti attività d'impresa, arti o professioni (quadro LM).

I collaboratori non riporteranno tali dati nel quadro RH del proprio modello Unico giacché l'imposta sostitutiva è stata interamente assolta dal titolare dell'impresa familiare.

Tuttavia, detto reddito dichiarato rileva:

- sia ai fini dell'applicazione delle detrazioni per carichi di famiglia;
- sia ai fini della determinazione della base imponibile per il calcolo dei contributi previdenziali e assistenziali (quadro RR).

* Per approfondimenti sull'istituto dell'impresa familiare si rinvia al commento contenuto nel capitolo relativo al quadro RH.

Perdite pregresse non compensate nell'anno ex contribuenti minimi e fuoriusciti dal regime di vantaggio	RS8	Lavoro autonomo	Eccedenza 2010	Eccedenza 2011	Eccedenza 2012	Eccedenza 2013	Eccedenza 2014
			1	2	3	4	5
			,00	,00	,00	,00	,00
						Perdite riportabili senza limiti di tempo	
						6	,00
	RS9	Impresa	Eccedenza 2010	Eccedenza 2011	Eccedenza 2012	Eccedenza 2013	Eccedenza 2014
			1	2	3	4	5
			,00	,00	,00	,00	,00
						Perdite riportabili senza limiti di tempo	
						6	,00

- già assoggettati al regime dei contribuenti minimi e/o fuoriuscite dal regime di vantaggio per l'imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità;
- che nel periodo d'imposta 2010 e/o 2011 hanno subito una perdita da quadro CM;
- che nel periodo d'imposta 2012, 2013 e/o 2014 hanno subito perdite da quadro LM;

Nel **rigo RS9, colonna 6**, vanno indicate le perdite di **impresa** non compensate nell'anno, riportabili **senza** limiti di tempo ai sensi dell'art. 84, comma 2, del Tuir, richiamato dall'ex art. 8, comma 3, del Tuir, derivanti dal rigo RS9, colonna 6 e LM23 colonna 2 del modello Unico PF 2015.



Per indicare le eventuali perdite maturate nel regime in corso, utilizzano invece gli appositi righi LM55 ed LM51 del quadro LM.

PERDITE DI LAVORO AUTONOMO NON COMPENSATE NELL'ANNO

Perdite di lavoro autonomo (art. 36 c. 27, DL 223/2006) non compensate nell'anno

RS11 PERDITE RIPORTABILI SENZA LIMITI DI TEMPO

,00

Tale prospetto è riservato ai lavoratori autonomi che negli anni 2006 e 2007 hanno subito una perdita (indicata nei quadri RE o RH, in caso di studio professionale), e compilano il presente quadro ai fini del riporto della stessa negli anni successivi ai sensi dell'art. 8, comma 3, del Tuir, nella formulazione precedente alle modifiche apportate dall'art. 1, comma 29, della legge n. 244/2007.

Nel **rigo RS11** vanno pertanto riportate le perdite di lavoro autonomo non compensate né nelle precedenti dichiarazioni, né nell'attuale dichiarazione.

Si rinvia all'approfondimento contenuto nel capitolo relativo al quadro RH "Perdite in unico PF".

PERDITE D'IMPRESA NON COMPENSATE NELL'ANNO

Perdite d'impresa non compensate nell'anno	Eccedenza 2010	Eccedenza 2011	Eccedenza 2012	Eccedenza 2013	Eccedenza 2014	Eccedenza 2015
RS12	1	2	3	4	5	6
	,00	,00	,00	,00	,00	,00
RS13 PERDITE RIPORTABILI SENZA LIMITI DI TEMPO	(di cui relative al presente anno 1					2
	,00)					,00

Tale **prospetto** deve essere compilato da:

- **contribuenti** che hanno subito perdite derivanti da esercizio di imprese commerciali in contabilità ordinaria indicate nel quadro RF e RD;
- **soci di società** in nome collettivo e in accomandita semplice (in contabilità ordinaria) che hanno subito perdite derivanti da tali partecipazioni (indicate nel quadro RH, Sezione I - codice 1);
- **soci in società** che abbiano optato per la trasparenza di cui all'art. 116 del Tuir che hanno conseguito perdite derivanti da tale partecipazione (indicate nel quadro RH, Sezione II).

Inoltre, **limitatamente alle perdite maturate negli anni 2006 e 2007 e riportabili illimitatamente** tale prospetto deve essere compilato da:

- contribuenti che hanno subito perdite derivanti dall'esercizio di imprese commerciali in contabilità semplificata indicate nel quadro RG;
- soci di società in nome collettivo e in accomandita semplice (in contabilità semplificata) che hanno subito perdite derivanti da tali partecipazioni (indicate nel quadro RH, Sezione I - codice 3).

Pertanto nel **rigo RS12**, nelle **colonne da 1 a 6**, devono essere riportate le perdite conseguite nei rispettivi periodi e non compensate, rispettando l'anno di formazione delle medesime.

Nel **rigo RS13, colonna 2**, vanno indicate le perdite realizzate nei primi tre periodi d'imposta non compensate nell'anno, incluse quelle derivanti dall'esercizio d'impresa minore maturate negli anni 2006 e 2007, che ai sensi dell'art. 84, comma 2, del Tuir sono riportabili senza limiti di tempo.

Nel **rigo RS13** alla **colonna 1**, vanno indicate le perdite riportabili senza limiti di tempo maturate nell'anno 2014 e non compensate.

** Si rinvia all'approfondimento contenuto nel capitolo relativo al quadro RH "Perdite in unico PF".*

UTILI DISTRIBUITI DA IMPRESE ESTERE PARTECIPATE E CREDITI D'IMPOSTA PER LE IMPOSTE PAGATE ALL'ESTERO

Utili distribuiti da imprese estere partecipate e crediti d'imposta per le imposte pagate all'estero	DATI DEL SOGGETTO RESIDENTE E DELL'IMPRESA ESTERA PARTECIPATA				
	Trasparenza	Codice fiscale	Denominazione dell'impresa estera partecipata	Soggetto non residente	Utili distribuiti
	1	2	3	4	5
RS21					,00
	CREDITI PER LE IMPOSTE PAGATE ALL'ESTERO				
	Crediti d'imposta				
	Saldo iniziale	Imposta dovuta	Sui redditi	Sugli utili distribuiti	Saldo finale
	6	7	8	9	10
	,00	,00	,00	,00	,00
RS22					,00
	6	7	8	9	10
	,00	,00	,00	,00	,00

SOGGETTI OBBLIGATI ALLA COMPILAZIONE DEL PROSPETTO

Questo prospetto deve essere compilato dai contribuenti nelle seguenti fattispecie:

- qualora al contribuente siano stati imputati redditi da una o più imprese, società o enti residenti o localizzati in Stati o territori con regime fiscale privilegiato (c.d. *Controlled foreign companies* o CFC), dei quali i medesimi possiedono partecipazioni, dirette o indirette, agli utili (imprese estere controllate, art. 167 comma 1 Tuir e art. 3 comma 1 D.M. 429/2001);
- qualora al contribuente siano stati imputati redditi di una o più imprese, società o enti residenti o localizzati in Stati o territori con regime fiscale privilegiato, dei quali i medesimi possiedono partecipazioni, dirette o indirette, agli utili. A decorrere dal periodo di imposta in corso alla data di entrata in vigore del D.Lgs. 147/2015 (7 ottobre 2015), l'art. 168 del Tuir è abrogato; per gli utili distribuiti dal soggetto non residente, a decorrere dal predetto periodo di imposta, continuano ad applicarsi le disposizioni dell'art. 3, commi 3 e 4, del decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 7 agosto 2006, n. 268. A tali fini, gli utili distribuiti dal soggetto non residente si presumono prioritariamente formati con quelli assoggettati a tassazione separata;
- dai soggetti cui sia stata imputata una quota di reddito di una o più imprese, società o enti non residenti da parte di un soggetto di cui all'art. 5 del Tuir;
- dal socio di una società trasparente ex art. 116 del Tuir cui sia stato imputato il reddito di una Cfc.

Il prospetto è finalizzato a determinare:

- gli utili distribuiti dall'impresa, società o ente residente o localizzato in Stati o territori con regime fiscale privilegiato, ovvero dal soggetto non residente direttamente partecipato, che non concorrono a formare il reddito del soggetto residente dichiarante;
- il credito d'imposta eventualmente spettante per le imposte pagate all'estero a titolo definitivo dallo stesso dichiarante o dai soggetti di cui agli artt. 5 o 116 del Tuir cui il dichiarante partecipi, sui predetti utili distribuiti.



Il presente prospetto deve essere compilato anche nell'ipotesi in cui nel periodo d'imposta cui si riferisce la dichiarazione non siano stati distribuiti utili.



Deve essere compilato uno specifico rigo per ciascuna società estera cui si riferisce il reddito imputato.

Nel caso in cui i rigi non siano sufficienti in relazione alle CFC interessate, dovrà essere utilizzato un ulteriore quadro RS indicando il numero progressivo e compilando la casella "Mod. N." posta in alto a destra.

MODALITÀ DI COMPILAZIONE

Il **campo 1** deve essere compilato solo nelle seguenti ipotesi, utilizzando un codice specifico:

- **codice 1** se il dichiarante partecipa a un soggetto trasparente di cui all'art. 5 del Tuir;
- **codice 2** se il dichiarante partecipa a un soggetto trasparente di cui all'art. 116 del Tuir.

Nel caso in cui nel campo 1 siano stati indicati i codici "1" o "2", devono essere compilati solo i campi da 1 a 4 e da 6 a 10, sulla base dei dati comunicati e degli importi attribuiti dalla società o associazione cui il dichiarante partecipa sulla base dei prospetti che le stesse sono tenute a rilasciare.

Nei campi da 2 a 10 dei rigi **RS21** e **RS22** va indicato:

- nel **campo 2**, il codice fiscale del soggetto controllante che nel quadro FC della propria dichiarazione ha dichiarato il reddito dell'impresa, società od ente residente o localizzata in Stati o territori con regime fiscale privilegiato.

Nel caso in cui vi sia coincidenza tra il soggetto che determina i redditi dell'impresa, società o ente non residente e il soggetto dichiarante, quest'ultimo deve indicare il proprio codice fiscale;

- nel **campo 3**, la denominazione dell'impresa, società o ente residente o localizzata in Stati o territori con regime fiscale privilegiato;
- la **casella 4**, deve essere barrata nel particolare caso di partecipazione agli utili per il tramite di soggetti non residenti;
- nel **campo 5**, gli utili distribuiti al dichiarante dal soggetto estero o dal soggetto non residente direttamente partecipato che non concorrono a formare il reddito.

L'importo di tale colonna ovvero la somma degli importi indicati nella colonna 5 di ogni rigo del presente prospetto (in caso di partecipazione a più soggetti esteri), deve essere indicato nel rigo RF48 della presente dichiarazione.



Circolare dell'Agenzia delle entrate n. 23/E/2011, paragrafo 7.5

Gli utili distribuiti dall'impresa, società o ente residente o localizzata in Stati o territori con regime fiscale privilegiato non concorrono a formare il reddito complessivo del soggetto partecipante, se originano da un reddito precedentemente tassato per trasparenza.

Nella particolare ipotesi di partecipazione agli utili tramite soggetti non residenti (vedere casella 4), occorre fare riferimento agli utili distribuiti da tali ultimi soggetti dopo la data di delibera di distribuzione da parte dell'impresa, società o ente residente o localizzata in Stati o territori con regime fiscale privilegiato.

- nel **campo 6**, l'importo evidenziato per ogni CFC, nel campo 10 del corrispondente rigo del quadro RS del modello Unico PF 2015; nell'ipotesi in cui nel campo 1 sia stato indicato il codice "2", dovrà essere riportato, pro quota, l'importo eventualmente risultante dalla colonna 10 del Mod. Unico SC 2015 della società partecipata, come comunicato al dichiarante nel Prospetto da rilasciare ai soci;

- nel **campo 7**, l'importo di campo 6 del corrispondente rigo del quadro RM della presente dichiarazione;
- nel **campo 8**, le imposte sul reddito pagate all'estero dell'impresa, società o ente residente o localizzata in Stati o territori con regime fiscale privilegiato relative al reddito dei periodi d'imposta precedenti e divenute definitive nel 2015, ammesse in detrazione in relazione alla propria partecipazione nel soggetto estero e fino a concorrenza dell'importo di campo 6;
- nel **campo 9**, le imposte pagate all'estero a titolo definitivo dal soggetto dichiarante sugli utili percepiti, indicati nel campo 5; l'importo di tali imposte deve essere indicato fino a concorrenza dell'importo risultante dalla seguente somma algebrica: campo 6 + campo 7 – campo 8. Le predette imposte costituiscono, infatti, credito d'imposta nei limiti delle imposte complessivamente applicate a titolo di tassazione separata, detratte le imposte sul reddito pagate all'estero a titolo definitivo dal soggetto localizzato in Stati o territori con regime fiscale privilegiato. Si ricorda che il totale dei crediti esposti nei campi 8 e 9 di ciascuno dei rigi RS21 ed RS22 compilati nel presente quadro RS deve essere riportato nel rigo RN29, campo 2, quadro RN, della presente dichiarazione;
- nel **campo 10**, va indicata la differenza, che deve essere riportata all'anno successivo tra:

(campo 6 + campo 7) – (campo 8 + campo 9)

ACCONTO CEDUTO PER INTERRUZIONE DEL REGIME ART. 116 DEL TUIR

Acconto ceduto per interruzione del regime art. 116 del TUIR	RS23	Codice fiscale		Codice	Data		Importo
		1	2		3	4	
							,00
	RS24	1	2		3	4	,00

Tale prospetto deve essere compilato dai contribuenti che partecipano in società fuoriuscite dal regime di trasparenza. In tale situazione, deve essere ricalcolato ed eventualmente integrato l'acconto dovuto dal socio. In particolare, nei **rigi RS23 e RS24** deve essere indicato:

- nella **colonna 1**, il codice fiscale della società già trasparente;
- nella **colonna 2** deve essere indicato:
 - il codice "1" se il dichiarante cede il maggior acconto versato;
 - il codice "2", nel caso in cui il dichiarante deve integrare l'acconto da versare;
- nella **colonna 3** va indicata la data a decorrere dalla quale si è realizzata la perdita di efficacia dell'opzione;
- nella **colonna 4**:
 - **nel caso in cui nella colonna 2 sia stato indicato il codice "1"**, va riportato l'importo dell'acconto ceduto (che sarà indicato anche nel quadro RN al rigo RN38, colonna 3);
 - **nel caso in cui nella colonna 2 sia stato indicato il codice "2"**, va riportato l'importo del maggiore acconto dovuto.

AMMORTAMENTO DEI TERRENI

Ammortamento dei terreni		Numero		Importo		Numero		Importo	
		1	2	3	4	5	6	7	8
	RS25 Fabbricati strumentali industriali				,00				,00
	RS26 Altri fabbricati strumentali				,00				,00

L'articolo 36, commi 7 e 7-bis, del D.L. n. 223/2006 ha stabilito che, ai fini del calcolo delle quote di ammortamento e delle quote dei canoni *leasing* deducibili, il costo dei fabbricati strumentali deve essere assunto al netto del costo delle aree su cui i fabbricati insistono. La normativa si applica anche agli impianti e ai macchinari infissi al suolo nel caso in cui questi realizzino una struttura che nel suo complesso costruisca una unità immobiliare inscrivibile nel catasto urbano in quanto rientrante nelle predette categorie catastali.

Pertanto, questo prospetto deve essere compilato al fine di evidenziare il valore del terreno incorporato nel valore del fabbricato.

Il **rigo RS25** relativo ai fabbricati strumentali industriali deve essere così compilato:

- nella **colonna 1** va indicato il numero dei fabbricati industriali detenuti in forza di contratti di locazione finanziaria da cui è stato scorporato il valore del terreno (per i fabbricati industriali il costo da attribuire all'area è pari al maggior valore tra quello esposto in bilancio nell'anno di acquisto e il 30% del costo complessivo);
- nella **colonna 2** va riportato il valore complessivo dei terreni relativi ai fabbricati di cui alla colonna 1;
- nella **colonna 3** va indicato il numero degli altri fabbricati industriali di proprietà da cui è stato scorporato il valore del terreno;
- nella **colonna 4** va indicato il valore complessivo dei terreni su cui i fabbricati della colonna 3 insistono.

Il **rigo RS26** relativo ai fabbricati strumentali non industriali deve essere così compilato:

- nella **colonna 1** del **rigo RS26** va indicato il numero dei fabbricati non industriali detenuti in forza di contratti di locazione finanziaria da cui è stato scorporato il valore del terreno (il costo da attribuire all'area è pari al maggior valore tra quello esposto in bilancio nell'anno di acquisto e il 20% del costo complessivo);
- nella **colonna 2** va riportato il valore complessivo dei terreni relativi ai fabbricati di cui alla colonna 1;
- nella **colonna 3** va indicato il numero degli altri fabbricati non industriali di proprietà da cui è stato scorporato il valore del terreno;
- nella **colonna 4** va indicato il valore complessivo dei terreni su cui insistono i fabbricati della colonna 3.



ESEMPIO DI COMPILAZIONE

Nel caso di possesso di due fabbricati acquisiti in *leasing* il cui valore del terreno è pari a 85.000 euro per uno e 120.000 euro per l'altro, il rigo RS25 sarà compilato come segue:

Ammortamento dei terreni		Numero		Importo		Numero		Importo	
		1	2	3	4	5	6	7	8
RS25	Fabbricati strumentali industriali		2	205.000,00					
	Altri fabbricati strumentali								

SPESE DI RAPPRESENTANZA PER LE IMPRESE DI NUOVA COSTITUZIONE

Spese di rappresentanza
per le imprese
di nuova costituzione
D.M. del 9/11/08 art.1 c. 3

RS28

Spese non deducibili

,00

Nel **rigo RS28**, **colonna 1**, vanno indicate le spese di rappresentanza di cui all'art. 108, comma 2, del

Tuir sostenute dalle **imprese di nuova costituzione** non deducibili dal reddito d'impresa per mancanza di ricavi e che ai sensi dell'art. 1, comma 3, del D.M. del 19 novembre 2008, possono essere portate in deduzione dal reddito d'impresa del periodo d'imposta in cui sono conseguiti i primi ricavi e di quello successivo, se e nella misura in cui le spese sostenute in tali periodi siano inferiori all'importo deducibile. Si possono presentare, quindi, due ipotesi:

- qualora nel periodo d'imposta 2015 non siano stati ancora conseguiti i primi ricavi, vanno indicate in tale rigo le spese indeducibili sostenute nell'anno sommate alle spese non dedotte sostenute nei periodi d'imposta precedenti, indicate nel rigo RS28 del modello Unico persone fisiche 2015;
- qualora, invece, nel periodo d'imposta 2015 siano stati conseguiti i primi ricavi, vanno riportate le spese non dedotte sostenute nei periodi d'imposta precedenti (indicate nel rigo RS28 del modello Unico persone fisiche 2015) al netto di quelle eventualmente deducibili della presente dichiarazione, da indicare nella colonna 3 del rigo RF43 (da evidenziare anche in colonna 2) ovvero nella colonna 8 del rigo RG22 (da evidenziare anche in colonna 8).

PERDITE ISTANZA RIMBORSO DA IRAP

Perdite istanza rimborso da IRAP	RS29	Impresa	Perdite 2010	Perdite 2011
			1	2
				Perdite riportabili senza limiti di tempo
				3

Il presente prospetto deve essere compilato dai soggetti che hanno presentato l'istanza di rimborso da Irap di cui all'art. 6 del D.L. 185/2008 evidenziando maggiori perdite d'impresa e/o di lavoro autonomo, riportabili ai sensi dell'art. 8 del Tuir, che non hanno trovato utilizzo nei periodi d'imposta precedenti. Nelle **colonne** da 1 a 3 del **rigo RS29** vanno riportate, distintamente per anno di formazione, le maggiori perdite d'impresa evidenziate dell'istanza di rimborso.

Tali perdite, qualora riportabili senza limiti di tempo, vanno riportate nella **colonna 3 del rigo RS 29**.



La parte di tali perdite pregresse, non compensate negli appositi righi dei quadri di determinazione del reddito d'impresa (quadro RF o RG e RD e RH), deve essere riportata, rispettando l'anno di formazione, nell'apposita sezione del quadro RS denominata "Perdite d'impresa non compensate" ovvero "Perdite di lavoro non compensate".

Le perdite evidenziate nel presente prospetto non dovranno essere riportate nel medesimo prospetto del modello relativo al periodo d'imposta successivo.

PREZZI DI TRASFERIMENTO

Prezzi di trasferimento	RS32	Possesso documentazione	Componenti positivi	Componenti negativi
		1	2	3

Il prospetto “Prezzi di trasferimento” va compilato dai **soggetti residenti nel territorio dello Stato** che si trovino, rispetto a società non residenti, in una o più delle condizioni indicate nel comma 7 dell’art. 110 Tuir, in tema di *transfer pricing*.

La **colonna 1** del rigo RS32 va quindi barrata nel caso in cui il contribuente abbia aderito al regime degli **oneri documentali** in materia di prezzi di trasferimento praticati nelle transazioni con imprese associate, al fine di accedere al regime di esonero dalle sanzioni previsto dal comma 2-ter dell’art. 1 del D.L. 471/1997, inserito dal D.L. 78/2010, convertito con modificazione dalla L. 122/2010.

Il possesso della documentazione a supporto della determinazione dei prezzi di trasferimento infragruppo (art. 110 co. 7 del Tuir) consente:

- la non applicazione di sanzioni per infedele dichiarazione (ex art. 1 co. 2-ter del DLgs. 471/97);
- la classificazione dell’impresa tra quelle non a maggior rischio di evasione (Prov. Agenzia delle Entrate 29.9.2010).

Nelle **colonne 2 e 3** devono essere indicati cumulativamente gli importi corrispondenti ai componenti positivi e negativi di reddito derivanti da operazioni relativamente alle quali trova applicazione la disciplina di cui all’art. 110, comma 7. del Tuir.

CONSORZI DI IMPRESE

Consorzi di imprese	RS33	Codice fiscale	Ritenute
		1	2
			,00

Il prospetto va compilato dalle imprese facenti parte di un consorzio, con attività esterna e senza finalità lucrative, alle quali lo stesso ha trasferito le ritenute d’acconto per le prestazioni di recupero edilizio o di riqualificazione energetica (art. 25 d.l. 78/2010) che residuano dopo l’azzeramento dell’eventuale debito Ires.

La possibilità di trasferire ai consorziati che hanno eseguito i lavori la residua quota di ritenuta è ammessa a condizione che la volontà risulti da atto di data certa (verbale Consiglio di Amministrazione o atto costitutivo).

In tal caso, nella **colonna 1** del rigo RS33 va indicato il codice fiscale del consorzio che trasferisce le ritenute e nella **colonna 2** il loro ammontare, che va poi riportato unitamente alle altre eventuali ritenute nel rigo RN33 colonna 4 o LM41.

ESTREMI IDENTIFICATIVI RAPPORTI FINANZIARI

Estremi identificativi rapporti finanziari	Codice fiscale	Codice di identificazione fiscale estero	
	1	2	
RS35			
	Denominazione operatore finanziario		Tipo di rapporto
	3		4



Art. 2, comma 36-vicies ter, D.L. 138/2011

Per gli esercenti imprese o arti e professioni con ricavi e compensi dichiarati non superiori a 5 milioni di euro i quali:

- per tutte le operazioni attive e passive effettuate nell'esercizio dell'attività utilizzano esclusivamente strumenti di pagamento diversi dal denaro contante;
- nelle dichiarazioni in materia di imposte sui redditi e imposte sul valore aggiunto indicano gli estremi identificativi dei rapporti con gli operatori finanziari di cui all'art. 7, comma 6, DPR 605/73;

è prevista la riduzione alla metà delle sanzioni amministrative di cui agli artt. 1, 5 e 6 del D.Lgs. 471/97.

Il **rigo RS35** è pertanto riservato all'indicazione degli estremi identificativi dei rapporti con gli operatori finanziari di cui al citato art. 7, comma 6, del D.P.R. n. 605/73 (ad esempio banche, società Poste italiane spa, ecc.) in essere nel periodo di imposta oggetto della presente dichiarazione.

In particolare, nel rigo RS35, va indicato:

- nella **colonna 1**, il codice fiscale dell'operatore finanziario rilasciato dall'Amministrazione finanziaria italiana o, in mancanza, il codice di identificazione fiscale estero (**colonna 2**);
- nella **colonna 3**, la denominazione dell'operatore finanziario;
- nella **colonna 4**, il tipo di rapporto, utilizzando i codici di cui alla tabella seguente:

VALORI AMMESSI

01	Conto corrente	13	Depositi chiusi
02	Conto deposito titoli e/o obbligazioni	14	Contratti derivati
03	Conto deposito a risparmio libero/vincolato	15	Carte di credito/debito
04	Rapporto fiduciario ex legge n. 1966/1939	16	Garanzie
05	Gestione collettiva del risparmio	17	Crediti
06	Gestione patrimoniale	18	Finanziamenti
07	Certificati di deposito e buoni fruttiferi	19	Fondi pensione
08	Portafoglio	20	Patto compensativo
09	Conto terzi individuale/globale	21	Finanziamento in pool
10	Dopo incasso	22	Partecipazione
11	Cessione indisponibile	98	Operazione extra-conto
12	Cassette di sicurezza	99	Altro rapporto

Nel caso in cui il contribuente intrattenga più rapporti con gli operatori finanziari, deve essere utilizzato un modulo per ogni rapporto avendo cura di numerare distintamente ciascuno di essi e riportando la numerazione progressiva nella casella posta in alto a destra.

DEDUZIONE PER CAPITALE INVESTITO PROPRIO

Deduzione per capitale investito proprio (ACE)	1	Patrimonio netto 2015	2	Riduzioni	3	Differenza	4,5%	4	Rendimento
		,00		,00		,00			,00
	5	Codice fiscale	6	Rendimento attribuito	7	Eccedenza riportata		8	Rendimenti totali
				,00		,00			,00
			9	Rendimento ceduto	10	Reddito d'impresa di spettanza dell'imprenditore		11	Totale Rendimento nozionale società partecipate/imprenditore
			,00		,00				,00
		12	Rendimento nozionale società partecipate	13	Rendimento imprenditore utilizzato	14	Eccedenza trasformata in credito IRAP	15	Eccedenza riportabile
			,00		,00		,00		,00

Il presente prospetto deve essere compilato, a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2011, dai soggetti che si avvalgono delle disposizioni previste dall'articolo 1 D.L. 201/2011, al fine di determinare l'importo ammesso in deduzione dal reddito complessivo netto, corrispondente al rendimento nozionale del nuovo capitale proprio.

I soggetti Irpef interessati dall'agevolazione sono i contribuenti titolari di reddito d'impresa in contabilità ordinaria.

Con Decreto 14 marzo 2012 sono state approvate le modalità di attuazione dell'ACE ed è stato specificato che per i soggetti Irpef si applicano, in quanto compatibili, le regole applicabili ai soggetti Ires considerando, tuttavia, al posto delle variazioni in aumento del capitale proprio, **il patrimonio netto risultante dal bilancio al termine di ciascun esercizio.**

$$\text{DEDUZIONE ACE} = \text{PN 31.12.2015} * 4,5\%$$

Per i soggetti Irpef, quindi:

- l'intero patrimonio netto risultante al termine dell'anno (**ricomprendendo utile e perdita d'esercizio, riserve di utili e capitale, al netto dei prelevamenti in conto utili**) assume natura di entità agevolabile ai fini dell'applicazione dell'Ace, a prescindere da quale sia la variazione in aumento del capitale investito e quindi dal fatto che il patrimonio al 31 dicembre 2011 sia di vecchia ovvero di nuova formazione;
- la deduzione ACE rileva, ai fini della determinazione delle aliquote per gli scaglioni di reddito;
- la deduzione ACE rileva, per la determinazione delle detrazioni, per carichi di famiglia, di lavoro, per oneri e canoni di locazione.

Tale disposizione rende in buona sostanza rilevante la quota Ace ai fini della individuazione delle aliquote per scaglioni di reddito di cui all'articolo 11 del Tuir. In presenza di altri redditi imponibili, pertanto, il reddito agevolabile concorre alla formazione del primo scaglione e dei successivi, fino a concorrenza del suo intero ammontare. Gli eventuali altri redditi, rispetto a quello agevolato, si aggiungono a quello agevolato ai fini della formazione degli scaglioni successivi. Parimenti, ai fini della determinazione delle detrazioni per carichi di famiglia, da lavoro, per oneri e per canoni di locazione, la quota Ace concorre alla formazione del reddito complessivo, rilevando in tutti i casi in cui la misura di tali detrazioni è correlata all'importo di tale reddito.



L'ACE non riduce la base imponibile ai fini previdenziali, né la base imponibile IRAP.

Per le imprese familiari e le aziende coniugali, l'importo corrispondente al rendimento nozionale che supera il reddito d'impresa è attribuito all'imprenditore e ai collaboratori familiari ovvero al coniuge dell'azienda coniugale, in proporzione alle rispettive quote di partecipazione al reddito.

Per quanto riguarda i soggetti trasparenti (snc e sas). L'importo corrispondente al rendimento nozionale della società che supera il reddito complessivo netto dichiarato è attribuito a ciascun socio in misura proporzionale alla quota di partecipazione agli utili.

La parte del rendimento nozionale che supera il reddito d'impresa dichiarato è computata in aumento dell'importo deducibile dal reddito dei periodi d'imposta successivi, ovvero, a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2014, ai sensi dell'art. 19, co. 1, lett. b) D.L. 91/2014, è fruibile come credito d'imposta applicando a questa eccedenza le aliquote di cui all'articolo 11 Tuir.

Il credito d'imposta è utilizzato in diminuzione dell'Irap e va ripartito in cinque quote annuali di pari importo.

Per quanto riguarda le variazioni in diminuzione, esse sono rappresentate dalle seguenti fattispecie:

- acquisti di partecipazioni in società controllate;
- acquisti di aziende o rami di aziende.

Nel rigo **RS37** va indicato:

- nella **colonna 1**, l'importo del patrimonio netto risultante dal bilancio relativo all'esercizio oggetto della presente dichiarazione;
- nella **colonna 2**, l'ammontare relativo agli acquisti di partecipazioni in società controllate e quello relativo agli acquisti di aziende o di rami di aziende. In tale colonna vanno altresì indicate le altre riduzioni derivanti dalle disposizioni aventi finalità antielusiva, eventualmente stabilite dal predetto decreto del Ministro dell'economia e delle finanze di cui all'articolo 1, comma 8, DL 201/2011;
- nella **colonna 3**, colonna 1 – colonna 2; qualora il risultato sia pari o inferiore a zero, le successive colonne non vanno compilate;
- nella **colonna 4**, il rendimento nozionale del nuovo capitale proprio, pari al 4,5% dell'importo di colonna 3, se positivo;
- nella **colonna 5**, il codice fiscale del soggetto che ha attribuito per trasparenza il rendimento nozionale eccedente il proprio reddito complessivo netto dichiarato, e in **colonna 6** il relativo importo. Nel caso in cui il dichiarante abbia ricevuto il rendimento nozionale da più soggetti, deve compilare più moduli avendo cura di numerare distintamente ciascuno di essi e di riportare la numerazione progressiva nella casella posta in alto a destra del presente quadro;
- nella **colonna 7**, l'importo del rendimento nozionale riportato dal precedente periodo d'imposta indicato nel rigo RS37 col. 14 del modello Unico PF 2015;
- nella **colonna 8**, l'importo del rendimento nozionale complessivo = colonna 4 + colonna 6 di tutti i moduli compilati + colonna 7;
- nella **colonna 9**, l'ammontare del rendimento nozionale ceduto (colonna 6 dei righe RS6 e RS7);
- nella **colonna 10**, l'ammontare dei redditi d'impresa di spettanza dell'imprenditore, indicati nei seguenti quadri: RF, RG, RD, RH;
- nella **colonna 11**, l'importo del rendimento nozionale di spettanza dell'imprenditore (col. 8 – col. 9) che viene utilizzato nella presente dichiarazione in diminuzione del reddito complessivo, e la quota dedotta dalle società partecipate beneficiarie della deduzione;
- nella **colonna 12**, l'importo del rendimento nozionale indicato nella colonna 11 relativa alle società partecipate beneficiarie della deduzione;
- nella **colonna 13**, l'importo del rendimento nozionale indicato nella colonna 11, di spettanza dell'imprenditore (col. 8 – col. 9), che viene utilizzato nella presente dichiarazione in diminuzione del reddito complessivo da indicare nella colonna 5 del rigo RN1. Nel caso in cui il reddito complessivo è negativo, la presente colonna non deve essere compilata. Nel caso in cui il reddito complessivo è positivo,

l'ammontare dell'agevolazione utilizzabile non può essere superiore al minore importo tra il reddito complessivo e la somma dei redditi d'impresa indicati nella colonna 10 del presente rigo;

- nella **colonna 14**, l'importo del rendimento nozionale di spettanza dell'imprenditore maturato nel periodo d'imposta (col. 8 – col. 7 – col. 9 – col. 13) che non è stato possibile utilizzare in diminuzione del reddito di impresa, che è fruito come credito d'imposta in diminuzione dell'Irap (art. 19, comma 1, lett. b), D.L. 91/2014).

Il "decreto competitività" (D.L. 91/2014) è intervenuto sulla disciplina ACE, consentendo di convertire le eccedenze non utilizzate in un credito d'imposta ai fini Irap (fino al 2013 l'eccedenza veniva riportata automaticamente negli esercizi successivi, per essere utilizzata in deduzione del reddito imponibile, senza limiti temporali). Per consentire alle imprese l'utilizzo dell'incentivo anche in esercizi in perdita fiscale (o comunque con redditi imponibili incipienti rispetto alla deduzione spettante), è stata stabilita la facoltà di convertire le eccedenze di Ace inutilizzate in crediti di imposta: anziché riportarle a nuovo, le società potranno cioè trasformarle in crediti d'imposta, applicando gli scaglioni Irpef previsti dall'articolo 11 del Tuir. I crediti si utilizzeranno, previa ripartizione in cinque quote annuali, per il pagamento dell'Irap, nei limiti di quanto dovuto in ogni esercizio.

Il nuovo credito d'imposta deve essere calcolato in base all'aliquota Irpef per scaglioni. L'eccedenza Ace non potrà, però, essere usufruita per intero e in una sola volta: la stessa, infatti, una volta convertita in credito d'imposta, dovrà essere suddivisa e utilizzata in cinque quote annuali di pari importo;

- nella **colonna 15**, l'importo del rendimento nozionale che non è stato utilizzato in diminuzione del reddito d'impresa = colonna 8 – (colonna 9 + colonna 13 + colonna 14). Tale importo è computato in aumento dell'importo deducibile dal reddito dei periodi d'imposta successivi.



ESEMPIO DI COMPILAZIONE

Imprenditore individuale in contabilità ordinaria con patrimonio netto al 31.12.2015 composto dalle seguenti voci:

Capitale proprio: 60.000 euro

Riserve di utili: 250.000 euro

Utile d'esercizio 2015: 20.000 euro

Totale Patrimonio netto: 330.000 euro

Prelevamento c/utile: 30.000 euro

Valore di riferimento: 300.000 euro

Reddito d'impresa: 50.000 euro

Reddito complessivo: 65.000 euro

L'agevolazione sarà pari a: $300.000 \text{ €} \times 4,5\% = 13.500 \text{ €}$. Il reddito d'impresa 2015 da sottoporre a tassazione sarà ridotto di 13.500 euro.

Deduzione per capitale investito proprio (ACE)	Patrimonio netto 2015		Riduzioni		Differenza		Rendimento	
	1	300.000,00	2	,00	3	300.000,00	4	13.500,00
RS37	Codice fiscale		Rendimento attribuito		Eccedenza riportata		Rendimenti totali	
	5		6	,00	7	,00	8	13.500,00
	Rendimento nazionale società partecipate		Rendimento ceduto		Reddito d'impresa di spettanza dell'imprenditore		Totale Rendimento nozionale società partecipate/imprenditore	
	12	,00	9	,00	10	50.000,00	11	13.500,00
			Rendimento imprenditore utilizzato		Eccedenza trasformata in credito IRAP		Eccedenza riportabile	
	13	13.500,00	14	,00	15	,00	15	,00

Riprendendo i dati dell'esempio appena visto, ma ipotizzando un reddito di impresa pari a 10.000 e un reddito complessivo pari a 11.000.

Il contribuente può decidere di indicare l'eccedenza (pari a 3.500) in colonna 14 (trasformandola quindi in credito di imposta da portare in diminuzione dell'Irap dell'esercizio) o in colonna 15 (riportandola negli esercizi successivi)

Deduzione per capitale investito proprio (ACE)	1	Patrimonio netto 2015	300.000,00	2	Riduzioni	0,00	3	Differenza	300.000,00	4,5%	4	Rendimento	13.500,00
	5	Codice fiscale		6	Rendimento attribuito	0,00	7	Eccedenza riportata	0,00	8	Rendimenti totali	13.500,00	
	RS37		9	Rendimento ceduto	0,00	10	Reddito d'impresa di spettanza dell'imprenditore	10.000,00	11	Totale Rendimento nazionale società partecipate/imprenditore	10.000,00		
	12	Rendimento nazionale società partecipate	0,00	13	Rendimento imprenditore utilizzato	10.000,00	14	Eccedenza trasformata in credito IRAP	0,00	15	Eccedenza riportabile	0,00	

alternativa
3.500

CANONE RAI

Canone Rai	1	Intestazione abbonamento	2	Numero abbonamento
	3	Comune	4	Provincia (sigla)
	5	Frazione, via e numero civico	6	Codice Comune
	7	C.a.p.		
RS41	8	Categoria	9	Data versamento
			giorno	mese
				anno
RS42	1		2	
	3		4	5
	6		7	
	8		9	Data versamento
			giorno	mese
				anno

La presente sezione dev'essere compilata dalle società o imprese che abbiano detenuto nell'anno 2015 o che detengano per la prima volta nell'anno 2016 uno o più apparecchi atti o adattabili alla ricezione delle trasmissioni radio televisive in esercizi pubblici, in locali aperti al pubblico o comunque fuori dell'ambito familiare, o che li impiegano a scopo di lucro diretto o indiretto per i quali si è versato l'importo fissato annualmente per l'abbonamento speciale alla Rai, ai sensi e per gli effetti del R.D.L. 21 febbraio 1938, n.246, e D.L. Lt. 21 dicembre 1944, n.458.

Il contribuente deve compilare un rigo per ogni singolo abbonamento alla Rai, qualora detenga più apparecchi atti o adattabili alla ricezione delle trasmissioni radio televisive in sedi diverse.

A tal fine deve indicare nei righe da RS38 a RS39:

- nella **colonna 1**, la denominazione dell'intestatario dell'abbonamento (se diverso dal soggetto dichiarante);
- nella **colonna 2**, il numero di abbonamento speciale intestato al soggetto dichiarante;
- nelle **colonne da 3 a 7**, rispettivamente, il Comune (senza alcuna abbreviazione), la sigla della provincia (per Roma: RM), il codice catastale del comune, la frazione, la via, il numero civico, il codice di avviamento postale per cui è stipulato il suddetto abbonamento; si precisa che l'indirizzo deve essere

quello indicato nel libretto d'iscrizione. Il codice catastale del comune, da indicare nel campo "Codice Comune", può essere rilevato dall'elenco reso disponibile sul sito dell'Agenzia delle Entrate;

- nella **colonna 8**, la categoria di appartenenza ai fini dell'applicazione della tariffa di abbonamento, desunta dalla seguente tabella generale, avendo cura di indicare la corrispondente lettera:

"A" - CATEGORIA A	(alberghi con 5 stelle e 5 stelle lusso con un numero di camere pari o superiore a cento);
"B" - CATEGORIA B	(alberghi con 5 stelle e 5 stelle lusso con numero di camere inferiore a cento e superiore a venticinque; residence turistico-alberghieri con 4 stelle; villaggi turistici e campeggi con 4 stelle; esercizi pubblici di lusso e navi di lusso);
"C" - CATEGORIA C	(alberghi con 5 stelle e 5 stelle lusso con un numero di camere pari o inferiore a venticinque; alberghi con 4 e 3 stelle e pensioni con 3 stelle con un numero di televisori superiore a dieci; residence turistico-alberghieri con 3 stelle; villaggi turistici e campeggi con 3 stelle; esercizi pubblici di prima e seconda categoria; sportelli bancari);
"D" - CATEGORIA D	(alberghi con 4 e 3 stelle e pensioni con 3 stelle con un numero di televisori pari o inferiori a dieci; alberghi, pensioni e locande con 2 e 1 stella; residenze turistiche alberghiere e villaggi turistici con 2 stelle; campeggi con 2 e 1 stella; affittacamere; esercizi pubblici di terza e quarta categoria; altre navi; aerei in servizio pubblico; ospedali; cliniche e case di cura; uffici);
"E" - CATEGORIA E	(strutture ricettive - alberghi, motels, villaggi-albergo, residenze turistico alberghiere, ecc. DPCM 13/09/2002 - di cui alle lettere A), B), C) e D) con un numero di televisori non superiore ad uno; circoli; associazioni; sedi di partiti politici; istituti religiosi; studi professionali; botteghe; negozi e assimilati; mense aziendali; scuole, istituti scolastici non esenti dal canone ai sensi della L. 1571/1951.

- nella **colonna 9**, la data del primo versamento per un nuovo abbonamento speciale, qualora sia stato effettuato nell'anno 2016.

RITENUTE REGIME DI VANTAGGIO

Ritenute regime di vantaggio Casi particolari	RS40	Ritenute	,00

Questo prospetto è deputato ad accogliere alcune tipologie di ritenute d'acconto subite dai contribuenti che aderiscono al regime di vantaggio per l'imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità (art. 27, commi 1 e 2, D.L. 98/2011), ai fini del loro scomputo dall'imposta sostitutiva e/o dall'Irpef ordinaria dovuta per il 2015, a condizione che esse non abbiano già formato oggetto di rimborso del sostituto d'imposta e che non ne sia stato richiesto il rimborso all'Agenzia delle Entrate.

Tra le ritenute da indicarsi a rigo RS40:

- ritenute subite all'atto dell'accredito dei bonifici in relazione a interventi di recupero edilizio o di riqualificazione energetica (R.M. 47/E/2013)
- ritenute subite sull'indennità di maternità (R.M. 55/E/2013).

Prospetto dei crediti

Ritenute regime di vantaggio Casi particolari	RS40			Ritenute	,00
LM41 Ritenute consorzio					,00
RN33 RITENUTE TOTALI	di cui ritenute sospese 1	di cui altre ritenute subite 2	di cui ritenute art. 5 non utilizzate 3	4	,00

PROSPETTO DEI CREDITI

Prospetto dei crediti		Valore di bilancio 1	Valore fiscale 2
RS48	Ammontare complessivo delle svalutazioni dirette e degli accantonamenti risultanti al termine dell'esercizio precedente	,00	,00
RS49	Perdite dell'esercizio	,00	,00
RS50	Differenza	,00	,00
RS51	Svalutazioni e accantonamenti dell'esercizio	,00	,00
RS52	Ammontare complessivo delle svalutazioni dirette e degli accantonamenti risultanti a fine esercizio	,00	,00
RS53	Valore dei crediti risultanti in bilancio	,00	,00

Questo prospetto permette di conciliare la svalutazione dei crediti e gli accantonamenti effettuati contabilmente rispetto alla loro deducibilità fiscale, regolata dall'art. 106, commi 1 e 2, Tuir.

Gli accantonamenti al fondo svalutazione crediti sono, infatti, deducibili, in ciascun esercizio, nei limiti dello 0,5% del valore nominale dei crediti risultanti dal bilancio, di natura commerciale e non coperti da garanzia assicurativa. La deduzione non è più ammessa quando il fondo ha raggiunto il 5% del valore nominale dei crediti risultanti in bilancio a fine esercizio.

Rigo	Valore di bilancio Colonna 1	Valore fiscale Colonna 2
RS48	Ammontare complessivo delle svalutazioni dirette e accantonamenti per rischi su crediti risultanti al 31.12.2014	Ammontare complessivo fiscalmente dedotto al 31.12.2014
RS49	Ammontare perdite su crediti dell'esercizio	Ammontare delle perdite dedotte ai sensi dell'art. 101, comma 5, Tuir, che è comprensivo di quelle che sono state imputate al conto economico di precedenti esercizi, per le quali la deduzione è stata rinviata in conformità alle disposizioni del medesimo art. 101.
RS50	RS48 – RS49 Se RS49 > RS48 ⇨ 0	RS48 – RS49 Se RS49 > RS48 ⇨ 0
RS51	Ammontare delle svalutazioni dirette e accantonamenti per rischi su crediti dell'esercizio	Ammontare complessivo fiscalmente dedotto, che non può eccedere lo 0,5% di RS52 col. 2

RS52	Ammontare complessivo delle svalutazioni dirette e accantonamenti per rischi su crediti risultanti al 31.12.2015	Ammontare complessivo fiscalmente dedotto al 31.12.2015, che non può eccedere il 5% di RS52 col. 2
RS53	Valore dei crediti iscritti in bilancio	Valore nominale o di acquisizione dei crediti per i quali è ammessa (art. 106, comma 1, Tuir) la deducibilità di svalutazioni e accantonamenti per rischi su crediti.



DEDUCIBILITÀ FISCALE DELLE PERDITE SU CREDITI

La norma di riferimento in tema di deducibilità delle perdite su crediti è il comma 5 dell'art. 101 del Tuir, il quale è stato oggetto di diversi interventi normativi ad opera dell'art. 33, comma 5, D.L. 83/2012 (c.d. Decreto Crescita), applicabili dal 2012 (periodo d'imposta in corso al 12.8.2012) e della Legge di Stabilità 2014. Di recente l'art. 13, D.Lgs. 147/2015 (Decreto Internazionalizzazione) è tornato ad affrontare la questione al fine di individuare con maggior chiarezza il periodo di deducibilità delle perdite sui crediti.

Nella sua versione originaria, la norma stabiliva che tali componenti negativi di reddito assumono rilevanza fiscale se:

- risultano da elementi certi e precisi;
- in ogni caso se il debitore è assoggettato a procedure concorsuali.

La **modifica del 2012** ha riguardato l'integrazione della deducibilità in ogni caso nell'ipotesi in cui il debitore abbia concluso un accordo di ristrutturazione dei debiti omologato ai sensi dell'art. 182-*bis* del regio decreto 16.3.1942 n. 267, e la previsione che gli "elementi certi e precisi", con conseguente deducibilità automatica della perdita, sussistono in ogni caso se:

- il credito è di modesta entità e sono decorsi 6 mesi dalla scadenza del relativo pagamento;
- il diritto alla riscossione del credito è prescritto;
- per i soggetti che redigono il bilancio secondo i Principi contabili internazionali, il credito è cancellato dal bilancio per effetto di eventi estintivi.

In base a tale formulazione, il credito si considera di modesta entità se il relativo ammontare non è superiore a 5.000 euro per le imprese di più rilevante dimensione ex art. 27, co. 10, D.L. 185/2008 (volume d'affari o ricavi non inferiori a 100 milioni euro), e 2.500 euro per le altre imprese. Per tali crediti, la deducibilità automatica è subordinata al decorso di 6 mesi dalla scadenza del pagamento degli stessi.

Una ulteriore modifica del 2012 è la deducibilità automatica delle perdite su crediti riferibili a crediti prescritti. La prescrizione ovvero l'estinzione del diritto alla riscossione dello stesso, è differenziata a seconda della tipologia del credito. In linea generale il termine è di 10 anni, ma per particolari rapporti si estinguono in tempi più brevi (5 anni per i crediti relativi a canoni di locazione, 1 anno per i redditi relativi alle provvigioni spettanti al mediatore, ...).

Infine, sempre ad opera del D.L. 83/2012, è stata prevista la deducibilità delle perdite su crediti qualora il credito stesso sia stato cancellato dal bilancio nel rispetto dei principi contabili internazionali: ciò aveva chiaramente creato un'ingiusta disparità di trattamento tra imprese IAS adopter e imprese che adottano i principi contabili nazionali.

Un'analisi organica della disciplina e novità introdotte dal D.L. 83/2012 sono contenute nella C.M. 26/2013.

Con la legge di Stabilità 2014, già applicabile a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2013, è stata riconosciuta la piena deducibilità alle perdite su crediti iscritti in bilancio nel rispetto dei principi contabili nazionali (resta pur sempre fermo il potere dell'Amministrazione finanziaria di disconoscere la deducibilità in caso di errata applicazione dei principi contabili).

L'articolo 1, comma 160, lettera b) della legge 147/2013 (legge di Stabilità per il 2014), infatti, è stato sostituito dall'articolo 101, comma 5, ultimo paragrafo del Tuir: la norma così modificata stabilisce che i requisiti della certezza e della precisione, richiesti affinché una perdita sui crediti possa considerarsi deducibile, si possono ritenere sussistenti «in caso di cancellazione dei crediti dal bilancio operata in applicazione dei principi contabili». Della novità si è occupata la C.M. 14/2014 e la Circolare Assonime 18/2014. La prima in particolare ha precisato che la presunzione di ricorrenza degli elementi certi e precisi sussiste nelle ipotesi di cancellazione dei crediti dal bilancio contemplate dall'OIC15 di recente aggiornato: quando quindi vi sia il trasferimento sostanziale di tutti i rischi di insolvenza in capo al cessionario.

Nei casi, quindi, di cessione pro soluto, di rinuncia all'incasso, di transazione e di tutte le situazioni previste dall'OIC15, sarà possibile procedere alla rilevazione della perdita sui crediti senza necessità di dimostrare gli elementi "certi e precisi" sui quali l'Agenzia ha sempre dimostrato un atteggiamento restrittivo.

Per quanto riguarda il significato generale da attribuire ai requisiti di certezza e precisione, è stato più volte chiarito (C.M. 131/78, C.M. 39/2002, C.M. 26/2013) che le perdite su crediti devono trovare supporto in una precisa ed analitica documentazione che comprovi l'effettività e la definitività delle stesse.

Ne deriva che, quali elementi di prova dell'esistenza e dell'oggettiva determinabilità della perdita, possono essere considerati a titolo esemplificativo la fuga o la latitanza del debitore, la chiusura dei locali dell'impresa, la documentata mancanza di beni mobili e immobili di proprietà del debitore, l'infruttuosa notifica di atti di precetto, il protesto di titoli, l'adeguata documentazione in merito all'eventuale eccessiva onerosità dell'azione di recupero con riferimento ai singoli crediti.

La deducibilità deve, inoltre, ritenersi ammessa anche nel caso di rinuncia volontaria del credito per effetto di una scelta di convenienza economica per l'impresa, riconosciuta per il solo fatto che il fine perseguito è quello di pervenire al maggior risultato economico.

Tale rinuncia volontaria deve in ogni caso trovare giustificazione nella eccessiva onerosità della procedura esecutiva attivabile per la riscossione del credito rispetto all'entità del credito stesso, nel senso che le spese procedurali devono superare l'ammontare del credito e non devono essere recuperabili nei confronti del debitore. A tal fine sarà sicuramente utile l'apposita dichiarazione del legale incaricato di curare l'esazione dei crediti, il quale dovrà evidenziare l'inesigibilità, a suo parere, del credito o l'eventuale eccessiva onerosità dell'azione di recupero.

Per quanto concerne l'esercizio di deducibilità della perdita, la sentenza 16330/2005 ha stabilito che le perdite su crediti devono essere obbligatoriamente dedotte nell'esercizio di competenza, intendendosi per tale quello in cui i requisiti di certezza e precisione si manifestano per la prima volta. Una diversa conclusione rimetterebbe, infatti, all'arbitrio del contribuente la scelta del periodo d'imposta in cui operare la deduzione.

Sempre ai sensi dell'art. 101 Tuir, le perdite su crediti sono deducibili in ogni caso se il debitore è assoggettato a procedure concorsuali, senza quindi necessità di provare la certezza delle stesse.

Ai fini della suddetta deduzione, sono considerate procedure concorsuali:

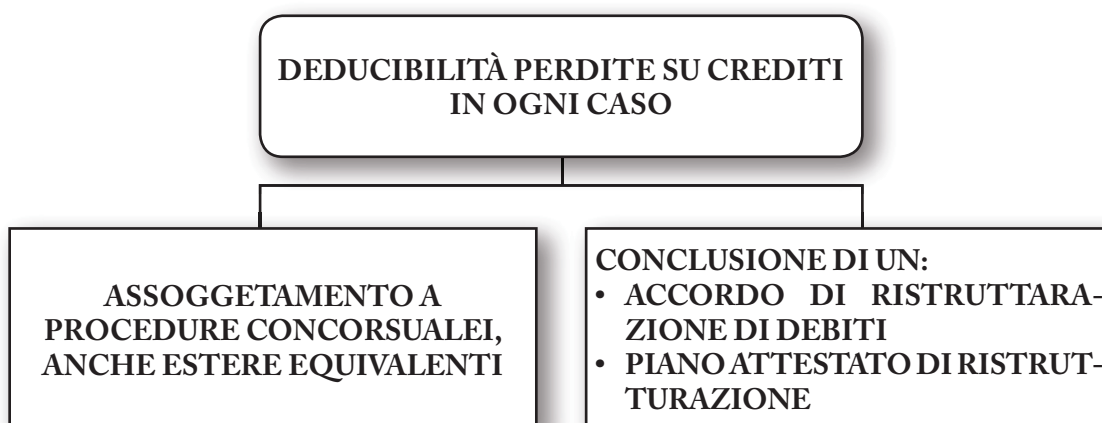
- il fallimento;
- la liquidazione coatta amministrativa;
- il concordato preventivo;
- l'amministrazione straordinaria.

Assodata, quindi, la deducibilità in ogni caso della perdita sui crediti per la semplice apertura della procedura concorsuale, occorre chiedersi se detta deduzione debba obbligatoriamente avvenire nell'esercizio in corso alla data di inizio della medesima ovvero possa avvenire anche negli esercizi successivi.

L'art. 13, co. 1, lett. c) del D.Lgs. 147/2015 ha integrato la deducibilità in ogni caso delle perdite su crediti in presenza di:

- un piano attestato di risanamento ex art. 67, co. 3, lett. d) Legge fallimentare;
- procedure estere equivalenti, previste in Stati con i quali sussiste un adeguato scambio di informazioni (es. Chapter 11: procedura fallimentare di ristrutturazione societaria statunitense;

che assumono rilievo rispettivamente alla data di iscrizione nel Registro Imprese del piano di risanamento e alla data di ammissione alla procedura estera.



L'articolo 13 del decreto sopra citato ha inoltre introdotto un nuovo comma 5-bis nell'articolo 101 del Tuir, in tema di competenza delle perdite su crediti.

La citata disposizione afferma che: *“Per i crediti di modesta entità e per quelli vantati nei confronti di debitori che siano assoggettati a procedure concorsuali o a procedure estere equivalenti ovvero abbiano concluso un accordo di ristrutturazione dei debiti o un piano attestato di risanamento, la deduzione della perdita su crediti è ammessa, ai sensi del comma 5, nel periodo di imputazione in bilancio, anche quando detta imputazione avvenga in un periodo di imposta successivo a quello in cui, ai sensi del predetto comma, sussistono gli elementi certi e precisi ovvero il debitore si considera assoggettato a procedura concorsuale, sempreché l'imputazione non avvenga in un periodo di imposta successivo a quello in cui, secondo la corretta applicazione dei principi contabili, si sarebbe dovuto procedere alla cancellazione del credito dal bilancio”*.

In sostanza, si intende porre fine ad un dubbio che era sorto nel passato in merito al corretto esercizio di competenza della deduzione. A titolo riassuntivo, si ricorda che, specialmente per quanto riguarda la deduzione di perdite connesse a procedure concorsuali (si pensi, ad esempio, al fallimento):

- l'Agenzia aveva nel passato sostenuto che il periodo indicato dalla norma fosse inderogabile, con la conseguenza che l'imputazione tardiva avrebbe condotto alla indeducibilità del costo;

- successivamente, grazie anche alla “spinta” della Cassazione, si era ammorbidita la posizione, sostenendo che la deduzione poteva essere operata nell’esercizio di imputazione contabile, a condizione che il medesimo non fosse frutto di una mera discrezionalità del contribuente ma fosse comprovata con supporto documentale, nello specifico proveniente dagli organi della procedura;
- la dottrina aveva, per lo più, specificato che la deduzione fiscale dovesse accodarsi alla scelta di natura civilistica, con ciò affermando un principio che, correlato con la esigenza di prudenza imposta dal codice civile, finiva per rendere comunque problematica la risoluzione della vicenda nel caso in cui la perdita (o, meglio la svalutazione) fosse stata operata in esercizi successivi.

La nuova norma, invece, specificamente afferma in modo chiaro quali debbano essere:

- il periodo a partire dal quale la deduzione è ammessa;
- il periodo oltre il quale la deduzione non è più ammessa;
- le regole di gerarchia tra piano fiscale e piano civile.

Infatti, il credito non può più essere mantenuto in bilancio quando la procedura è chiusa, mentre invece, nel periodo di svolgimento della stessa, al redattore del bilancio è affidato il compito di stimare la quota incassabile.

Le norme di cui sopra si applicano a partire dal periodo di imposta 2015.

Ma l’intervento non si limita a questo, posto che l’articolo 13 del decreto introduce anche una norma di interpretazione autentica sul problematico comma 5 dell’articolo 101 del Tuir, specialmente per la parte in cui si debbono gestire contemporaneamente le svalutazioni congiuntamente con le perdite.

La norma richiamata prevede che l’articolo 101, comma 5, del TUIR si interpreta nel senso che le svalutazioni contabili dei crediti di modesta entità e di quelli vantati nei confronti di debitori che siano assoggettati a procedure concorsuali o a procedure estere equivalenti ovvero abbiano concluso un accordo di ristrutturazione dei debiti o un piano attestato di risanamento, deducibili a decorrere dai periodi di imposta in cui sussistono elementi certi e precisi ovvero il debitore si considera assoggettato a procedura concorsuale ed eventualmente non dedotte in tali periodi, sono deducibili nell’esercizio in cui si provvede alla cancellazione del credito dal bilancio in applicazione dei principi contabili.

La Relazione illustrativa descrive la norma come necessaria, in quanto (nel passato) potevano sorgere incertezze interpretative in merito alla deducibilità quali perdite su crediti delle svalutazioni di crediti imputate in bilancio in presenza delle condizioni individuate dal comma 5, che ne consentono la deducibilità «in ogni caso», ovvero al verificarsi degli elementi certi e precisi così come specificati dal medesimo comma.

Ciò si verifica, in particolar modo, nei casi in cui le svalutazioni vengano effettuate non in modo analitico, ma per masse, e non siano perciò riferibili al singolo credito. Al riguardo, l’ipotesi di un’automatica trasformazione delle svalutazioni in perdite fiscali - condivisa attualmente da prassi e dottrina - risulta in molti casi assai gravosa, tanto ai fini dell’individuazione del corretto esercizio di competenza ai fini della deduzione della perdita, quanto agli effetti della ricostruzione delle successive vicende reddituali di crediti che, pur risultando contabilmente ancora iscritti in bilancio, ai fini fiscali dovrebbero considerarsi non più esistenti (in quanto le relative svalutazioni sono già state dedotte come perdite).

Anche per le imprese che hanno deciso di dare rilevanza fiscale all’automatica trasformazione delle svalutazioni in perdite fiscali, peraltro, non è escluso che possano

generarsi delle aree in cui l'importo delle svalutazioni dedotte come perdite sia risultato (o risulti) inferiore a quello astrattamente deducibile, e ciò, in particolare, sia per la mancanza nei sistemi aziendali di alcuni dati rilevanti sia in conseguenza di oggettive e documentabili limitazioni delle procedure aziendali di individuazione dei crediti e di calcolo delle svalutazioni a questi attribuibili.

Ecco allora che, al fine di ovviare a tali incertezze applicative, il comma 3 dell'articolo 13 prevede che la mancata deduzione in tutto o in parte come perdite fiscali delle svalutazioni contabili dei crediti nell'esercizio in cui già sussistevano i requisiti per la deduzione non costituisca violazione del principio di competenza fiscale, sempreché detta deduzione avvenga non oltre il periodo d'imposta in cui, secondo la corretta applicazione dei principi contabili, si sarebbe dovuto procedere alla vera e propria cancellazione del credito dal bilancio.

Sembra dunque di comprendere, con l'ausilio della Relazione, che si sia inteso dare un colpo di spugna al passato, superando la chiave di lettura rigida dell'Agenzia che intendeva come perdita la possibilità di deduzione dei mini crediti se, all'interno della quota di svalutazione operata, fossero presenti partite già dotate dei requisiti quantitativi e di "maturazione" sufficienti a rendere verificate le condizioni previste dal Tuir.

Si cita ancora il termine ultimo dell'obbligo di cancellazione del credito dal bilancio secondo le indicazioni dell'OIC che, va rammentato, impone la cancellazione in ipotesi davvero limitate, relegando all'ambito delle svalutazioni (invece) la gran parte dell'adeguamento di valore del credito nominale rispetto a quello effettivamente incassabile.

DATI DI BILANCIO

Dati di bilancio	RS97	Immobilizzazioni immateriali			,00
	RS98	Immobilizzazioni materiali	Fondo ammortamento beni materiali ¹	,00 ²	,00
	RS99	Immobilizzazioni finanziarie			,00
	RS100	Rimanenze di materie prime, sussidarie e di consumo, in corso di lavorazione, prodotti finiti			,00
	RS101	Crediti verso clienti compresi nell'attivo circolante			,00
	RS102	Altri crediti compresi nell'attivo circolante			,00
	RS103	Attività finanziarie che non costituiscono immobilizzazioni			,00
	RS104	Disponibilità liquide			,00
	RS105	Ratei e risconti attivi			,00
	RS106	Totale attivo			,00
	RS107	Patrimonio netto	Saldo iniziale ¹	,00 ²	,00
	RS108	Fondi per rischi e oneri			,00
	RS109	Trattamento di fine rapporto di lavoro subordinato			,00
	RS110	Debiti verso banche e altri finanziatori esigibili entro l'esercizio successivo			,00
	RS111	Debiti verso banche e altri finanziatori esigibili oltre l'esercizio successivo			,00
	RS112	Debiti verso fornitori			,00
	RS113	Altri debiti			,00
	RS114	Ratei e risconti passivi			,00
	RS115	Totale passivo			,00
	RS116	Ricavi delle vendite			,00
	RS117	Altri oneri di produzione e vendita	(di cui per lavoro dipendente ¹	,00) ²	,00

In tale prospetto vanno indicate le voci di bilancio risultanti dallo schema di stato patrimoniale redatto, alla fine dell'esercizio, secondo i criteri di cui all'art. 2424 c.c., con alcune variazioni richieste dalla diversa aggregazione prevista nel prospetto.

Di seguito si forniscono alcune precisazioni sulle voci di bilancio.

Rigo	Voce di stato patrimoniale (art. 2424 c.c.)	Contenuto/Descrizione
RS97	B.I Immobilizzazioni immateriali	Valore iscritto in bilancio, al netto delle quote di ammortamento, dei beni di proprietà dell'impresa privi di consistenza fisica, la cui utilità si protrae per più esercizi. <i>Ad esempio:</i> i costi d'impianto; i costi di ricerca, sviluppo e pubblicità, i diritti di brevetto industriale e i diritti di utilizzazione delle opere d'ingegno; i costi relativi a brevetti industriali e per <i>know how</i> ; le concessioni, le licenze, i marchi e i diritti simili; le licenze d'uso; i costi di avviamento; altre immobilizzazioni immateriali, quali i diritti di usufrutto, i diritti di superficie e d'indennità pagate per perdite di avviamento.
RS98	B.II Immobilizzazioni materiali	Colonna 2: Valore iscritto in bilancio, al netto delle quote di ammortamento, dei beni la cui utilità si protrae per più esercizi. Colonna 1: fondo ammortamento, pari alla somma della quota di ammortamento dell'esercizio e di quelle pregresse. <i>Ad esempio:</i> terreni e fabbricati, impianti e macchinari, attrezzature industriali e commerciali, immobilizzazioni in corso, ...
RS99	B.III Immobilizzazioni finanziarie	va indicato il valore iscritto in bilancio degli investimenti finanziari (acquisto di titoli o di altri diritti di credito rappresentativi di quote di proprietà) destinati a permanere durevolmente nel patrimonio aziendale. Vanno indicate le partecipazioni in imprese controllate, collegate e in altre imprese; i crediti considerati immobilizzazioni, ossia a termine medio-lungo dovuto al rapporto esistente con il debitore (ad esempio società controllate e collegate) e gli altri titoli, diversi dalle azioni e a carattere di investimento durevole.
RS100	C.I Rimanenze	va indicato il valore iscritto in bilancio delle rimanenze finali relative a materie prime, sussidiarie, materiali di consumo; prodotti in corso di lavorazione e semilavorati; lavori in corso su ordinazione; prodotti finiti e merci; acconti per forniture da ricevere.
RS101	C.II.1 Crediti vs clienti	va indicato l'importo dei crediti iscritto in bilancio nel confronti dei clienti, derivante dalla cessione di beni e prestazioni di servizi che rientrano nell'attività propria dell'impresa.
RS102	C.II. Crediti 2) verso imprese controllate 3) verso imprese collegate 4bis) crediti tributario 4ter) imp. anticipate 5) verso altri	va indicato l'importo dei crediti che non costituiscono immobilizzazioni finanziarie. Vanno indicati in questo rigo i crediti di natura finanziaria e commerciale verso imprese controllate, collegate e crediti verso altri come, ad esempio, i crediti verso il personale dipendente, i crediti verso l'erario, i crediti derivanti dalla vendita di titoli, i crediti per risarcimenti, i crediti per operazioni di pronti contro termine.
RS103	C.III Attività finanziarie che non costituiscono immobilizzazioni	va indicato il valore dei titoli che l'azienda ha acquisito con l'obiettivo di investimento temporaneo.

Rigo	Voce di stato patrimoniale (art. 2424 c.c.)	Contenuto/Descrizione
RS104	C.IV Disponibilità liquide	va indicato il valore dei depositi bancari e postali, assegni, denaro e valori in cassa.
RS105	D. Ratei e risconti	va indicato l'importo dei ratei e dei risconti attivi.
RS106	TOTALE ATTIVO	va indicata la somma delle attività iscritte nello stato patrimoniale.
RS107	A. Patrimonio netto	va indicato, nella colonna 1, il valore del patrimonio netto risultante dal bilancio all'inizio dell'esercizio (1/1/2015) e nella colonna 2 quello risultante alla fine dell'esercizio (31/12/2015). Quest'ultimo valore è pari al valore iniziale maggiorato degli apporti del titolare (o diminuito dei prelievi) e maggiorato dell'utile (o diminuito della perdita) di esercizio. Nel caso in cui tale valore risulti di segno negativo, l'importo da indicare va preceduto dal segno meno.
RS108	B. Fondi per rischi ed oneri	va indicato l'importo iscritto in bilancio relativo ai fondi per trattamento di quiescenza e obblighi simili, fondi per imposte e altri fondi relativi a rischi e oneri futuri.
RS109	C. Trattamento di fine rapporto	va indicato l'importo iscritto in bilancio relativo al trattamento di fine rapporto, con riferimento al lavoro dipendente.
RS110	D.4 Debiti vs banche D.5 Debiti vs altri finanziatori entro l'es.successivo	va indicato l'importo iscritto in bilancio dei debiti verso le banche e altri finanziatori esigibili entro l'esercizio successivo.
RS111	D.4 Debiti vs banche D.5 Debiti vs altri finanziatori oltre l'es.successivo	va indicato l'importo iscritto in bilancio dei debiti verso le banche e altri finanziatori esigibili oltre l'esercizio successivo.
RS112	D.7 Debiti vs fornitori	va indicato l'importo iscritto in bilancio dei debiti verso i fornitori, derivanti dalla acquisto di beni e servizi (i debiti verso fornitori nazionali ed esteri, i debiti verso agenti per provvigioni, i debiti per fatture da ricevere, ...)
RS113	D. Debiti 6) Acconti 8) rappresentati da titoli di credito 9) vs imprese controllate 10) vs imprese collegate 12) tributari 13) vs istituti di previdenza e sicurezza sociale 14) altri	vanno indicati gli acconti (es. anticipi e caparre ottenuti dai clienti a fronte di future forniture di merci o servizi), i debiti rappresentati da titoli di credito (cambiali passive e titoli similari derivanti da rapporti di natura commerciale), i debiti verso imprese controllate e collegate derivanti sia da rapporti di natura commerciale che finanziaria, debiti tributari, i debiti verso istituti di previdenza e sicurezza sociale, e altri debiti.
RS114	E. Ratei e risconti passivi	va indicato l'importo dei ratei e dei risconti passivi.
RS115	TOTALE PASSIVO	va indicata la somma delle passività iscritte nello stato patrimoniale

Rigo	Voce di conto economico (art. 2425 c.c.)	Contenuto/Descrizione
RS116	A.1 Ricavi delle vendite e delle prestazioni	va indicato l'ammontare dei ricavi di cui alle lett. a) e b) del comma 1 dell'art. 85 Tuir, cioè dei corrispettivi di cessioni di beni e delle prestazioni di servizi alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa e dei corrispettivi delle cessioni di materie prime e sussidiarie, di semilavorati e di altri beni mobili, esclusi quelli strumentali, acquistati o prodotti per essere impiegati nella produzione.
RS117	Area B. Costi della produzione	colonna 2: va indicato l'ammontare degli altri oneri di produzione e vendita; colonna 1: va indicata la quota di tali oneri relativa al lavoro dipendente e assimilato.

MINUSVALENZE E DIFFERENZE NEGATIVE

Minusvalenze e differenze negative	RS118	N. atti di disposizione 1	Minusvalenze 2	N. atti di disposizione 3	Minusvalenze / Altri titoli 4	Dividendi 5
	RS119	1	2	3	4	5
			,00		,00	,00

L'art. 1, comma 4 D.L. 209/2002 ha previsto che, con riferimento alle minusvalenze di ammontare complessivo superiore a 5 milioni di euro derivanti dalla cessione di partecipazioni che costituiscono immobilizzazioni finanziarie, il soggetto cedente comunichi all'Agenzia delle Entrate i relativi dati per permettere l'accertamento della conformità dell'operazione effettuata con la normativa antielusiva "generale" contenuta nell'art. 37-bis del DPR 600/73.

In origine la norma prevedeva l'obbligo d'invio di un'apposita comunicazione all'Agenzia delle Entrate, che è stata sostituita (vedi comunicato stampa 3.7.2013) dall'indicazione in dichiarazione dei redditi, nei righe in commento.

Analogo discorso per le minusvalenze e le differenze negative d'importo superiore a 50 mila euro derivanti anche da più operazioni su azioni, quote o altri titoli similari negoziati in mercati regolamentati italiani o esteri (art. 5-quinquies, comma 3, D.L. 203/2005).



50.000 euro.

La mancata osservanza dell'obbligo di comunicazione, all'origine sanzionata con il disconoscimento della minusvalenza, è oggi punita (art. 11, comma 1, D.L. 16/2012) con una sanzione pari al 10% dell'importo della minusvalenza non comunicata, con un minimo di 5.000 euro ed un massimo di

Nel **rigo RS118** va quindi indicato, con riferimento alle **minusvalenze di ammontare complessivo superiore a 5 milioni di euro**, derivanti da cessioni di partecipazioni che costituiscono immobilizzazioni finanziarie realizzate nel periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione:

- nella **colonna 1**, il numero degli atti di disposizione;
- nella **colonna 2**, l'ammontare delle minusvalenze realizzate, anche a seguito di più atti di disposizione.

Nel **rigo RS119** va indicato, con riferimento alle minusvalenze e alle differenze negative indicate all'art.

109, comma 3-bis del Tuir, di ammontare superiore a 50 mila euro, derivanti da operazioni su azioni o altri titoli negoziati, anche a seguito di più operazioni, in mercati regolamentati italiani o esteri, realizzate nel periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione:

- nella **colonna 1**, il numero degli atti di disposizione relativi alla cessione di azioni;
- nella **colonna 2**, l'ammontare delle minusvalenze e delle differenze negative derivanti dalla cessione di azioni, anche a seguito di più operazioni;
- nella **colonna 3**, il numero degli atti di disposizione relativi alla cessione di altri titoli;
- nella **colonna 4**, l'ammontare delle minusvalenze e delle differenze negative derivanti dalla cessione di altri titoli, anche a seguito di più operazioni;
- nella **colonna 5**, l'importo dei dividendi percepiti in relazione ai titoli ceduti nei trentasei mesi precedenti il realizzo, qualora il metodo ordinariamente adottato in bilancio per la movimentazione e la valutazione del proprio magazzino titoli non preveda la memorizzazione delle date di acquisto dei titoli in portafoglio.

VARIAZIONE DEI CRITERI DI VALUTAZIONE ADOTTATI NEI PRECEDENTI ESERCIZI

Variazione dei criteri di valutazione

RS120

L'articolo 110, comma 6, del Tuir, prevede che, in caso di mutamento totale o parziale dei criteri di valutazione adottati nei precedenti esercizi, il contribuente debba darne comunicazione all'Agenzia delle Entrate nella dichiarazione dei redditi o in apposito allegato.

Il Comunicato stampa dell'Agenzia delle Entrate del 3 luglio 2013 ha previsto che, a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2013, il suddetto obbligo di comunicazione sia assolto direttamente nella dichiarazione dei redditi.

Il presente prospetto deve essere, pertanto, compilato dalle imprese che intendono comunicare eventuali modifiche riguardanti i criteri di valutazione adottati nei precedenti esercizi.

A tal fine, occorre barrare la casella del rigo RS120.

CONSERVAZIONE DEI DOCUMENTI RILEVANTI AI FINI TRIBUTARI

Conservazione dei documenti rilevanti ai fini tributari

RS140

Si tratta di un rigo di nuova istituzione, nel quale è necessario comunicare di aver effettuato la conservazione in modalità elettronica dei documenti rilevanti ai fini tributari nel periodo d'imposta di riferimento (art. 5, comma 1, D.M. 17 giugno 2014). Il rigo va compilato obbligatoriamente da tutti gli imprenditori e lavoratori autonomi.

Nel **rigo RS140** va pertanto indicato:

- il **codice 1**, qualora il contribuente nel periodo di riferimento, abbia conservato in modalità elettronica

- il **codice 2**, qualora il contribuente nel periodo di riferimento, non abbia conservato in modalità elettronica alcun documento rilevante ai fini tributari (art. 5, comma 1, D.M. 17 giugno 2014)

ERRORI CONTABILI

Il documento di prassi parte dal tema civilistico, individuando le fattispecie che rilevano in quanto con-

siderate “correzioni di errori contabili”, fattispecie che non devono essere confuse con i cambiamenti di stima o di principi contabili. Per correggere l'errore contabile, l'estensore del bilancio deve imputare alla parte straordinaria del conto economico dell'esercizio in cui questo emerge una componente a rettifica della voce patrimoniale interessata. La componente in questione non assume in prima battuta rilievo ai fini fiscali, non essendovi i presupposti individuati dall'art. 101 del Tuir per la deduzione delle sopravvenienze passive o dall'art. 88 per la tassazione di quelle attive.

La circolare, proseguendo sul cammino intrapreso con i diversi documenti di prassi elaborati negli ultimi anni sul tema della competenza, a partire dalla C.M. 23/E/2010, statuisce con chiarezza che al contribuente deve essere data la possibilità di recuperare il componente negativo non contabilizzato nel periodo di imposta nel quale si è commesso l'errore o di tassare quello positivo non contabilizzato nel periodo “giusto”: questo con l'obiettivo di contemperare le esigenze del Fisco (in primis quella di evitare “artificiosità” salti d'imposta) con il divieto di doppia imposizione.

Nel caso in cui il contribuente abbia imputato un componente negativo in un periodo d'imposta successivo rispetto a quello di competenza, dovrà effettuare una variazione in aumento nel periodo in cui emerge l'errore. Se invece l'omessa contabilizzazione riguarda un componente positivo, vi dovrà essere una variazione in diminuzione nella dichiarazione del periodo in cui si è intervenuti per correggere l'errore.

Non essendo possibile fare assumere rilevanza fiscale ai componenti negativi che emergono, l'Agenzia indica quali siano le modalità per recuperare la deduzione nel periodo d'imposta di competenza.

Se l'annualità è ancora emendabile, deve essere presentata un'apposita dichiarazione integrativa “a favore”. Se invece così non è più, va comunque riconosciuta la possibilità di dare evidenza alla componente di costo non dedotta, purché sia ancora esperibile da parte dell'Amministrazione l'azione accertativa.

A tal fine il contribuente deve “ricostruire” tutte le annualità interessate dall'errore fino all'ultima, riliquidando autonomamente le relative dichiarazioni. Per l'ultimo periodo va presentata all'Agenzia un'apposita dichiarazione integrativa nella quale devono confluire gli effetti delle riliquidazioni effettuate.

La circolare propone degli esempi numerici in relazione alle diverse casistiche che si possono manifestare, a seconda del fatto che l'annualità nella quale è stato commesso l'errore e quelle successive evidenzino tutte un risultato positivo, ovvero una perdita fiscale, o ancora una situazione “mista”.

Ipotizziamo, in quest'ultimo caso, che nel 2014 il contribuente abbia appurato l'omessa imputazione di un costo di competenza nel 2010, che si era già chiuso con una perdita. Ferma restando la ripresa a tassazione del componente rilevato in bilancio nel 2014, la perdita del 2010 andrà “incrementata” e sarà necessario ricalcolare le risultanze delle dichiarazioni dei successivi periodi d'imposta fino al 2013 compreso, essendo quest'ultimo “emendabile” entro il 30 settembre 2015.

Quando, invece, il componente non rilevato contabilmente in un anno passato è positivo, va sempre presentata la dichiarazione integrativa “a sfavore”, per la quale il comma 8 dell'art. 2 del D.P.R. 322/1998 prevede un termine di trasmissione coincidente con quello dell'esercizio dell'azione di accertamento.

Facciamo l'esempio di un ricavo di competenza del 2010 emerso “in ritardo” nel 2014: va presentata la dichiarazione integrativa “a sfavore” per il periodo 2010 e versata la maggiore imposta dovuta, sterilizzando invece il componente positivo rilevato nel bilancio 2014.

Si moltiplicano invece le integrative nel caso in cui il periodo “corretto” si sia chiuso in perdita e il componente positivo non contabilizzato riduca unicamente l'ammontare di questa, non incidendo sul versamento dell'imposta: il contribuente dovrà presentare tante dichiarazioni integrative “a sfavore” quante sono le annualità precedenti a quella ancora aperta.

Il prospetto del modello Unico 2016 “Errori contabili” va quindi compilato:

- nel caso in cui la presente dichiarazione sia una dichiarazione integrativa a favore ed è riservato ai contribuenti che per i periodi d'imposta in cui gli errori sono stati commessi erano imprese in contabilità ordinaria (ovvero partecipavano a dette imprese in caso di trasparenza fiscale). Tali periodi devono essere precedenti a quello oggetto della presente dichiarazione integrativa;

- nel caso in cui la presente dichiarazione sia una dichiarazione integrativa a sfavore nella quale, tuttavia, confluiscono gli effetti di correzioni di errori contabili considerati “a favore” commessi in periodi d’imposta precedenti a quello oggetto della presente dichiarazione integrativa.

I righi da **RS201 a RS230** vanno compilati al fine di evidenziare le risultanze delle riliquidazioni dei precedenti periodi d’imposta autonomamente effettuate dal contribuente. Tale riliquidazione produce effetti, oltre che con riferimento alla determinazione della base imponibile ai fini dell’imposta sul reddito, anche con riferimento a tutte le componenti sintetizzate in dichiarazione che dalla stessa derivano o sulla stessa si commisurano (es. perdite d’impresa riportabili).

Pertanto, occorre compilare tanti riquadri del presente prospetto quanti sono i periodi d’imposta interessati dalle riliquidazioni.

Nel **rigo RS201** vanno indicate, nelle **colonne 1 e 2**, le date di inizio e fine del periodo d’imposta in cui sono stati commessi gli errori contabili; nel caso in cui siano stati commessi errori contabili, oggetto di regolarizzazione, in più periodi d’imposta nelle colonne 1 e 2, va indicato il periodo d’imposta meno recente.

Nella **colonna 3** va indicato il codice fiscale nel caso di particolari fattispecie (es. estinzione di altri soggetti giuridici).

Nei **rigi da RS202 a RS210** va indicato:

- nelle **colonne 1, 2, 3 e 4**, il riferimento al campo della dichiarazione relativa al periodo d’imposta di cui alle colonne 1 e 2 del rigo RS201 nel quale sarebbe stato indicato un diverso importo rispetto al valore originariamente dichiarato, qualora non fosse stato commesso l’errore contabile; in particolare, va indicato, rispettivamente, in colonna 1 il quadro, in colonna 2 il numero del modulo, in colonna 3 il numero di rigo e in colonna 4 il numero della colonna. Nelle colonne 1, 2, 3 e 4 è possibile indicare esclusivamente campi che accolgono valori numerici;



ESEMPIO DI COMPILAZIONE

Nel caso debba essere richiamato il rigo RF63, colonna 1, del primo modulo:

RS202	Quadro	Modulo	Rigo	Colonna	Importo Variato
	¹ RF	² 1	³ 63	⁴ 1	⁵ ,00

- nella **colonna 5**, il diverso importo che sarebbe stato dichiarato nel campo individuato nelle precedenti colonne, rispetto al valore originariamente dichiarato, qualora non fosse stato commesso l’errore contabile.

Nel caso in cui i rigi da RS202 a RS210 siano insufficienti a rappresentare gli effetti degli errori contabili, occorre compilare i rigi dei riquadri successivi avendo cura di riportare nei campi “Data inizio periodo d’imposta” e “Data fine periodo d’imposta” le stesse date indicate nel rigo RS201.

Nei riquadri seguenti (**rigi da RS211 a RS230**) vanno riportati gli effetti sulle dichiarazioni relative ai periodi d’imposta successivi (fino al periodo d’imposta precedente a quello oggetto della presente dichiarazione integrativa), derivanti dalla riliquidazione delle dichiarazioni relative ai periodi d’imposta nei quali sono stati commessi gli errori contabili.

Qualora siano stati commessi errori contabili anche in uno o più periodi d’imposta successivi a quello di cui al rigo RS201, colonne 1 e 2, occorre tenerne conto nelle relative riliquidazioni avendo cura di barrare la casella “**Errori contabili**” nel riquadro relativo a ciascun periodo d’imposta in cui i predetti errori sono stati commessi.



ERRORI CONTABILI DA SOCIETÀ TRASPARENTE O SOCIETÀ DI PERSONE

Nel caso in cui gli errori contabili siano stati commessi dalla società partecipata di cui all'art. 5 del TUIR ovvero dalla società partecipata in regime di trasparenza fiscale di cui all'art. 116 del TUIR, il presente prospetto deve essere compilato, secondo le istruzioni sopra fornite, sia dal soggetto trasparente (o ex trasparente) che procede alla regolarizzazione degli errori, sia dai soci sui quali ricadono gli effetti delle riliquidazioni operate dal primo.

ZONE FRANCHE URBANE

ZONE FRANCHE URBANE (ZFU)		Codice ZFU	N. periodo d'imposta	N. dipendenti assunti	Reddito ZFU	Reddito esente fruito			
Sezione I Dati ZFU	RS280	1	2	3	4	5			
		Codice fiscale					7	8	9
		6							
	RS281	1	2	3	4	5			
		6							
	RS282	1	2	3	4	5			
		6							
	RS283	1	2	3	4	5			
		6							
	RS284	Reddito esente/Quadro RF		Reddito esente/Quadro RG		Reddito esente/Quadro RH		Totale reddito esente fruito	
		1	2	3	4	5			
		6							
		Perdite/Quadro RF		Perdite/Quadro RG		Perdite/Quadro RH, contabilità ordinaria		Perdite/Quadro RH, contabilità semplificata	
		6	7	8	9				

Il prospetto deve essere compilato dalle piccole e micro imprese che intendono fruire ai fini delle imposte sui redditi dell'agevolazione prevista dall'art. 1, comma 341, lettera a), L. 296/2006 (finanziaria 2007).

In particolare, possono beneficiare dell'agevolazione le piccole e micro imprese localizzate:

- nella Zona franca urbana del comune di L'Aquila, istituita ai sensi dell'art. 10, comma 1-bis, del D.L. 39/2009. Il decreto interministeriale del 26 giugno 2012, emanato ai sensi del comma 2 dell'art. 70 del D.L. 1/2012, ha determinato le condizioni, i limiti e le modalità di applicazione dell'agevolazione;
- nelle Zone franche urbane elencate nell'allegato n.1 al decreto interministeriale del 10 aprile 2013, emanato ai sensi del comma 4 dell'art. 37 D.L. 179/2012;
- nel territorio dei comuni della provincia di Carbonia-Iglesias, ai quali l'agevolazione si applica in via sperimentale nell'ambito dei programmi di sviluppo e degli interventi compresi nell'accordo di programma "Piano Sulcis" (art. 37, comma 4-bis, D.L. 179/2012). Le modalità di attuazione sono disciplinate dal citato decreto interministeriale 10 aprile 2013;
- nella Zona franca urbana del comune di Lampedusa e Linosa, così come disposto dall'art. 1, comma 319, L. 147/2013.

Beneficiano dell'agevolazione, nei limiti dell'importo concesso, i soggetti che hanno presentato apposita istanza al Ministero dello sviluppo economico. L'importo massimo dell'agevolazione complessivamente

spettante a ciascun beneficiario è reso noto con provvedimento del Ministero dello sviluppo economico, pubblicato sul sito internet del medesimo Ministero.

Ciascun soggetto può beneficiare delle agevolazioni fiscali e contributive previste per le Zona franca urbana e per il territorio dei comuni della provincia di Carbonia - Iglesias fino al limite massimo di 200.000,00 euro, ovvero di 100.000,00 euro nel caso di imprese attive nel settore del trasporto su strada, tenuto conto di eventuali ulteriori agevolazioni già ottenute dall'impresa a titolo di "de minimis" nell'arco di tre esercizi finanziari.

L'agevolazione è fruita mediante riduzione dei versamenti da effettuarsi, ai sensi dell'art. 17 D.Lgs. 241/1997, con il modello di pagamento F24 da presentare esclusivamente attraverso i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate, pena lo scarto dell'operazione di versamento (Provvedimento dell'Agenzia delle Entrate 14 agosto 2013 e 6 maggio 2014). Per la compensazione con il mod. F24 dell'agevolazione devono essere utilizzati i codici tributo desunti dalla seguente tabella.

Codice zona	Zona Agevolata	Codice tributo	Codice zona	Zona Agevolata	Codice tributo	Codice zona	Zona Agevolata	Codice tributo
1	L'Aquila	6845	17	Casoria	Z103	33	Palermo (Brancaccio)	Z129
2	Carbonia Iglesias	Z100	18	Castelvetrano	Z121	34	Palermo (Porto)	Z130
3	Catania	Z122	19	Corigliano calabro	Z110	35	Vittoria	Z134
4	Crotone	Z112	20	Cosenza	Z111	36	Lampedusa - Linosa	Z127
5	Erice	Z124	21	Giarre	Z126	37	Andria	Z135
6	Gela	Z125	22	Messina	Z128	38	Lecce	Z138
7	Lamezia Terme	Z113	23	Portici (Centro Storico)	Z106	39	Taranto	Z145
8	Mondragone	Z104	24	Portici (Zona Costiera)	Z107	40	Barletta	Z136
9	Napoli	Z105	25	Reggio Calabria	Z114	41	Foggia	Z137
10	Rossano	Z115	26	San Giuseppe Vesuviano	Z108	42	Lucera	Z139
11	Torre Annunziata	Z109	27	Sciacca	Z131	43	Manduria	Z140
12	Aci Catena	Z117	28	Termini Imerese	Z132	44	Manfredonia	Z141
13	Acireale	Z118	29	Trapani	Z133	45	Molfetta	Z142
14	Aversa	Z101	30	Vibo Valentia	Z116	46	San Severo	Z143
15	Barcellona Pozzo di Gotto	Z120	31	Bagheria	Z119	47	Santeramo in colle	Z144
16	Benevento	Z102	32	Enna	Z123	48	Emilia	*

L'agevolazione ai fini delle imposte sui redditi consiste in un'**esenzione da imposizione del reddito**, e quindi solo in caso di conseguimento di un risultato positivo, derivante dallo svolgimento dell'attività d'impresa nella ZFU e nel territorio dei comuni della provincia di Carbonia-Iglesias, a decorrere dal periodo d'imposta di accoglimento dell'istanza presentata al Ministero dello sviluppo economico e per i successivi 13 periodi di imposta.

Per la zona franca dell'Emilia le esenzioni sono concesse esclusivamente per il periodo di imposta in corso alla data di entrata in vigore del D.L. 78/2015, e per quello successivo.

Al fine di rispettare quanto stabilito dall'art. 12, co. 7, D.L. 78/2015, le imprese possono fruire dell'importo dell'agevolazione concessa nelle seguenti misure (Circolare del MISE del 24 novembre 2015, n. 90178):

- per il 50%, in relazione alle imposte riferite al periodo di imposta 2015;
- per il restante 50%, in relazione alle imposte riferite al periodo di imposta 2016.

È consentito beneficiare dell'agevolazione ai fini delle imposte sui redditi solo se dall'esercizio dell'attività svolta nella zona agevolata consegue un risultato positivo, determinato secondo le regole dei decreti attuativi.

Il soggetto beneficiario può scegliere, nell'ambito di ogni periodo agevolato, se avvalersi o meno dell'esenzione dalle imposte sui redditi.

Nel caso in cui non si avvalga di tale esenzione, le risorse prenotate con l'apposita istanza potranno essere impiegate per fruire dell'agevolazione con riferimento **all'Irap e/o ai contributi sulle retribuzioni da lavoro dipendente e/o Imu (solo per le azioni agevolate diverse alla ZFU del Comune dell'Aquila), ovvero impiegate nei periodi d'imposta successivi.**

In caso di partecipazione in società che attribuiscono il reddito "per trasparenza", l'agevolazione si determina, di fatto, in capo ai singoli soci cui è trasferito, pro quota, il reddito d'impresa prodotto nella ZFU dalla società beneficiaria; l'esenzione ai fini delle imposte sui redditi concessa alla società si traduce – nel limite del reddito attribuito per trasparenza – in un risparmio d'imposta fruibile dai singoli soci, fermo restando che l'agevolazione può essere fruita complessivamente dai soci fino al raggiungimento dell'ammontare concesso alla società beneficiaria.

Nei righi da RS280 a RS283 va indicato:

- nella **colonna 1**, il codice identificativo della ZFU e del territorio dei comuni della Provincia di Carbonia-Iglesias, dove è stato prodotto il reddito esente, desumibile dalla tabella di cui sopra;
- nella **colonna 2**, il numero progressivo che identifica il periodo d'imposta di fruizione dell'agevolazione, decorrente da quello di accoglimento dell'istanza (esempio: se il periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione è quello nel quale è stata accolta l'istanza, in questa colonna deve essere riportato il valore 1);
- nella **colonna 3**, il numero di dipendenti rivelanti ai fini della maggiorazione del limite relativo al reddito esente. Il limite di 100.000,00 euro è maggiorato, per ciascuno dei periodi d'imposta, di un importo pari a 5.000,00 euro, ragguagliato ad anno, per ogni nuovo dipendente, residente all'interno del Sistema Locale di Lavoro in cui ricade la zona agevolata, assunto a tempo indeterminato dall'impresa beneficiaria. La maggiorazione spetta per i nuovi assunti che svolgono attività di lavoro dipendente solo all'interno della zona agevolata.

Ai fini della maggiorazione, rilevano le nuove assunzioni che costituiscono un incremento del numero di dipendenti assunti con contratto a tempo indeterminato, sia a tempo pieno che parziale, rispetto al numero di lavoratori, assunti con la medesima tipologia di contratto, in essere alla data di chiusura del periodo di imposta precedente a quello di decorrenza dell'esenzione, al netto delle diminuzioni verificatesi in società controllate o collegate all'impresa richiedente o facenti capo, anche per interposta persona, al medesimo soggetto;

- nella **colonna 4**, l'ammontare complessivo del reddito prodotto nella zona agevolata di cui alla colonna 1. Ai fini della determinazione del reddito per cui è possibile beneficiare dell'esenzione, non rilevano le plusvalenze e le minusvalenze realizzate ai sensi degli art. 86 e 101 Tuir, né le sopravvenienze attive e passive di cui agli artt. 88 e 101 del medesimo testo unico. I componenti positivi e negativi riferiti a esercizi precedenti a quello di accoglimento della istanza, la cui tassazione o deduzione è stata rinviata in conformità alle disposizioni del Tuir, concorrono, in via ordinaria, alla determinazione del reddito. Nel caso in cui il soggetto svolga la propria attività anche al di fuori della ZFU o dal territorio dei comuni della Provincia di Carbonia-Iglesias, ai fini della determinazione del reddito prodotto nella zona agevolata è previsto l'obbligo di tenere un'apposita contabilità separata (tale obbligo non sussiste per il periodo d'imposta in corso alla data di emanazione del decreto attuativo).

Le spese e gli altri componenti negativi relativi a beni e servizi adibiti promiscuamente all'esercizio dell'attività nella ZFU o del territorio dei comuni della Provincia di Carbonia-Iglesias e al di fuori di essi concorrono alla formazione del reddito prodotto nella zona agevolata, per la parte del loro importo che corrisponde al rapporto tra l'ammontare dei ricavi e altri proventi che concorrono a formare il reddito prodotto dall'impresa nella ZFU o nel territorio dei comuni della Provincia di Carbonia-Iglesias e l'ammontare di tutti gli altri ricavi e altri proventi;

- nella **colonna 5**, l'ammontare complessivo del reddito prodotto nella zona agevolata, indicato in colonna 4, tenendo conto del limite di 100.000 euro (tale limite va maggiorato a seguito dell'incremento

occupazionale realizzato per i nuovi lavoratori dipendenti indicati nella colonna 3) e delle seguenti percentuali di esenzione:

- a) 100%, per i primi cinque periodi d'imposta;
- b) 60%, per i periodi d'imposta dal sesto al decimo;
- c) 40%, per i periodi d'imposta undicesimo e dodicesimo;
- d) 20%, per i periodi d'imposta tredicesimo e quattordicesimo.

Se l'agevolazione, determinata sul reddito come sopra calcolato, non trova capienza nell'ammontare delle risorse assegnate dal MISE, a seguito della presentazione dell'istanza, il reddito da indicare in questa colonna deve essere ridotto in misura corrispondente all'agevolazione fruibile.

Il socio di una società trasparente (art. 5 del Tuir), il collaboratore dell'impresa familiare, ovvero il coniuge del titolare dell'azienda coniugale non gestita in forma societaria, indica la quota di reddito esente imputata dalla società partecipata o dal titolare e compila le colonne 1, 5, 7, 8 e 9 secondo le relative istruzioni, riportando nella colonna 6 il codice fiscale della società trasparente/titolare o componenti impresa familiare o coniugale. Per ciascuna società trasparente o impresa occorre compilare un distinto rigo della presente sezione. Inoltre, nell'ipotesi in cui il socio abbia prodotto autonomamente un reddito in una o più delle zone agevolate, deve compilare distinti righi per indicare il reddito esente prodotto autonomamente e quello ricevuto per trasparenza.

Ovviamente, l'agevolazione complessivamente fruita dai soci della società trasparente/titolare o componenti impresa familiare o coniugale, ai fini delle imposte sui redditi, non può essere superiore a quella prenotata tramite l'apposita istanza presentata dalla società trasparente, dall'impresa familiare o coniugale;

- nella **colonna 7**, l'imposta relativa al reddito prodotto nella zona agevolata indicata nella colonna 1, che costituisce l'ammontare dell'agevolazione spettante (per la compilazione della presente colonna si rinvia alle istruzioni del rigo RS284, colonna 5);
- nella **colonna 8**, l'importo utilizzato a credito con il codice tributo previsto per la zona agevolata della colonna 1 per il versamento degli acconti relativi all'imposta sui redditi dovuta per il periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione;
- nella **colonna 9**, la differenza, se positiva, tra l'importo della colonna 8 e quello della colonna 7. Quando l'importo utilizzato a credito per il versamento degli acconti (colonna 8) risulti di ammontare superiore all'agevolazione spettante (colonna 7), non si tiene conto ai fini delle imposte sui redditi del maggior versamento, e tale differenza non genera un'eccedenza di imposta suscettibile di essere chiesta a rimborso o riportata a nuovo. Di conseguenza, gli acconti versati da riportare nel quadro RN vanno indicati al netto della somma degli importi esposti in questa colonna dei rigi da RS280 a RS283 di tutti i moduli compilati.

Se i rigi da RS280 a RS283 non sono sufficienti per l'indicazione dei dati ivi previsti, occorre compilare più moduli riportando nella casella in alto a destra il relativo numero progressivo. In tal caso, il rigo RS284 va compilato solo sul primo modulo.

Nel **rigo RS284**, va indicato:

- nella **colonna 1**, l'ammontare del reddito esente prodotto nelle zone agevolate, di cui alla colonna 5 dei rigi da RS280 a RS283 di tutti i moduli compilati, ricompreso nel quadro RF;
- nella **colonna 2**, l'ammontare del reddito esente prodotto nelle zone agevolate, di cui alla colonna 5 dei rigi da RS280 a RS283 di tutti i moduli compilati, ricompreso nel quadro RG;
- nella **colonna 3**, l'ammontare del reddito esente prodotto nelle zone agevolate, di cui alla colonna 5 dei rigi da RS280 a RS283 di tutti i moduli compilati, attribuito per trasparenza da soggetti partecipati, ricompreso nel quadro RH;
- nella **colonna 4**, l'ammontare complessivo del reddito esente prodotto nelle zone agevolate, pari alla somma degli importi della colonna 5 dei rigi da RS280 a RS283 di tutti i moduli compilati;
- nella **colonna 5**, l'ammontare dell'agevolazione spettante, pari all'imposta relativa al reddito ZFU indicato nella colonna 4.

L'ammontare dell'agevolazione indicato nella colonna 5 va riportato nella colonna 7 del rigo RS280. Nel caso in cui il reddito esente del rigo RS284 sia stato imputato al dichiarante da più società trasparenti o sia stato in parte prodotto autonomamente e in parte imputato per trasparenza, l'importo della colonna 5 deve essere ripartito in misura proporzionale all'ammontare dei redditi indicati nella colonna 5 dei righi da RS280 a RS283 di tutti i moduli compilati. L'importo così suddiviso va indicato nella colonna 7 dei righi da RS280 a RS283.

Per fruire dell'esenzione ai fini delle imposte sui redditi, il contribuente deve utilizzare, in compensazione con il modello di pagamento F24, l'importo della colonna 7 del rigo RS280 per il versamento dell'imposta sui redditi dovuta in acconto e/o a saldo per il periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione. Nel caso in cui siano stati compilati più righi da RS280 a RS283, il contribuente deve utilizzare in compensazione con il modello di pagamento F24 gli importi di tutte le colonne 7 compilate. Se il contribuente ha già utilizzato l'agevolazione per il versamento degli acconti Irpef, potrà utilizzare in compensazione nel modello F24 per il pagamento dell'Irpef a saldo solamente l'importo corrispondente, per ciascuno dei righi da RS280 a RS283 di tutti i moduli compilati, alla differenza (se positiva) tra l'ammontare della colonna 7 e quello di colonna 8.



Il modello F24 deve essere presentato anche nel caso in cui il quadro RN evidenzia un'imposta a credito (RN44) oppure un'imposta a debito (RN45 col. 2) inferiore a quella indicata nella colonna 5 del rigo RS284 (al netto di quella già utilizzata in sede di acconto, esposta nelle colonne 8 dei righi RS280 - RS283). In tale ipotesi, infatti, l'utilizzo di un importo pari a quello della colonna 5 a compensazione di un debito Irpef (anche se non corrispondente a quello effettivo) determina un'eccedenza di versamento a saldo, da riportare nel quadro RX.

- nella **colonna 6**, la differenza, se positiva, tra il reddito prodotto nelle zone agevolate di cui alla colonna 1 del rigo RS284 e quello determinato secondo le regole ordinarie del Tuir e indicato nel quadro RF; questa differenza costituisce una perdita utilizzabile a scomputo di altri redditi d'impresa prodotti nel periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione e, per l'eventuale ammontare residuo, da riportare negli esercizi successivi; in tal caso, tale perdita va indicata nell'apposito prospetto del quadro RS;
- nella **colonna 7**, la differenza, se positiva, tra il reddito prodotto nelle zone agevolate di cui alla colonna 2 del rigo RS284 e quello determinato secondo le regole ordinarie del Tuir e indicato nel quadro RG (da assumere pari a zero se negativo). Questa differenza costituisce una perdita utilizzabile a scomputo di altri redditi prodotti nel periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione, e va portata a riduzione del reddito (Rigo RS304 del prospetto di rideterminazione del quadro RN).
- nella **colonna 8**, la differenza, se positiva, tra il reddito prodotto nelle zone agevolate di cui alla colonna 3 ed il reddito d'impresa imputato per trasparenza ed indicato nel quadro RH (da assumere pari a zero se negativo); questa differenza costituisce una perdita (da contabilità ordinaria) utilizzabile a scomputo di altri redditi d'impresa prodotti nel periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione e, per l'eventuale ammontare residuo, da riportare negli esercizi successivi; in tal caso, va indicata nell'apposito prospetto del quadro RS;
- nella **colonna 9**, la differenza, se positiva, tra il reddito prodotto nelle zone agevolate di cui alla colonna 3 e la somma del reddito d'impresa imputato per trasparenza ed indicato nel quadro RH e l'importo di colonna 8 del rigo RS284. Questa differenza costituisce una perdita (da contabilità semplificata) utilizzabile a scomputo di altri redditi prodotti nel periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione, e va portata a riduzione del reddito (rigo RS301 del prospetto di rideterminazione del quadro RN).

Le perdite riportabili, sia pregresse che di periodo e l'agevolazione ACE, non possono essere utilizzate a

QUADRO RN RIDETERMINATO

872

REGIME FORFETARIO PER GLI ESERCENTI ATTIVITÀ DI IMPRESA, ARTE E PROFESSIONI – OBBLIGHI INFORMATIVI

	Codice fiscale	Reddito
RS371	1	2 ,00
RS372	1	2 ,00
RS373	1	2 ,00
Esercenti attività d'impresa		
RS374	Totale dipendenti	n. giornate retribuite
RS375	Mezzi di trasporto /veicoli utilizzati nell'attività	numero
RS376	Costi per l'acquisto di materie prime, sussidiarie, semilavorati e merci	,00
RS377	Costo per il godimento di beni di terzi (canoni di leasing, canoni relativi a beni immobili, royalties)	,00
RS378	Spese per l'acquisto carburante per l'autotrazione	,00
Esercenti attività di lavoro autonomo		
RS379	Totale dipendenti	n. giornate retribuite
RS380	Compensi corrisposti a terzi per prestazioni direttamente afferenti l'attività professionale e artistica	,00
RS381	Consumi	,00

Il presente prospetto deve essere compilato dai contribuenti che aderiscono al regime forfetario per gli esercenti attività d'impresa, arti e professioni di cui all'art. 1, co. dal 54 a 89, L. 190/2014 e successive modificazioni (per approfondimenti sul regime si veda il commento nel quadro LM), al fine di fornire all'amministrazione finanziaria gli elementi informativi obbligatori richiesti ai sensi dei commi 69 e 73 del citato articolo.

In particolare, in base al comma 69: *“I contribuenti di cui al comma 54 del presente articolo non sono tenuti a operare le ritenute alla fonte di cui al titolo III del citato decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, e successive modificazioni; tuttavia, nella dichiarazione dei redditi, i medesimi contribuenti indicano il codice fiscale del percettore dei redditi per i quali all'atto del pagamento degli stessi non è stata operata la ritenuta e l'ammontare dei redditi stessi”*.

A tal fine compilano i **righe RS371, RS372 e RS373**, indicando, in **colonna 1** il codice fiscale del percettore dei redditi per i quali non è stata operata la ritenuta e, in **colonna 2**, l'ammontare dei redditi stessi. Nel caso siano stati corrisposti più compensi, occorre compilare un distinto rigo per ciascun soggetto percettore.

In base al comma 73: *“Con il provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate recante approvazione dei modelli da utilizzare per la dichiarazione dei redditi sono individuati, per i contribuenti che applicano il regime forfetario, specifici obblighi informativi relativamente all'attività svolta”*.

I dati richiesti sono pertanto i seguenti:

Esercenti attività di impresa

Esercenti attività d'impresa		
RS374	Totale dipendenti	n. giornate retribuite
RS375	Mezzi di trasporto /veicoli utilizzati nell'attività	numero
RS376	Costi per l'acquisto di materie prime, sussidiarie, semilavorati e merci	,00
RS377	Costo per il godimento di beni di terzi (canoni di leasing, canoni relativi a beni immobili, royalties)	,00
RS378	Spese per l'acquisto carburante per l'autotrazione	,00

I soggetti che esercitano attività di impresa devono indicare:

- nel **rigo RS374**, il numero complessivo delle giornate retribuite relative:
 - ai lavoratori dipendenti che svolgono attività a tempo pieno anche se assunti con contratto di inserimento, ai dipendenti con contratto a termine e ai lavoranti a domicilio desumibile dai modelli di denuncia telematica relativi al periodo d'imposta cui si riferisce il presente modello;
 - al personale con contratto di somministrazione di lavoro, determinato dividendo per 8 il numero complessivo di ore ordinarie lavorate nel corso del periodo d'imposta a cui si riferisce il presente modello, desumibile dalle fatture rilasciate dalle agenzie di somministrazione;
 - ai lavoratori dipendenti assunti con contratto a tempo parziale, con contratto di lavoro intermittente o con contratto di lavoro ripartito, conformemente a quanto comunicato all'Ente Previdenziale relativamente al periodo d'imposta cui si riferisce il presente modello (il numero delle giornate retribuite deve essere determinato moltiplicando per sei e dividendo per cento il numero complessivo delle settimane utili per la determinazione della misura delle prestazioni pensionistiche);
 - agli apprendisti che svolgono attività nell'impresa, desumibile dai modelli di denuncia telematica relativi al periodo d'imposta cui si riferisce il presente modello (nel caso di apprendisti con contratto a tempo parziale, tale numero deve essere determinato moltiplicando per sei e dividendo per cento il numero complessivo delle settimane utili comunicate nel periodo d'imposta per la determinazione della misura delle prestazioni pensionistiche);
- nel **rigo RS375**, il numero complessivo di mezzi di trasporto/veicoli posseduti e/o detenuti a qualsiasi titolo per lo svolgimento dell'attività alla data di chiusura del periodo d'imposta;
- nel **rigo RS376**, l'ammontare del costo sostenuto per l'acquisto di materie prime e sussidiarie, semilavorati e merci, inclusi gli oneri accessori di diretta imputazione e le spese sostenute per le lavorazioni effettuate da terzi esterni all'impresa. In tale rigo vanno indicati anche i costi per servizi strettamente correlati alla produzione dei ricavi;
- nel **rigo RS377**, i costi sostenuti per il godimento di beni di terzi tra i quali:
 - i canoni di locazione finanziaria e non finanziaria derivanti dall'utilizzo di beni immobili, beni mobili e concessioni;
 - i canoni di noleggio;
 - i canoni d'affitto d'azienda.

Si precisa che in questo rigo vanno indicati anche i costi sostenuti per il pagamento di royalties;

- nel **rigo RS378**, l'ammontare complessivo delle spese sostenute nel corso del periodo d'imposta per gli acquisti di carburante per autotrazione.

Esercenti attività di lavoro autonomo

Esercenti attività di lavoro autonomo		
RS379	Totale dipendenti	n. giornate retribuite
RS380	Compensi corrisposti a terzi per prestazioni direttamente afferenti l'attività professionale e artistica	,00
RS381	Consumi	,00

I soggetti che esercitano attività di lavoro autonomo devono indicare:

- nel **rigo RS379**, il numero complessivo delle giornate retribuite relative:
 - ai lavoratori dipendenti che svolgono attività a tempo pieno anche se assunti con contratto di inserimento, ai dipendenti con contratto a termine e ai lavoranti a domicilio desumibile dai modelli di denuncia telematica relativi al periodo d'imposta cui si riferisce il presente modello;
 - al personale con contratto di somministrazione di lavoro, determinato dividendo per 8 il numero complessivo di ore ordinarie lavorate nel corso del periodo d'imposta a cui si riferisce il presente

modello, desumibile dalle fatture rilasciate dalle agenzie di somministrazione;

- ai lavoratori dipendenti assunti con contratto a tempo parziale, con contratto di lavoro intermittente o con contratto di lavoro ripartito, conformemente a quanto comunicato all'Ente Previdenziale relativamente al periodo d'imposta cui si riferisce il presente modello (il numero delle giornate retribuite deve essere determinato moltiplicando per sei e dividendo per cento il numero complessivo delle settimane utili per la determinazione della misura delle prestazioni pensionistiche);
- agli apprendisti, desumibile dai modelli di denuncia telematica relativi al periodo d'imposta cui si riferisce il presente modello (nel caso di apprendisti con contratto a tempo parziale, tale numero deve essere determinato moltiplicando per sei e dividendo per cento il numero complessivo delle settimane utili comunicate nel periodo d'imposta per la determinazione della misura delle prestazioni pensionistiche);
- nel **rigo RS380**, l'ammontare complessivo dei compensi corrisposti a terzi per prestazioni professionali e servizi direttamente afferenti l'attività artistica o professionale del contribuente.

A titolo esemplificativo, si comprendono nella voce in esame le spese sostenute da un commercialista per i compensi corrisposti ad un consulente del lavoro per l'elaborazione di buste paga o da un medico ad altro medico che per un periodo lo ha sostituito nella gestione dello studio;

- nel **rigo RS381**, i consumi. Ai fini della determinazione del dato in esame va considerato l'ammontare delle spese sostenute nell'anno per:
 - i servizi telefonici compresi quelli accessori;
 - i consumi di energia elettrica;
 - i carburanti, lubrificanti e simili utilizzati esclusivamente per la trazione di autoveicoli.

QUADRO RQ

Sezione I – Conferimenti di beni o azienda in favore di CAF

Il **quadro RQ** si compone di otto Sezioni:

- **Sezione I:** conferimenti di beni o aziende in favore di CAF;
- **Sezione III:** imposta sostitutiva per conferimenti in società SIIQ e SIINQ;
- **Sezione IV:** imposta sostitutiva per deduzioni extracontabili;
- **Sezione XII:** tassa etica;
- **Sezione XXI:** adeguamento agli studi di settore ai fini IVA;
- **Sezione XXIII-A:** rivalutazione dei beni e delle partecipazioni;
- **Sezione XXIII-B:** riconoscimento dei maggiori valori dei beni e delle partecipazioni;
- **Sezione XXIII-C:** affrancamento.

SEZIONE I – CONFERIMENTI DI BENI O AZIENDA IN FAVORE DI CAF

SEZIONE I Conferimenti di beni o aziende in favore di CAF (art. 8, comma 1 della L. n. 342/2000)	RQ1 Plusvalenze da conferimenti di beni o aziende	
	RQ2 Imposta sostitutiva dovuta	,00
	RQ3 Crediti d'imposta concessi alle imprese	,00
	RQ4 Eccedenza Irpef	,00
	RQ5 Imposta sostitutiva	,00

I contribuenti che hanno realizzato plusvalenze derivanti da operazioni di conferimento di beni o aziende a favore dei centri di assistenza fiscale (art. 8, comma 1, L. 342/2000) e vogliono optare per l'applicazione dell'imposta sostitutiva del 19%, devono compilare il seguente quadro.

Rigo RQ1

RQ1 Plusvalenze da conferimenti di beni o aziende	,00

Nel **rigo RQ1** vanno indicato le plusvalenze derivanti da conferimenti di beni o aziende ai Caf, determinate dalla differenza tra valore di realizzo e ultimo costo fiscalmente riconosciuto al bene o all'azienda. Per valore di realizzo si intende il valore attribuito alle partecipazioni ricevute in cambio dell'oggetto conferito o, se superiore, il valore attribuito all'azienda o ai beni conferiti nelle scritture contabili del soggetto conferitario.

Rigo RQ2

RQ2 Imposta sostitutiva dovuta	,00

Nel **rigo RQ2** va indicata l'imposta sostitutiva dovuta pari al 19% dell'importo indicato a rigo RQ1.

Rigo RQ3

RQ3 Crediti d'imposta concessi alle imprese

,00

L'imposta sostitutiva di cui al rigo RQ2 può essere compensata con i crediti d'imposta concessi alle imprese di cui al quadro RU da riportarsi nel rigo RQ3.

Rigo RQ4

RQ4 Eccedenza Irpef

,00

Nel **rigo RQ4** va indicata l'eventuale eccedenza Irpef di cui al rigo RN46 fino a concorrenza dell'importo determinato quale differenza tra rigo RQ2 e RQ3.

Rigo RQ5

RQ5 Imposta sostitutiva

,00

Nel **rigo RQ5** va indicata l'imposta sostitutiva da versare tramite mod. F24 e **codice tributo 2728**, determinata dalla seguente differenza:

$$RQ2 - RQ3 - RQ4$$

SEZIONE III – CONFERIMENTI IN SIIQ E SIINQ

SEZIONE III
Imposta sostitutiva
per conferimenti
in SIIQ e SIINQ
(art. 1, commi 119 e ss.
della L. n. 296/2006)

	Codice fiscale	Plusvalenze		
RQ11	1	2		
			,00	
RQ12	1	2		
			,00	
RQ13 Totale		1	Imponibile	2
			,00	20%
				Imposta
				,00
RQ14 Prima rata				
				,00

I contribuenti che hanno realizzato plusvalenze derivanti da operazioni di conferimento d'immobili e di diritti reali su immobili in società d'investimento mobiliare quotate e, a determinate condizioni, in società per azioni residenti non quotate, specializzate nel mercato delle locazioni (commi da 119 a 141-bis, art. 1, L. 296/2006), possono optare, in alternativa alle ordinarie regole di tassazione, per un prelievo sostitutivo delle imposte sui redditi e dell'Irap con aliquota del **20%**.

I requisiti che le SIIQ devono possedere quali conferitarie affinché il conferente possa optare per l'imposta sostitutiva sono i seguenti:

- quotazione in borsa;
- gli azionisti di controllo non possono avere una quota superiore al 51%;
- il 35% delle quote in mano a singoli azionisti che non detengano più dell'2% ciascuno;
- l'80% dell'attivo deve essere investito in immobili da destinare alla locazione;
- l'80% dei proventi deve derivare dalla locazione;
- distribuzione annua di almeno l'85% degli utili.

Per le SIINQ (società per azioni residenti non quotate svolgenti prevalentemente attività di locazioni immobiliare) è richiesto il controllo (95% dei diritti di voto esercitabili in assemblea ordinaria e dei diritti di partecipazione agli utili), anche congiuntamente ad altre società, da una società quotata (SIIQ) che abbia optato per il regime descritto.

Tra i soggetti conferitari vanno anche incluse le stabili organizzazioni svolgenti in via prevalente attività di locazioni immobiliare di società residenti negli Stati membri dell'UE e degli Stati aderenti all'Accordo sullo spazio economico europeo che sono inclusi nella lista di cui all'art. 168-bis, comma 1, Tuir.

Le disposizioni descritte si applicano anche:

- agli apporti ai fondi comuni di investimento immobiliare istituiti ai sensi dell'art. 37 D.Lgs. 58/1998;
- ai conferimenti di immobili e di diritti reali su immobili in società per azioni residenti nel territorio dello Stato svolgenti in via prevalente l'attività di locazione immobiliare, i cui titoli di partecipazione siano ammessi alla negoziazione in mercati regolamentati entro la data di chiusura del periodo d'imposta del conferente nel corso del quale è effettuato il conferimento e sempre che, entro la stessa data, le medesime società abbiano optato per il regime speciale.

L'applicazione dell'imposta sostitutiva è subordinata al mantenimento, da parte della società conferitaria, della proprietà o di altro diritto reale sugli immobili per almeno tre anni.

Le disposizioni fiscali descritte si applicano anche alle SICAV che investono in beni immobili nelle misure indicate dalle disposizioni civilistiche (art. 9, co. 1, D.Lgs. 44/2014).

Righi RQ11-RQ12

	Codice fiscale	Plusvalenze
RQ11	1	2
		,00
RQ12	1	2
		,00

Nei **righi da RQ11 a RQ12** va indicato:

- colonna 1: codice fiscale conferitario;
- colonna 2: importo delle plusvalenze realizzate dal conferimento.

Rigo RQ13

	Imponibile		Imposta
RQ13 Totale	1	20%	2
	,00		,00

Nel **rigo RQ13 colonna 1**, va indicato l'importo (somma righi RQ10-RQ12) da assoggettare a imposta sostitutiva del 20%, da indicare nella colonna 2.

L'imposta sostitutiva può essere versata in un massimo di 5 rate annuali di pari importo. La prima rata va versata entro il termine per il versamento a saldo delle imposte sui redditi (codice tributo "1121"); sull'importo delle rate successive alla prima, si applicano gli interessi nella misura del tasso di sconto aumentato di un punto percentuale.

Rigo RQ14

RQ14 Prima rata

,00

In tale rigo va indicata la prima rata da versarsi entro il termine per il versamento a saldo delle imposte sui redditi con codice tributo 1121.

SEZIONE IV – IMPOSTA SOSTITUTIVA PER DEDUZIONI EXTRACONTABILI

SEZIONE IV Imposta sostitutiva per deduzioni extracontabili (art. 1, comma 48, della L. n. 244/2007)	Beni materiali		Impianti e macchinari		Fabbricati strumentali		Beni immateriali		Spese di ricerca e sviluppo		Avviamento		Totale
	RQ15	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
		,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00
	RQ16	Opere e servizi ultrannuali		Titoli obbligazionari e similari		Partecipazioni immobilizzate		Partecipazioni del circolante		Totale			
				3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
				,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00
RQ17	Fondo rischi e svalutazione crediti		Fondo spese lavori ciclici		Fondo spese ripristino e sostituzione		Fondo operazioni e concorsi a premio		Fondo per imposte deducibili		Totale		
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	
	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00
RQ18 Totale									Imponibile del periodo d'imposta		Imponibile periodi d'imposta precedenti		Imposta
									1	2	3	4	
									,00	,00	,00	,00	,00
RQ19 Prima rata													
													,00

La Sezione IV va compilata per effettuare il recupero a tassazione delle differenze originate dalle deduzioni extracontabili pregresse.

L'art. 1, comma 33, lett. q) legge Finanziaria 2008, modificando l'art. 109, comma 4, lett. b) Tuir, ha infatti **soppresso il meccanismo delle deduzioni extracontabili** a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007.

Dal 2008 i contribuenti non hanno più potuto dedurre nell'apposito prospetto della dichiarazione (quadro EC), gli ammortamenti di beni materiali ed immateriali, le altre rettifiche di valore, gli accantonamenti, le spese relative a studi e ricerche e sviluppo, nonché le eccedenze relative ai canoni di locazione finanziaria, non imputati a conto economico.

Le **differenze tra valore civile e valore fiscale** dei beni e degli altri elementi indicati nel quadro EC possono essere recuperate a tassazione, con riallineamento dei valori fiscali ai maggiori valori civili e con cessazione del vincolo fiscale su utili e patrimonio, mediante assoggettamento a prelievo sostitutivo delle imposte sui redditi e dell'Irap, con le seguenti aliquote:

QUADRO RQ

Sezione IV – Imposta sostitutiva per deduzioni extracontabili

Eccedenze	Aliquota imposta sostitutiva
fino a 5 milioni di euro	12%
da 5 milioni a 10 milioni di euro	14%
da 10 milioni di euro	16%

Le disposizioni attuative di modalità, termini ed effetti derivanti dall'esercizio dell'opzione sono state adottate con Decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 3 marzo 2008.

L'opzione per l'imposta sostitutiva può anche essere parziale ma, in tal caso, deve essere richiesta per classi omogenee di deduzioni extracontabili corrispondenti ai righi di ciascuna sezione del quadro EC.

Nel caso in cui l'opzione sia esercitata dal contribuente in più periodi d'imposta in relazione a classi distinte di beni e altri elementi, ai fini della determinazione delle aliquote progressive applicabili, assumono rilevanza anche le differenze di valore assoggettate a imposta sostitutiva nei precedenti periodi d'imposta. Il riallineamento dei valori civili e fiscali produce effetti dall'inizio del periodo di imposta nel quale si considera effettuata l'opzione: a partire dalla stessa data, opera l'eliminazione del corrispondente vincolo di disponibilità gravante sulle riserve in sospensione d'imposta.

Rigo RQ15-RQ17

	Beni materiali	Impianti e macchinari	Fabbricati strumentali	Beni immateriali	Spese di ricerca e sviluppo	Avviamento	Totale
RQ15	1 0,00	2 0,00	3 0,00	4 0,00	5 0,00	6 0,00	7 0,00
			Opere e servizi ultrannuali	Titoli obbligazionari e similari	Partecipazioni immobilizzate	Partecipazioni del circolante	Totale
RQ16			3 0,00	4 0,00	5 0,00	6 0,00	7 0,00
	Fondo rischi e svalutazione crediti	Fondo spese lavori ciclici	Fondo spese ripristino e sostituzione	Fondo operazioni e concorsi a premio	Fondo per imposte deducibili		Totale
RQ17	1 0,00	2 0,00	3 0,00	4 0,00	5 0,00		7 0,00

Nei righi da RQ15 a RQ17 vanno indicate le deduzioni extracontabili corrispondenti ai singoli righi del quadro EC (ammortamenti, altre rettifiche dei beni diversi da quelli ammortizzabili e accantonamenti ai fondi per rischi e oneri la cui deduzione sia stata espressamente ammessa dalla disciplina del reddito d'impresa) e precisamente i singoli importi relativi:

- nel rigo RQ15, colonna 1, ai beni materiali, colonna 2, agli impianti e macchinari, colonna 3, ai fabbricati strumentali, colonna 4, ai beni immateriali, colonna 5, alle spese di ricerca e sviluppo e, colonna 6, all'avviamento;
- nel rigo RQ16, colonna 3, alle opere e servizi ultrannuali, colonna 4, ai titoli obbligazionari e similari, colonna 5, alle partecipazioni immobilizzate e, colonna 6, alle partecipazioni del circolante;
- nel rigo RQ17, colonna 1, al fondo rischi e svalutazione crediti, colonna 2, al fondo spese lavori ciclici, colonna 3, al fondo spese ripristino e sostituzione, colonna 4, al fondo operazioni e concorsi a premio, colonna 5, al fondo per imposte deducibili.

Nella colonna 7 dei righi da RQ15 a RQ17 va indicato l'importo corrispondente alla somma delle colonne da 1 a 6 dei predetti singoli righi. Nel caso in cui l'opzione per l'imposta sostitutiva sia stata già esercitata in parte dal contribuente nei periodi d'imposta precedenti, ai fini della determinazione delle aliquote progressive applicabili assumono rilevanza anche le differenze di valori precedentemente assoggettate a imposta sostitutiva.

Rigo RQ18

RQ18 Totale	Imponibile del periodo d'imposta	Imponibile periodi d'imposta precedenti	Imposta
	1	2	3
	,00	,00	,00

Colonna 1	Va indicato l'ammontare totale delle differenze tra valori civili e valori fiscali assoggettati a imposta sostitutiva, corrispondenti alle somme delle colonne 7 dei rigi da RQ15 a RQ17.
Colonna 2	Va indicato l'ammontare delle differenze tra valori civili e valori fiscali assoggettati a imposta sostitutiva nei periodi di imposta precedenti
Colonna 3	Va indicata l'imposta sostitutiva dovuta relativa all'importo di cui alla colonna 1.

L'imposta sostitutiva va determinata applicando le aliquote previste (12%, 14%, 16%) sullo scaglione corrispondente (dato dalla somma degli importi indicati nelle colonne 1 e 2 del presente rigo).

Se l'applicazione dell'imposta sostitutiva riguarda beni materiali e immateriali di cui al rigo RQ15 e gli stessi sono ceduti nel corso del periodo di imposta in cui è stata esercitata l'opzione, anteriormente al versamento della prima rata dovuta, le differenze tra valori civili e fiscali relativi ai beni ceduti sono escluse dalla base imponibile dell'imposta sostitutiva.

Quest'ultima va versata in tre rate annuali (**codice tributo 1123**):

- prima rata: 30%, entro il termine per il versamento del saldo delle imposte sui redditi relativo al periodo di imposta con riferimento al quale è stata esercitata l'opzione;
- seconda rata: 40% più interessi nella misura del 2,5% annuo, entro il termine per il versamento del saldo delle imposte sui redditi relativo al periodo di imposta successivo;
- terza rata: 30% più interessi nella misura del 2,5% annuo, entro il termine per il versamento del saldo delle imposte sui redditi relativo al secondo periodo di imposta successivo.

Rigo RQ19

RQ19 Prima rata	,00

Nel **rigo RQ19** va indicato l'importo della prima rata, pari al 30% di quanto indicato nel rigo RQ18 colonna 3.

L'imposta sostitutiva può essere versata in un massimo di 5 rate annuali di pari importo: sull'importo delle rate successive alla prima si applicano gli interessi, nella misura del tasso di sconto aumentato di un punto percentuale.

SEZIONE XII – TASSA ETICA

SEZIONE XII Tassa etica (art. 1, comma 466, L. 23/12/2005 n. 266)	RQ49			
	Reddito 1 0,00	Imposta 2 0,00	Eccedenza periodo d'imposta precedente 3 0,00	Eccedenza periodo d'imposta precedente compensata nel mod. F24 4 0,00
Acconti 5 0,00 (di cui sospesi		Imposta a debito 7 0,00		Imposta a credito 8 0,00

La Sezione XII va compilata a cura di quei soggetti che esercitano attività di produzione, distribuzione, vendita e rappresentazione di materiale pornografico e d'incitamento alla violenza, e che devono corrispondere un'addizionale alle imposte sui redditi (art. 1, comma 466, L. 266/2005).

Per materiale pornografico si intendono i giornali quotidiani o periodici, con i relativi supporti integrativi, e ogni opera teatrale, letteraria, cinematografica, audiovisiva o multimediale, anche realizzata o riprodotta su supporto informatico o telematico, in cui siano presenti immagini o scene contenenti atti sessuali espliciti e non simulati tra adulti consenzienti, come determinati con un apposito decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 13 marzo 2009, su proposta del Ministro per i beni e le attività culturali.

Nel **rigo RQ49**:

Colonna 1	Va indicato l'ammontare del reddito complessivo netto proporzionalmente corrispondente all'ammontare dei ricavi derivanti dalle predette attività. Ai fini della determinazione della predetta quota di reddito, le spese e gli altri componenti negativi relativi a beni e servizi adibiti promiscuamente alle predette attività e ad altre attività, sono deducibili in base al rapporto tra l'ammontare dei ricavi e degli altri proventi o dei compensi derivanti da tali attività e l'ammontare complessivo di tutti i ricavi e proventi o compensi.
Colonna 2	Va indicato l'ammontare dell'addizionale, pari al 25% dell'importo di cui a colonna 1.
Colonna 3	Va indicata l'eccedenza d'imposta risultante dalla dichiarazione relativa al periodo d'imposta precedente che non è stata chiesta a rimborso, ma riportata in compensazione.
Colonna 4	Va indicata l'eccedenza di cui alla colonna 3 utilizzata in compensazione con il modello F24 entro la data di presentazione della dichiarazione.
Colonna 5	Va indicata la somma degli acconti versati.
Colonna 6	Va indicato l'importo degli acconti dovuti, ma non versati se si è goduto della sospensione dei termini a causa di eventi eccezionali.
Colonna 7 e 8	Va indicato l'importo dell'imposta a debito o a credito, derivante da: $RQ49 \text{ col. 2} - RQ49 \text{ col. 3} + RQ49 \text{ col. 4} - RQ49 \text{ col. 5}$ L'imposta a debito va indicata in colonna 7 e versata con codice tributo 4005; l'imposta a credito va indicata in colonna 8 e va riportata a rigo RX36 colonna 1.



Risoluzione 107/2009

Istituzione dei seguenti codici tributo per il versamento della tassa etica:

- “4003”: acconto – prima rata;
- “4004”: acconto – seconda rata o unica soluzione;
- “4005”: saldo.

SEZIONE XXI – ADEGUAMENTO STUDI DI SETTORE AI FINI IVA

SEZIONE XXI Adeguamento agli studi di settore ai fini IVA

RQ80

Maggiori corrispettivi	Imposta
1	2
,00	,00

Il prospetto deve essere utilizzato dai soggetti che intendono adeguarsi alle risultanze degli studi di settore per l'anno di imposta 2014 ai fini Iva, versando la maggiore imposta dovuta entro il termine del versamento a saldo dell'imposta sul reddito utilizzando il Modello F24 (codice tributo 6494) e con le stesse modalità previste per i pagamenti rateali delle somme dovute a titolo di saldo e acconto delle imposte. Nella **colonna 1 del rigo RQ80** vanno quindi indicati i maggiori corrispettivi ai fini Iva e nella **colonna 2** l'Iva versata.

I dati relativi all'adeguamento degli studi di settore ai fini delle imposte dirette vanno invece riportati negli appositi campi contenuti nei quadri RE, RF o RG.

SEZIONE XXIII-A – RIVALUTAZIONE DEI BENI E DELLE PARTECIPAZIONI

SEZIONE XXIII-A Rivalutazione dei beni e delle partecipazioni

	Importo	Aliquota	Imposta
RQ86 Rivalutazione dei beni ammortizzabili	1	16%	2
	,00		,00
RQ87 Rivalutazione dei beni non ammortizzabili	,00	12%	,00
RQ88 Rivalutazione delle partecipazioni	,00	12%	,00

La legge di Stabilità 2016 (art. 1, co. da 889 a 897, L. 208/2015) ha riaperto la possibilità di rivalutare i beni di impresa e le partecipazioni, e di affrancare il saldo attivo di rivalutazione.

Si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni degli artt. 11, 13, 14 e 15 L. 342/2000, del Regolamento di cui al DM 162/2001, del Regolamento di cui al DM 86/2002 e dei commi 475, 477 e 478 art. 1 L. 311/2004.

La sezione XXIII-A va compilata dai soggetti che non adottano i principi contabili internazionali nella redazione del bilancio e che si sono avvalsi della facoltà di rivalutare i beni d'impresa e le partecipazioni di cui alla sezione II del capo I della L. 342/2000, ad esclusione degli immobili alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività di impresa, risultanti dal bilancio **dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2014**.

La rivalutazione, che deve riguardare tutti i beni appartenenti alla medesima categoria omogenea, va eseguita nel bilancio o rendiconto relativo all'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014. Il saldo attivo risultante dalle rivalutazioni deve essere imputato al capitale o accantonato in una speciale riserva designata con riferimento alla legge in esame.

Il **maggior valore** attribuito ai beni in sede di rivalutazione si considera riconosciuto ai fini delle imposte sui redditi e dell'IRAP **a decorrere dal terzo esercizio successivo a quello con riferimento al quale la rivalutazione è stata eseguita**, mediante il versamento di un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi, dell'IRAP e di eventuali addizionali nella misura del:

- 16% per i beni ammortizzabili
- 12% per i beni non ammortizzabili.

Nel **rigo RQ86** va indicato, in colonna 1, l'ammontare dei maggiori valori attribuiti ai beni ammortizzabili e, in colonna 2, l'imposta sostitutiva pari al 16% dell'ammontare di colonna 1.

Nel **rigo RQ87** va indicato, in colonna 1, l'ammontare dei maggiori valori attribuiti ai beni non ammortizzabili diversi dalle partecipazioni e, in colonna 2, l'imposta sostitutiva pari al 12% dell'ammontare di colonna 1.

Nel **rigo RQ88** va indicato, in colonna 1, l'ammontare dei maggiori valori attribuiti alle partecipazioni in società controllate o collegate e, in colonna 2, l'imposta sostitutiva pari al 12% dell'ammontare di colonna 1.

SEZIONE XXIII-B – RICONOSCIMENTO MAGGIORI VALORI

SEZIONE XXIII-B		Importo	Aliquota	Imposta
Riconoscimento dei maggiori valori dei beni e delle partecipazioni	RQ89 Maggiori valori dei beni ammortizzabili	1	16%	2
	RQ90 Maggiori valori dei beni non ammortizzabili		12%	
	RQ91 Maggiori valori delle partecipazioni		12%	
	RQ92 Totale imposte			

La sezione XXIII-B va compilata dai soggetti che, ai sensi del comma 895 dell'art. 1 L. 208/2015 (legge stabilità 2016) si sono avvalsi della facoltà di cui all'art. 14 L. 342/2000 di affrancare ai fini fiscali i maggiori valori che risultano iscritti nel bilancio dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2014, a condizione che i relativi beni, purché ricompresi tra quelli previsti dall'art. 10 L. 342/2000, siano ancora presenti nel bilancio in cui è operato il riallineamento.

Nel **rigo RQ89** va indicato, in colonna 1, l'ammontare dei maggiori valori attribuiti ai beni ammortizzabili e, in colonna 2, l'imposta sostitutiva pari al 16% dell'ammontare di colonna 1.

Nel **rigo RQ90** va indicato, in colonna 1, l'ammontare dei maggiori valori attribuiti ai beni non ammortizzabili diversi dalle partecipazioni e, in colonna 2, l'imposta sostitutiva pari al 12% dell'ammontare di colonna 1.

Nel **rigo RQ91** va indicato, in colonna 1, l'ammontare dei maggiori valori attribuiti alle partecipazioni in società controllate o collegate e, in colonna 2, l'imposta sostitutiva pari al 12% dell'ammontare di colonna 1.

Nel **rigo RQ92** va indicato il totale delle imposte versate, risultante dalla somma degli importi di cui alla colonna 2 dei rigi da RQ86 a RQ91. L'imposta sostitutiva è versata in un'unica rata entro il termine di versamento del saldo delle imposte sui redditi dovute per il periodo di imposta con riferimento al quale la rivalutazione è eseguita.

SEZIONE XXIII-C – AFFRANCAMENTO

SEZIONE XXIII-C		Importo	Aliquota	Imposta
Affrancamento	RQ93 Saldo di rivalutazione/riserva vincolata	1	10%	2
		,00		,00

La sezione XXIII-C è riservata:

- ai soggetti che abbiano proceduto alla rivalutazione dei beni di impresa e delle partecipazioni i quali possono affrancare, in tutto o in parte, il saldo di rivalutazione risultante con l'applicazione di un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi, dell'IRAP e di eventuali addizionali;
- ai soggetti che abbiano proceduto al riallineamento dei valori, i quali possono affrancare la riserva vincolata in sospensione d'imposta ai fini fiscali.

L'affrancamento è effettuato con l'applicazione di un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi, dell'IRAP e di eventuali addizionali, nella misura del 10%.

L'imposta sostitutiva è versata in un'unica rata entro il termine di versamento del saldo delle imposte sui redditi dovute per il periodo di imposta con riferimento al quale la rivalutazione è eseguita.

Nel **rigo RQ93**, in colonna 1, va indicato l'importo da assoggettare ad imposta sostitutiva e, in colonna 2, l'imposta sostitutiva pari al 10% dell'importo di colonna 1.

QUADRO RU – CREDITI D’IMPOSTA CONCESSI A FAVORE DELLE IMPRESE

Quadro RU

Codice fiscale (*)

Mod. N. (*)

SEZIONE VI Sezione VI-A Crediti d’imposta ricevuti	RU501	Codice credito 1	Anno di riferimento 3	Codice fiscale soggetto cedente 4	Importo ricevuto 5	,00		
	RU502					,00		
	RU503					,00		
	RU504					,00		
	RU505					,00		
Sezione VI-B Crediti d’imposta trasferiti	RU506	Codice credito 1	Anno di riferimento 3	Codice fiscale soggetto cessionario 4	Importo ceduto 5	,00		
	RU507					,00		
	RU508					,00		
	RU509					,00		
	RU510					,00		
Sezione VI-C Limite di utilizzo Parte I Dati generali	RU512	Totale crediti da quadro RU anno 2015		Credito residuo al 1/1/2015 1	Credito spettante nel 2015 2	Totale 3	di cui eccedenze anni precedenti dal 2008 al 2014 4	Differenza 5
	RU513	Totale dei crediti e contributi utilizzati in compensazione con il mod. F24 nell’anno 2015						
	RU514	Limite di utilizzo [250.000,00 + (700.000,00 – RU513)]						
	RU515	Eccedenza 2015 (da riportare nei righe da RU531 a RU534)						
	RU516	Totale dei crediti da quadro RU utilizzati in compensazione con il mod. F24 dal 1/1/2016 fino alla data di presentazione della presente dichiarazione						
Parte II Verifica del limite di utilizzo in compensazione interna	RU517	Totale dei crediti da quadro RU utilizzati in compensazione interna per il versamento delle ritenute effettuato dal 1/1/2016 e fino alla data di presentazione della presente dichiarazione (quadro ST del modello 770)						
	RU518	Totale dei crediti da quadro RU utilizzati in compensazione interna per i versamenti ai fini IVA effettuati dal 1/1/2016 e fino alla data di presentazione della presente dichiarazione (quadro VL del modello IVA)						
	RU520	Totale dei crediti da quadro RU utilizzati (RU516 + RU517 + RU518)						
	RU521	Totale dei crediti e contributi utilizzati in compensazione con il mod. F24 dal 1/1/2016 fino alla data di presentazione della presente dichiarazione						
	RU522	Totale dei crediti da utilizzare in compensazione interna nella presente dichiarazione per i versamenti del saldo IRPEF, per il versamento dell’IVA dovuta in sede di dichiarazione IVA presentata in forma unificata e per imposta sostitutiva						
			di cui ai fini IRPEF 1	di cui ai fini IVA 2	di cui per imposta sostitutiva 3	Totale 4		
Parte III Eccedenze 2008, 2009, 2010, 2011, 2012 e 2013	RU523	Anno di formazione dell’eccedenza 1	Codice credito 2	Anno di riferimento 3	Residuo al 31/12/2014 4	Credito utilizzato nel 2015 5	Residuo al 31/12/2015 6	
	RU524				,00	,00	,00	
	RU525				,00	,00	,00	
	RU526				,00	,00	,00	
Parte IV Eccedenza 2014	RU527	Codice credito 1	Anno di riferimento 2	Ammontare eccedente 3	Credito utilizzato nel 2015 4	Residuo al 31/12/2015 5		
	RU528			,00	,00	,00		
	RU529			,00	,00	,00		
	RU530			,00	,00	,00		
Parte V Eccedenza 2015	RU531	Codice credito 1	Anno di riferimento 2	Ammontare eccedente 3				
	RU532			,00				
	RU533			,00				
	RU534			,00				

Nel quadro RU devono essere esposti i dati relativi ai crediti d’imposta concessi in favore delle imprese.

ASPETTI GENERALI

STRUTTURA DEL QUADRO

Il quadro **RU del modello Unico 2016** è composto da **cinque** sezioni:

- **Sezione I:** è riservata all'indicazione di tutti i crediti d'imposta da riportare nella presente dichiarazione dei redditi, ad esclusione:
 - del credito d'imposta del "Caro Petrolio", da indicare nella sezione II;
 - del credito d'imposta "Nuovi investimenti in aree svantaggiate ex art. 1, comma 271 della L. 296/2006", da indicare nella sezione IV.

La **sezione I è multi modulo**, in quanto deve essere compilata tante volte quanti sono i crediti di cui il contribuente ha beneficiato nel periodo d'imposta cui si riferisce la dichiarazione. In particolare, per ciascuna agevolazione fruita dovranno essere indicati nella sezione I:

- il codice identificativo del credito (desumibile dalla tabella sotto riportata);
- i relativi dati.

Inoltre, nella casella "Mod. N." posta in alto a destra del quadro, va indicato il numero del modulo compilato.



Si evidenzia che la sezione contiene le informazioni relative a tutti i crediti d'imposta da indicare nella medesima, con la conseguenza che alcuni righi e/o colonne possono essere compilati solamente con riferimento a taluni crediti d'imposta. Per ciascun credito d'imposta, le relative istruzioni contengono indicazioni sui campi da compilare;

- **la sezione II** è riservata all'indicazione del credito d'imposta a favore degli autotrasportatori per il consumo di gasolio (**Caro petrolio**);
- **la sezione IV** è riservata all'indicazione del credito d'imposta **per nuovi investimenti nelle aree svantaggiate di cui alla legge n. 296/2006**;
- **la sezione V** è riservata all'indicazione dei crediti d'imposta residui, non più riportati specificatamente nel quadro RU (Altri crediti d'imposta);
- **la sezione VI** è suddivisa in tre sotto sezioni e contiene:
 - le informazioni relative ai crediti d'imposta ricevuti (VI-A);
 - le informazioni relative ai crediti d'imposta trasferiti (VI-B);
 - le informazioni relative ai crediti eccedenti il limite annuale di utilizzo (VI-C).



Credito d'imposta di recente istituzione:

- **credito d'imposta a favore delle imprese e dei lavoratori autonomi per la ricostruzione, il ripristino o la sostituzione dei beni danneggiati dal sisma del 20 e 29 maggio 2012**, istituito dall'art. 67-octies del D.L. 83/2012;
- **credito d'imposta per la promozione del sistema musicale italiano**, istituito dall'art. 7 del D.L. 91/2013;

- **credito d'imposta per il restauro delle sale cinematografiche**, istituito dall'art. 6 del D.L. 83/2014;
- **credito d'imposta per la digitalizzazione degli esercizi ricettivi**, istituito dall'art. 9 del D.L. 83/2014;
- **credito d'imposta per la riqualificazione delle strutture ricettive turistico-alberghiere**, istituito dall'art. 10 del D.L. 83/2014;
- **credito d'imposta a favore delle imprese del settore agricolo per il potenziamento del commercio elettronico**, istituito dall'art. 3, comma 1, del decreto-legge n. 91/2014;
- **credito d'imposta a favore delle imprese del settore agricolo per lo sviluppo di nuovi prodotti, processi e tecnologie**, istituito dall'art. 3, comma 3, del decreto-legge n. 91/2014;
- **credito d'imposta a favore degli autotrasportatori per l'acquisizione di beni capitali**, istituito dall'art. 32-bis del D.L. 133/2014;
- **credito d'imposta a favore degli autotrasportatori per la formazione del personale**, istituito dall'art. 32-bis del D.L. 133/2014;
- **crediti d'imposta a favore dei produttori indipendenti di opere televisive e di opere web nazionali ed estere**, previsti dall'art. 8, comma 2, del D.L. 91/2013;
- **credito d'imposta per investimenti in attività di ricerca e sviluppo**, istituito dall'art. 3 del decreto-legge n. 145/2013, come sostituito dall'art. 1, comma 35, Legge 190/2014;
- **credito d'imposta per i procedimenti di negoziazione assistita e di arbitrato**, istituito dall'art. 21-bis del D.L. 83/2015.

LIMITE DI UTILIZZO DEI CREDITI D'IMPOSTA DEL QUADRO RU

Per effetto del disposto dall'art. 1, commi da 53 a 57, della L. 244/2007, a decorrere dall'anno 2008, i crediti d'imposta da indicare nel quadro RU possono essere utilizzati, anche in deroga alle disposizioni previste dalle singole norme istitutive, **in misura non superiore a 250.000 euro annui**.

L'ammontare eccedente il limite massimo utilizzabile (250.000 euro), può essere portato in avanti anche oltre il limite temporale eventualmente previsto dalle singole leggi istitutive ed è comunque compensabile per l'intero importo residuo, a partire dal terzo anno successivo a quello in cui si genera l'eccedenza.

Con la **R.M. 9/DF del 3 aprile 2008**, il Ministero dell'economia e delle finanze ha precisato che il limite di 250.000 euro si cumula con il limite generale delle compensazioni, previsto dall'articolo 25, comma 2, del D.Lgs. 241/1997.

Viene inoltre specificato che, qualora in un determinato anno siano effettuate **compensazioni per un importo inferiore al limite di 700.000 euro**, i crediti da quadro RU **possono essere utilizzati anche oltre lo specifico limite dei 250.000 euro**, fino a colmare la differenza non utilizzata del limite generale.



A decorrere dal **1° gennaio 2014**, il limite massimo dei crediti d'imposta e dei contributi compensabili ai sensi dell'art. 17 del D.Lgs. 241/1997, è aumentato a 700.000 euro (art. 9, comma 2, del D.L. 35/2013).

Il limite di 250.000 euro non deve essere applicato a:

- credito d'imposta di cui all'articolo 1, commi da 280 a 283, della L. 296/2006 (Ricerca e sviluppo);
- credito d'imposta previsto dall'articolo 1, commi da 271 a 279, della L. 296/2006 (Nuovi investimenti nella aree svantaggiate), a partire dal 1° gennaio 2010;
- crediti d'imposta di cui all'articolo 29 del D.L. 248/2007 (Incentivi per la rottamazione e per l'acquisto, con rottamazione, di autoveicoli e motocicli);
- crediti d'imposta per il settore cinematografico, istituiti dalla L. 244/2007;
- credito d'imposta derivante dalla trasformazione di attività per imposte anticipate iscritte in bilancio di cui all'articolo 2, comma 55, del D.L. 225/2010;
- credito d'imposta per la ricerca scientifica, istituito dall'articolo 1 del D.L. 70/2011;
- credito d'imposta a favore degli autotrasportatori (Caro petrolio), istituito dall'articolo 1 del D.L. 265/2000. Il limite non si applica con riferimento al credito d'imposta riferito ai consumi effettuati a partire dal 2012;
- credito d'imposta a favore delle imprese che assumono lavoratori dipendenti altamente qualificati, di cui all'articolo 24 del citato D.L. 83/2012, convertito dalla legge n. 134/2012.
- ai crediti d'imposta spettanti a titolo di rimborso di contributi anticipati sotto forma di sconto sul prezzo di vendita di un bene o servizio, di cui all'art. 1 comma 10 del D.L. 5/2009;
- credito d'imposta per le erogazioni liberali a sostegno della cultura, istituito dall'art. 1 del D.L. 83/2014;
- credito d'imposta per investimenti in beni strumentali nuovi istituito dall'art. 18 del D.L. 91/2014;
- credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo istituito dall'art. 3 del D.L. 145/2013, come sostituito dall'art. 1, comma 35, L. 190/2014.



Il limite di 250.000 euro non trova applicazione con riferimento alle imprese che, in possesso dei requisiti previsti dall'art. 1 comma 54 della Legge 244/2007, hanno presentato all'Agenzia delle entrate un'apposita istanza preventiva ai sensi dell'art. 11 della L. 212/2000.

REGOLE GENERALI

In linea generale, salvo diversa disposizione di norme specifiche, i crediti d'imposta:

- **non danno diritto a rimborso**, anche qualora non risultino completamente utilizzati;
- **possono essere utilizzati**, secondo le modalità previste dalle norme istitutive delle singole agevolazioni, **in compensazione** ai sensi del D.Lgs. 241/1997 e/o in **compensazione, in sede di dichiarazione, delle imposte e delle ritenute specificatamente individuate dalle norme istitutive**;
- **non concorrono alla formazione del reddito imponibile**;
- **in caso di utilizzo in compensazione di crediti inesistenti**, si rende applicabile, ai sensi dell'art. 27, comma 18, del D.L. 185/2008, **la sanzione dal 100 al 200% dell'importo indebitamente fruito**.

Inoltre a decorrere dall'11 febbraio 2009 (data di entrata in vigore del D.L. 5/2009, nell'ipotesi di utilizzo di crediti inesistenti per un ammontare superiore a 50.000 euro per anno solare, **è applicata la sanzione nella misura massima del 200%**. Nel caso di utilizzo indebito del credito, si può ricorrere al ravvedimento ex art. 13, del D.Lgs. 472/1997, come modificato dall'art. 1, comma 637 della Legge n. 190/2014, beneficiando della riduzione della sanzione.

QUADRO RU – CREDITI D’IMPOSTA CONCESSI A FAVORE DELLE IMPRESE

Aspetti generali

TABELLA CODICI CREDITI D’IMPOSTA

Credito	Codice	Sezione
TERERISCALDAMENTO CON BIOMASSA ED ENERGIA GEOTERMICA	01	I
ESERCENTI SALE CINEMATOGRAFICHE	02	I
INCENTIVI OCCUPAZIONALI	03	I
INVESTIMENTI DELLE IMPRESE EDITRICI	04	VI-C
ESERCIZIO DI SERVIZIO DI TAXI	05	I
GIOVANI CALCIATORI	06	I
CAMPAGNE PUBBLICITARIE	07	VI-C
INVESTIMENTI IN AGRICOLTURA	09	I
INVESTIMENTI EX ART. 8 L.388/2000	VS	I
INVESTIMENTI EX ART. 10 D.L. 138/2002	TS	I
INVESTIMENTI EX ART. 62 L. 289/2002- ISTANZA 2006	S6	VI-C
INVESTIMENTI INNOVATIVI	10	VI-C
SPESE DI RICERCA	11	VI-C
COMMERCIO E TURISMO	12	VI-C
STRUMENTI PER PESARE	13	VI-C
INCENTIVI PER LA RICERCA SCIENTIFICA	17	I
VEICOLI ELETTRICI, A METANO O A GPL	20	I
CARO PETROLIO	23	II
ASSUNZIONE DETENUTI	24	I
MEZZI ANTINCENDIO E AUTOAMBULANZE	28	I
REGIMI FISCALI AGEVOLATI	30	I
SOFTWARE PER FARMACIE	34	I
PREMIO CONCENTRAZIONE EX ART. 9 D.L. 35/2005	36	VI-C
RECUPERO CONTRIBUTO SSN	38	I
ROTTAMAZIONE AUTOVEICOLI PER IL TRASPORTO PROMISCUO EX ART. 1, C. 224, L. 296/2006	41	I
ACQUISTO E ROTTAMAZIONE AUTOVETTURE ED AUTOVEICOLI EX ART. 1, C. 226, L. 296/2006	42	I
ACQUISTO E ROTTAMAZIONE AUTOCARRI EX ART. 1, C. 227, L. 296/2006	43	I
ACQUISTO VEICOLI ECOLOGICI EX ART. 1, C. 228, L. 296/2006	44	I
ACQUISTO E ROTTAMAZIONE MOTOCICLI EX ART. 1, C. 236, L. 296/2006	45	I
PROMOZIONE PUBBLICITARIA IMPRESE AGRICOLE	48	I
RICERCA E SVILUPPO	49	I
AGRICOLTURA 2007	50	I
IMPRESE DI AUTOTRASPORTO MERCI	51	I
MISURE SICUREZZA PMI	53	I
MISURE SICUREZZA RIVENDITORI GENERI MONOPOLIO	54	I
INCREMENTO OCCUPAZIONE EX ART. 2, C. 539, L. 244/2007	55	I
ROTTAMAZIONE AUTOVEICOLI 2008 EX ART. 29, C. 1, D.L. 248/2007	57	I
ACQUISTO E ROTTAMAZIONE MOTOCICLI 2008 EX ART. 29, C. 2, D.L. 248/2007	58	I
ACQUISTO E ROTTAMAZIONE AUTOVETTURE ED AUTOVEICOLI 2008 EX ART. 29, C. 3, D.L. 248/2007	59	I
ACQUISTO E ROTTAMAZIONE AUTOCARRI 2008 EX ART. 29, C. 4, D.L. 248/2007	60	I
NUOVI INVESTIMENTI NELLE AREE SVANTAGGIATE EX ART. 1, COMMA 271, L. 296/2006	62	IV
TASSA AUTOMOBILISTICA AUTOTRASPORTATORI	63	I
IMPRESE DI PRODUZIONE CINEMATOGRAFICA	64	I
IMPRESE DI PRODUZIONE ESECUTIVA E DI POST PRODUZIONE	65	I
APPORTI IN DENARO PER LA PRODUZIONE DI OPERE CINEMATOGRAFICHE	66	I
IMPRESE DI DISTRIBUZIONE CINEMATOGRAFICA	67	I
IMPRESE DI ESERCIZIO CINEMATOGRAFICO	68	I
SOSTITUZIONE AUTOVETTURE ED AUTOVEICOLI PER TRASPORTO PROMISCUO 2009 EX ART. 1, C. 1, D.L. 5/2009	69	I
SOSTITUZIONE AUTOVEICOLI ED AUTOCARAVAN 2009 EX ART. 1, C. 2, D.L. 5/2009	70	I
ACQUISTO AUTOVETTURE ECOLOGICHE 2009 EX ART. 1, C. 3, D.L. 5/2009	71	I
ACQUISTO AUTOCARRI ALIMENTATI A GAS METANO 2009 EX ART. 1, C. 4, D.L. 5/2009	72	I
SOSTITUZIONE MOTOCICLI E CICLOMOTORI 2009 EX ART. 1, C. 5, D.L. 5/2009	73	I
TASSA AUTOMOBILISTICA AUTOTRASPORTATORI 2009	74	I
MEZZI PESANTI AUTOTRASPORTATORI	75	I
FINANZIAMENTO AGEVOLATO SISMA ABRUZZO/BANCHE	76	III
TASSA AUTOMOBILISTICA AUTOTRASPORTATORI 2010	77	I
INDENNITÀ DI MEDIAZIONE	78	I
INVESTIMENTI REGIONE SICILIANA	79	I
IMPOSTE ANTICIPATE (DTA)	80	I
RICERCA SCIENTIFICA EX ART. 1, D.L. 70/2011	81	I
NUOVO LAVORO STABILE NEL MEZZOGIORNO EX ART. 2, D.L. 70/2011	82	I
CARTA PER EDITORI 2011	83	VI-C
MODERNIZZAZIONE SISTEMA DISTRIBUZIONE PRODOTTI EDITORIALI	84	I
INCENTIVI SOSTITUZIONE VEICOLI EX D.L. 83/2012	85	I
NUOVE ASSUNZIONI PERSONALE ALTAMENTE QUALIFICATO	86	I
INCENTIVI RICOSTRUZIONE/SISMA MAGGIO 2012/IMPRESE E LAVORATORI AUTONOMI	87	I
FINANZIAMENTI AGEVOLATI RICOSTRUZIONE/SISMA MAGGIO 2012/BANCHE	88	I
FINANZIAMENTO PAGAMENTO TRIBUTI/SISMA MAGGIO 2012/BANCHE	89	I
NUOVE INFRASTRUTTURE	90	I
PROMOZIONE OPERE MUSICALI	93	I
MISURE FISCALI PER NUOVE INFRASTRUTTURE EX ART. 18 L. 183/2011	94	I
BONIFICHE DEI SITI DI INTERESSE NAZIONALE	96	I
CONNESSIONE DIGITALE	97	I
DIFFUSIONE DELLA LETTURA	98	I
FINANZIAMENTO PAGAMENTO TRIBUTI / ALLUVIONE SARDEGNA 2013 / BANCHE	A1	I
ENTI PREVIDENZIALI	A2	I
ART-BONUS	A3	I
RESTAURO SALE CINEMATOGRAFICHE	A4	I
DIGITALIZZAZIONE ESERCIZI RICETTIVI	A5	I
RIQUALIFICAZIONE STRUTTURE RICETTIVE TURISTICO-ALBERGHIERE	A6	I
COMMERCIO ELETTRONICO SETTORE AGRICOLO	A7	I
SVILUPPO NUOVI PRODOTTI SETTORE AGRICOLO	A8	I
INVESTIMENTI IN BENI STRUMENTALI NUOVI	A9	I
RETI A BANDA ULTRALARGA	B1	I
BENI CAPITALI AUTOTRASPORTATORI	B2	I
FORMAZIONE AUTOTRASPORTATORI	B3	I
RECUPERO IMPOSTA SU UTILI E DIVIDENDI	B4	I
PRODUTTORI INDIPENDENTI OPERE TELEVISIVE NAZIONALI	B5	I

ART-BONUS	A3	I
RESTAURO SALE CINEMATOGRAFICHE	A4	I
DIGITALIZZAZIONE ESERCIZI RICETTIVI	A5	I
RIQUALIFICAZIONE STRUTTURE RICETTIVE TURISTICO-ALBERGHIERE	A6	I
COMMERCIO ELETTRONICO SETTORE AGRICOLO	A7	I
SVILUPPO NUOVI PRODOTTI SETTORE AGRICOLO	A8	I
INVESTIMENTI IN BENI STRUMENTALI NUOVI	A9	I
RETI A BANDA ULTRALARGA	B1	I
BENI CAPITALI AUTOTRASPORTATORI	B2	I
FORMAZIONE AUTOTRASPORTATORI	B3	I
RECUPERO IMPOSTA SU UTILI E DIVIDENDI	B4	I
PRODUTTORI INDIPENDENTI OPERE TELEVISIVE NAZIONALI	B5	I
PRODUTTORI INDIPENDENTI OPERE WEB NAZIONALI	B6	I
PRODUTTORI ESECUTIVI OPERE TELEVISIVE ESTERE	B7	I
PRODUTTORI ESECUTIVI OPERE WEB ESTERE	B8	I
RICERCA E SVILUPPO L. 190/2014	B9	I
CASSE E FONDI DI PREVIDENZA	C1	I
NEGOZIAZIONE E ARBITRATO	C2	I
SOSTITUZIONE AUTOCARAVAN	C3	I
INVESTIMENTI BENI STRUMENTALI EX L. 208 /2015	C4	I
STRUMENTI MUSICALI	C5	I
FONDO POVERTA' MINORILE	C6	I
ALTRI CREDITI D'IMPOSTA	99	V

SEZIONE I – CREDITI D’IMPOSTA

Nella **sezione I del quadro RU** devono essere indicati i crediti d’imposta sotto riportati. Per ciascuna agevolazione deve essere compilato un apposito modulo, nel quale vanno esposti il codice identificativo del credito vantato (codice credito), nonché i dati previsti nei righi da RU2 a RU12, secondo le modalità di compilazione specifiche per ciascuna agevolazione.

MODALITÀ DI COMPILAZIONE	
RIGO	DESCRIZIONE
RU1	colonna 1, il codice credito, indicato in corrispondenza della descrizione di ciascun credito nonché nella tabella sopra riportata; colonna 2, da compilare esclusivamente con riferimento al credito d’imposta “82”, Nuovo lavoro stabile nel Mezzogiorno, il codice della Regione che ha rilasciato il provvedimento di assenso, indicato nella parte delle istruzioni dedicata alla descrizione del credito; colonna 3, da compilare esclusivamente con riferimento al credito d’imposta “79”, Investimenti Regione Siciliana, l’anno di presentazione dell’istanza di attribuzione. Per la compilazione del rigo, si rinvia alla parte delle istruzioni dedicata alla descrizione del credito.
RU2	l’ammontare del credito d’imposta residuo, relativo all’agevolazione indicata nel rigo RU1, risultante dalla precedente dichiarazione Mod. Unico 2015 rigo RU12.
RU3	l’ammontare del credito d’imposta ricevuto. Il rigo va compilato esclusivamente dai soggetti che hanno ricevuto in veste di soci, beneficiari di Trust o cessionari il credito d’imposta indicato nel rigo RU1 (per la puntuale individuazione dei soggetti tenuti alla compilazione del rigo, si rinvia alla sezione VI-A, riservata all’indicazione dei dati del credito d’imposta ricevuto).
RU5	colonna 1, da compilare con riferimento al credito “01”, teleriscaldamento con biomassa ed energia geotermica, l’ammontare del credito maturato nel periodo d’imposta cui si riferisce la presente dichiarazione relativo ai costi di collegamento alla rete; colonna 3, l’ammontare complessivo del credito maturato nel periodo d’imposta cui si riferisce la presente dichiarazione, compreso l’importo di colonna 1.
RU6	l’ammontare del credito utilizzato in compensazione ai sensi del D.Lgs. 241/1997, nel periodo d’imposta cui si riferisce la presente dichiarazione, avendo cura di riportare gli utilizzi effettuati con il codice tributo relativo al credito indicato nel rigo RU1.

QUADRO RU – CREDITI D'IMPOSTA CONCESSI A FAVORE DELLE IMPRESE

Sezione I – Crediti d'imposta

RU7	• colonne 1, 2, 3, 4, 5 e 6, l'ammontare del credito utilizzato in diminuzione delle imposte e ritenute indicate nelle predette colonne. Il rigo può essere compilato con riferimento ai crediti contraddistinti dai codici "02", Esercenti sale cinematografiche, "17", Incentivi per la ricerca scientifica e "20", Veicoli elettrici, a metano o a GPL, "85", incentivi sostituzione veicoli ex D.L. 83/2012. In particolare: • nella colonna 1, l'ammontare del credito utilizzato in diminuzione delle ritenute alla fonte sulle retribuzioni dei lavoratori dipendenti dovute per l'anno 2015. Il rigo non può essere compilato con riferimento ai crediti contraddistinti dai codici "20" e "85"; • nelle colonne 2 e 3, l'ammontare del credito utilizzato in diminuzione, rispettivamente, dei versamenti periodici e dell'acconto e del versamento del saldo dell'Iva dovuto per l'anno 2015; • nelle colonne 4 e 5, l'ammontare del credito utilizzato in diminuzione dei versamenti, rispettivamente, degli acconti e del saldo dell'Irpef relativa al periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione. Le colonne possono essere compilate con riferimento ai crediti contraddistinti dai codici "17", "20" e "85"; • nella colonna 6, l'ammontare del credito utilizzato in diminuzione dell'imposta sostitutiva di cui alla legge n. 342 del 2000, relativa al periodo di imposta cui si riferisce la presente dichiarazione. La colonna può essere compilata con riferimento ai crediti contraddistinti dai codici "17" e "20";
RU8	• l'ammontare del credito di cui al rigo RU6, versato a seguito di ravvedimento nel periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione e fino alla data di presentazione della medesima, al netto dei relativi interessi e sanzioni; il rigo non può essere compilato in relazione al credito contraddistinto dai codici "A3" e "A9".
RU9	• l'ammontare del credito d'imposta ceduto. I dati identificativi dei soggetti cessionari, nonché l'importo del credito ceduto devono essere esposti nella sezione VI-B. Il rigo può essere compilato con riferimento alle seguenti agevolazioni: - credito d'imposta per l'acquisto di veicoli elettrici, a metano o a GPL e per l'installazione di impianti a metano o a GPL di cui all'art. 1, comma 2 del D.L. 324/1997 (codice credito "20"); - credito d'imposta per l'acquisto di mezzi antincendio e ambulanze di cui all'art. 20 del D.L. 269/2013 (codice credito "28"); - crediti d'imposta per l'acquisto e la rottamazione di veicoli, contraddistinti dai codici da "41" a "45", da "57" a "60" e da "69" a "73" e "85". Con la R.M. 15/2010, l'Agenzia delle entrate ha precisato che il credito d'imposta di cui all'articolo 1, comma 231, della legge n. 296 del 2006, spettante alle imprese costruttrici e importatrici di veicoli, può essere ceduto secondo le disposizioni di cui agli artt. 1260 e segg. del codice civile; - credito d'imposta a favore delle imprese di esercizio cinematografico per la digitalizzazione delle sale, identificato con il codice "68". A norma dell'articolo 51, del decreto-legge 22 giugno 2012, n. 83, il credito può essere ceduto ai sensi dell'articolo 1260 c.c. agli intermediari bancari, finanziari e assicurativi nonché al fornitore dell'impianto; - credito d'imposta per il restauro delle sale cinematografiche, istituito dall'art. 6 del D.L. 83/2014 (codice credito "A4"). Il credito può essere ceduto ai sensi dell'art. 1260 c.c. agli intermediari bancari, finanziari e assicurativi.
RU11	• l'importo del credito richiesto a rimborso. Il rigo può essere compilato con riferimento ai crediti d'imposta "01", teleriscaldamento con biomassa ed energia geotermica, e "05", Esercizio di servizio di taxi. Per quanto riguarda il credito d'imposta per gli esercenti del servizio taxi, nel rigo va indicato l'importo dei buoni d'imposta di cui si chiede il rilascio alla competente circoscrizione doganale.
RU12	• l'ammontare del credito residuo da riportare nella successiva dichiarazione, risultante dalla differenza tra la somma degli importi indicati nei righi RU2, RU3, RU5, colonna 3, e RU8 e la somma degli importi indicati nei righi RU6, RU7, RU9 e RU11. Per le modalità e termini di utilizzo del credito residuo, si rinvia alle istruzioni relative a ciascun credito d'imposta. Il rigo non può essere compilato con riferimento ai crediti contraddistinti dai codici "38", Recupero contributo SSN e "82", Nuovo lavoro stabile nel mezzogiorno.

TELERISCALDAMENTO CON BIOMASSA ED ENERGIA GEOTERMICA

RIFERIMENTO NORMATIVO	art. 8, c.10, L. n. 448/98; art. 4, D.L. 268/2000; art. 60, L. 342/2000; art. 29, L. 388/2000; art. 6, D.L. 356/2001; art. 1, c. 394, lett. d), L. 296/2006; art. 1, c. 240, L.244/2007; art. 2, c. 12, L. 203/2008; D.P. C.M. 20 febbraio 2014
Codice credito	01
Quadro RU	Righi RU5 – RU11

Con il codice 1 va indicato il credito d’imposta riconosciuto ai gestori delle reti di teleriscaldamento alimentato con biomassa e con energia geotermica.

In particolare va indicato il credito maturato ai sensi:

- dell’art. 8, della L. 448/1998, per la gestione della rete;
- dell’art. 29, della L. 388/2000, per il collegamento alle reti di teleriscaldamento.

Il credito d’imposta è fruibile, ai sensi di quanto disposto dal D.L. 268/2000, previa presentazione di un’autodichiarazione del credito maturato agli uffici locali dell’Agenzia delle entrate. L’eventuale credito d’imposta non utilizzato in compensazione può essere richiesto a rimborso nella dichiarazione dei redditi o utilizzato in compensazione ai sensi dell’art. 17, del D.Lgs. 241/1997. Per l’utilizzo del credito d’imposta mediante modello F24, deve essere utilizzato il codice tributo “6737”.

MODALITÀ DI COMPILAZIONE	
RIGO	DESCRIZIONE
RU5	• colonna 1: ammontare del credito maturato nel periodo d’imposta cui si riferisce la presente dichiarazione, ai sensi dell’art. 29 della L. 388/2000, già compreso nell’importo di colonna 3. • colonna 3: ammontare del credito maturato nel periodo d’imposta cui si riferisce la presente dichiarazione, ai sensi dell’art. 8 della L. 448/1998, già compreso nell’importo di colonna 1.
RU11	• importo del credito richiesto a rimborso.

I righi RU7 e RU9 non possono essere compilati.

ESERCENTI SALE CINEMATOGRAFICHE

RIFERIMENTO NORMATIVO	Art. 20, D.Lgs. 60/99; D.I. 310/2000; D.P. C.M. 20 febbraio 2014
Codice credito	02
Quadro RU	Rigo RU7

Con il codice 2 è identificato il credito d’imposta riconosciuto in favore degli **esercenti delle sale cinematografiche**.

Tale credito viene concesso nel rispetto di alcune condizioni quali:

- effettiva esecuzione dello spettacolo cinematografico;
- certificazione dei corrispettivi con titolo di accesso o documenti alternativi nelle ipotesi previste;
- annotazione dell’ammontare del credito nel registro dei corrispettivi.

Il credito, commisurato ai corrispettivi al netto dell’Iva, può essere utilizzato nei periodi successivi al trimestre o semestre solare di riferimento, in diminuzione dell’Iva dovuta in sede di liquidazione mediante compensazione (**codice tributo “6604”**).

Per effetto di quanto disposto dall’art. 1 del D.P. C.M. del 20 febbraio 2014 a decorrere dal 2014 l’importo agevolato secondo le disposizioni istitutive ed attuative del credito è ridotto del 15%.

MODALITÀ DI COMPILAZIONE	
RIGO	DESCRIZIONE
RU7	Nelle colonne 2 e 3 , va indicato l’ammontare del credito utilizzato in diminuzione, rispettivamente, dei versamenti periodici e dell’acconto e del versamento del saldo Iva dovuto per l’anno 2015.

INCENTIVI OCCUPAZIONALI

RIFERIMENTO NORMATIVO	art. 7, L. 388/2000; art. 2, D.L. 209/2002; art. 63, L. 289/2002; art. 1, c. 412, lett. b), L. 266/2005
Codice credito	03
Quadro RU	Rigo RU6

Con il codice 3 deve essere indicato il credito d’imposta residuo concesso a favore dei **datori di lavoro che incrementano il numero dei lavoratori dipendenti con contratti di lavoro a tempo indeterminato** (full-time e part-time).

In particolare, va tenuto distinto:

- il credito d’imposta previsto dall’art. 7, della L. 388/2000, e dall’art. 63, comma 1, lett. a), primo periodo, della L. 289/2002, **fruibile in forma automatica**;
- il credito d’imposta di cui all’art. 63, comma 1, lett. a), secondo e terzo periodo, e lett. b) della L. 289/2002, **fruibile previo assenso dell’Agenzia delle entrate**.



Il credito d’imposta per le assunzioni nelle aree svantaggiate è fruibile nel rispetto della normativa comunitaria in materia di aiuti “de minimis”.
Il credito residuo può essere utilizzato entro i limiti temporali previsti dalla sopra citata normativa (C.M. 16/E/2004)

MODALITÀ DI COMPILAZIONE	
RIGO	DESCRIZIONE
RU6	ammontare del credito utilizzato in compensazione nel periodo d’imposta cui si riferisce la presente dichiarazione, tramite i codici tributo “6732” – “6733” – “6744” – “6745” – “6751” – “6758”; il credito fruibile ad istanza è utilizzabile tramite i codici tributo “6752” – “6753” – “6754” – “6755” – “6756” – “6757”.

ESERCIZIO DI SERVIZIO DI TAXI

RIFERIMENTO NORMATIVO	art. 20, D.L. 331/93; D.Lgs. 504/95; art. 1, D.L. 265/2000; art. 23, L. 388/2000; D.P. C.M. 20 febbraio 2014
Codice credito	05
Quadro RU	Righi RU6 – RU11

Con il **codice 5** va indicato il credito d’imposta concesso **a favore delle imprese titolari di licenza per l’esercizio del servizio di taxi o di autorizzazione per l’esercizio del servizio di noleggio con conducente**. L’agevolazione è **concessa sui carburanti impiegati** per l’azionamento delle autovetture pubbliche da piazza, per veicoli alimentati a benzina o GPL; dal 1° gennaio 2001, tale agevolazione è stata estesa anche ai veicoli alimentati a gasolio e a metano. Il credito d’imposta concesso per l’anno 2015 deve essere indicato, a pena di decadenza, nel modello Unico 2016.

Per quanto riguarda il **credito residuo**:

- quello dal **1° gennaio 2001**, può essere utilizzato esclusivamente in compensazione, salvo che non venga recuperato tramite il rilascio di buoni d’imposta alle circoscrizioni doganali competenti per territorio, ai sensi del D.M. 27 settembre 1995.

MODALITÀ DI COMPILAZIONE	
RIGO	DESCRIZIONE
RU6	ammontare del credito utilizzato in compensazione, ai sensi del D.Lgs. 241/1997, nel periodo d’imposta cui si riferisce la presente dichiarazione, tramite il codice tributo “6715”;
RU11	ammontare del credito d’imposta per il quale si chiede il rilascio del buono d’imposta.

INVESTIMENTI IN AGRICOLTURA

RIFERIMENTO NORMATIVO	art. 11, D.L. 138/2002; art. 69, L. 289/2002
Codice credito	09
Quadro RU	righi RU2, RU3, RU6, RU8, RU12

Con il codice 9 deve essere indicato il credito d’imposta **residuo relativo agli investimenti in agricoltura**, realizzati entro il 31 dicembre 2006 ed indicati nell’istanza accolta dall’Agenzia delle entrate negli anni 2002, 2003 e/o 2004.



Il credito d’imposta residuo riferito agli investimenti avviati anteriormente alla data dell’8 luglio 2002, deve essere posto nella sezione X indicando il codice credito “VS”.

Il credito d’imposta è utilizzabile in compensazione con mod. F24 con il codice tributo “6743”. Nella sezione possono essere compilati solamente i righi RU2, RU3, RU6, RU8 e RU12.

INVESTIMENTI

RIFERIMENTO NORMATIVO	art. 8, L. 388/2000; art. 10, D.L. 138/2002; art. 62, L. 289/2002; art. 1, c. 412, L. 266/2005.
Codice credito	VS
Quadro RU	righe RU2, RU3, RU6, RU8, RU12

CODICE	INVESTIMENTO
VS	Investimenti realizzati ai sensi dell’art. 8 della L. 388/2000 Il codice VS deve essere utilizzato per l’indicazione del credito residuo relativo agli investimenti avviati prima dell’8 luglio 2002. Tale credito è fruibile, in via automatica, nei limiti e nelle misure determinate con i D.M. 2 aprile 2003 e 6 agosto 2003 e con le delibere del CIPE n. 19 del 29 settembre 2004 e n. 34 del 27 maggio 2005, (codice tributo “6734”). Si ricorda che il codice credito “VS” identifica anche il credito residuo relativo agli investimenti in agricoltura, limitatamente a quelli avviati prima dell’8 luglio 2002 (il credito residuo relativo agli investimenti in agricoltura indicati nell’istanza accolta dall’Agenzia delle entrate negli anni 2002, 2003 e/o 2004 deve essere riportato nella presente sezione utilizzando il codice credito “09”). Nella presente sezione, con il codice credito “VS”, possono essere compilati esclusivamente i righe RU2, RU3, RU6, RU8 e RU12.

INVESTIMENTI

RIFERIMENTO NORMATIVO	art. 10, D.L. 138/2002; art. 62, L. 289/2002; art. 1, c. 412, L. 266/2005.
Codice credito	TS
Quadro RU	righe RU2, RU3, RU6, RU8, RU12

CODICE	INVESTIMENTO
TS	Investimenti realizzati ai sensi dell’art. 10 del D.L. 138/2002 (in relazione all’istanza presentata nel 2002). Il codice TS deve essere utilizzato per l’indicazione del credito residuo relativo agli investimenti avviati a decorrere dall’8 luglio 2002 (codice tributo “6742”). Nella sezione, con il codice credito “TS”, possono essere compilati solamente i righi RU2, RU3, RU6, RU8 e RU12.

INCENTIVI PER LA RICERCA SCIENTIFICA

RIFERIMENTO NORMATIVO	art. 5, L. 449/97; D.Lgs. 297/99, art. 14; D.M. 593/2000
Codice credito	17

Con il Codice 17 deve essere indicato il Credito di imposta per la ricerca scientifica.

Tale credito viene concesso alle PMI al fine di potenziare l’attività di ricerca, mediante avvio di nuovi progetti. Viene concesso un credito d’imposta per ogni assunzione a tempo pieno di titolari di dottorato di ricerca, persone in possesso di altro titolo di formazione post-laurea, laureati con esperienza nel settore della ricerca; viene agevolato ogni nuovo contratto per attività di ricerca commissionata ad università e ad altri soggetti operanti nell’ambito della ricerca scientifica e per l’assunzione degli oneri relativi a borse di studio concesse per la frequenza a corsi di dottorato di ricerca.

Il credito di imposta deve essere indicato, a pena di decadenza, nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d’imposta nel quale il credito è concesso.

Per la compilazione in F24 è utilizzabile il codice tributario “6701”.

I righi RU5, colonna 1, RU7, colonna 1, RU9 e RU11 non possono essere compilati.

VEICOLI ELETTRICI, A METANO O A GPL

RIFERIMENTO NORMATIVO	art. 1, c. 2, D.L. 324/97; D.M. 256/1998; art. 6, c. 4, L. 140/1999; art. 145, c. 6, L. 388/2000; D.M. 5 aprile 2001; art. 28, L. 273/2002; D.M. 183/2003; art. 1, c. 53 e 54, L. 239/2004; art. 5 sexies, D.L. 203/2005; D.I. 2 marzo 2006; art. 2, c. 59, D.L. 262/2006, come sostituito dall’art. 1, c. 238, L. 296/2006; D.P. C.M. 20 febbraio 2014
Codice credito	20

Codice 20: Credito di imposta per l’acquisto di veicoli a trazione elettrica, alimentati a metano o GPL e per l’installazione di impianti di alimentazione a metano o GPL

Tale credito viene concesso alle imprese costruttrici o importatrici di autovetture o di autoveicoli e alle imprese installatrici di impianti di alimentazione a gas metano o a GPL, nella misura del contributo statale riconosciuto agli acquirenti persone fisiche (dal 2004 anche le persone giuridiche).

Tale credito d’imposta viene concesso per l’acquisto di veicoli a trazione elettrica, alimentati a metano o GPL e per l’installazione di impianti di alimentazione a metano o GPL.

Il contributo per l’installazione di impianti a metano può essere recuperato anche dai soggetti appartenenti alla filiera di settore, secondo le modalità definite dall’allegato al D.I 2 marzo 2006.

Il codice tributo utilizzabile per la compensazione in modello F24 è il “6709”.

I righi RU5 e RU11 non possono essere compilati.

ALTRI CREDITI

Denominazione	ASSUNZIONE LAVORATORI DETENUTI
Rif. normativo	art. 4, L. 193/2000; D.L. 146/2013 D.I. 87/2002 D.I. 148/2014
Codice credito	24
Descrizione	La L. 193/2000, ha previsto un credito d’imposta a favore delle imprese che assumono lavoratori detenuti per un periodo superiore a 30 giorni . Il credito spetta per un importo mensile pari ad 516,46 euro per ciascun lavoratore assunto e in misura proporzionale alle giornate di lavoro prestate ovvero in misura proporzionale alle ore, se assunti con contratto di lavoro a tempo parziale. Il credito spetta anche nei sei mesi successivi alla cessazione dello stato di detenzione. A decorrere dall’anno 2015 trova applicazione il decreto del Ministro della giustizia n. 148 del 24 luglio 2014, pubblicato nella G.U. del 22 ottobre 2014. Il credito d’imposta è cumulabile con altri benefici, ed è utilizzabile in compensazione ai sensi del D.Lgs. 241/1997. Il Provvedimento del Direttore dell’Agenzia delle entrate del 27 novembre 2015 definisce modalità di utilizzo in compensazione del credito d’imposta. Fino al 31 dicembre 2015, per la compensazione del credito d’imposta tramite modello F24 doveva essere utilizzato il codice tributario “6741”. Nella sezione possono essere compilati esclusivamente i righi RU2, RU3, RU5 colonna 3, RU6, RU8 e RU12.
Modalità di compilazione	Nella sezione possono essere compilati esclusivamente i righi RU2, RU3, RU5 colonna 3, RU6, RU8 e RU12. In particolare nel rigo RU5, colonna 3, va indicato l’ammontare del credito maturato nel periodo d’imposta, nei limiti dell’importo concesso dal Ministero.

Denominazione	MEZZI ANTINCEDIO E AUTOAMBULANZE
Rif. normativo	art. 20, D.L. 269/2003
Codice credito	28
Descrizione	L’articolo 20 del D.L. 269/2003, ha previsto a favore delle associazioni di volontariato e delle Onlus, un contributo per l’acquisto di autoambulanze e mezzi antincendio,

	nella misura del 20% del prezzo complessivo di acquisto, mediante corrispondente riduzione del medesimo prezzo praticata dal venditore. Il venditore, a sua volta, può recuperare le somme corrispondenti alla riduzione praticata mediante compensazione, utilizzando il codice tributo “6769”.
Modalità di compilazione	Nella sezione possono essere compilati esclusivamente i righi RU2, RU3, RU5 colonna 3, RU6, RU8, RU9 e RU12.

Denominazione	REGIMI FISCALI AGEVOLATI
Rif. normativo	Artt. 13 e 14 L. 388/2000; D.M. 7 febbraio 2003
Codice credito	30
Descrizione	La legge n. 388 del 2000, all’articolo 13, comma 5, ha previsto un credito d’imposta, fruibile in via automatica, per l’acquisto delle apparecchiature informatiche a favore delle persone fisiche che, avendo optato per il regime fiscale agevolato per le nuove iniziative imprenditoriali e di lavoro autonomo, si avvalgono dell’assistenza fiscale dell’Agenzia delle Entrate. La fruizione del credito d’imposta è subordinata all’accoglimento da parte dell’Agenzia delle entrate dell’apposita istanza (modello IPC) presentata dal beneficiario. Il credito d’imposta è cessato alla data del 31 dicembre 2014 ai sensi dell’art. 1, co. 85, L. n. 190/2014. I codici tributo utilizzabili sono “6735” e “6763”, relativi, rispettivamente, al regime automatico e a quello ad istanza. Nella sezione va indicato anche il credito residuo, con i relativi utilizzi, riferito al contributo previsto dall’art 14 della L. 388/2000 a favore dei soggetti aderenti al regime fiscale delle attività marginali, non più vigente dal 1° gennaio 2008. Per la fruizione del credito di cui all’art. 14 della legge n. 388 del 2000, sono utilizzabili i codici tributo “6738” e “6764”, relativi, rispettivamente, al regime automatico e a quello ad istanza.
Modalità di compilazione	Nella sezione possono essere compilati esclusivamente i righi RU2, RU3, RU5 colonna 3, RU6, RU8 e RU12.

Denominazione	SOFTWARE PER FARMACIE
Rif. normativo	art. 50, c. 6, D.L. 269/2003; art. 9, D.L. 282/2004
Codice credito	34
Descrizione	L’articolo 50, comma 6, del D.L. 269/2003, ha previsto a favore delle farmacie private e pubbliche un credito d’imposta, in misura pari a 250 euro, per l’acquisto del software certificato da utilizzare per la trasmissione dei dati delle ricette mediche. Il credito d’imposta è utilizzabile in compensazione, successivamente alla data di comunicazione dell’avviso di corretta installazione e funzionamento del software da parte del Ministero dell’economia e delle finanze, con il codice tributo “6779”.
Modalità di compilazione	Nella sezione possono essere compilati esclusivamente i righi RU2, RU3, RU5 colonna 3, RU6, RU8 e RU12.

QUADRO RU – CREDITI D’IMPOSTA CONCESSI A FAVORE DELLE IMPRESE

Sezione I – Crediti d’imposta

Denominazione	RECUPERO CONTRIBUTO S.S.N.
Riferimento normativo	art. 1, c. 103, L. 266/2005, art. 1, c. 396, L. 296/2006; art. 1, comma 169, L. 244/2007; art. 2, comma 3, L. 203/2008.
Codice credito	38
Descrizione	La L. 266/2005, all’articolo 1, comma 103, ha previsto che le somme versate nel periodo d’imposta 2005 a titolo di contributo al S.S.N. sui premi di assicurazione per la responsabilità civile per i danni derivanti dalla circolazione dei veicoli a motore: • adibiti al trasporto di merci aventi massa complessiva a pieno carico non inferiore a 11,5 tonnellate; • omologati ai sensi del decreto del Ministro dell’Ambiente 23 marzo 1992 (G.U. n. 77 del 1 aprile 1992), possono essere recuperate, fino alla concorrenza di 300 euro per ciascun veicolo, in compensazione sui versamenti effettuati dal 1° gennaio al 31 dicembre 2006. Con il decreto del Ministro dell’economia e delle finanze, di concerto con il Ministro delle infrastrutture e dei trasporti, n. 130/2015, recante la ripartizione delle risorse destinate al settore dell’autotrasporto di merci dall’art. 1, comma 150, della L. 190/2014, è stata rifinanziata la misura agevolativa per l’anno 2015, per il recupero delle somme versate nel 2014.
Modalità di compilazione	Nella sezione possono essere compilati esclusivamente i righi RU5, colonna 3, RU6 e RU8 e, in particolare, va indicato: • nel rigo RU5, col. 3, l’ammontare del credito spettante in relazione alle somme versate nell’anno 2014; • nel rigo RU6, l’ammontare del credito utilizzato in compensazione nell’anno 2015 con il codice tributo 6793.

Denominazione	ROTTAMAZIONE AUTOVEICOLI PER IL TRASPORTO PROMISCOUO
Rif. normativo	art. 1, comma 224, L. 296/2006; art. 13, D.L. 7/2007
Codice credito	41
Descrizione	Va indicato l’importo residuo del credito. La L. 296/2006 ha previsto per gli autoveicoli per il trasporto promiscuo, immatricolati come «euro 0» o «euro 1» consegnati ad un demolitore dal 1° gennaio 2007 al 31 dicembre 2007, la concessione, a fronte della presentazione del certificato di avvenuta rottamazione rilasciato da centri autorizzati, di un contributo pari al costo di demolizione e comunque nei limiti di 80 euro per ciascun veicolo. Tale contributo è anticipato dal centro autorizzato che ha effettuato la rottamazione, il quale recupera il corrispondente importo mediante credito d’imposta da utilizzare in compensazione, utilizzando il codice tributo “6794”.
Modalità di compilazione	Nella sezione possono essere compilati esclusivamente i righi RU2, RU3, RU6, RU8 RU9 e RU12.

Denominazione	ACQUISTO E ROTTAMAZIONE AUTOVETTURE E AUTOVEICOLI
Rif. normativo	art. 1, comma 226, L. 296/2006
Codice credito	42

Descrizione	Va indicato l’importo residuo del credito. La L. 296/2006 ha previsto la concessione di un contributo di 800 euro per la sostituzione, attraverso la demolizione, di autovetture ed autoveicoli “euro 0” e “euro 1” con autovetture immatricolate “euro 4” o “euro 5”, che emettono non oltre 140 grammi di CO₂ al chilometro. L’agevolazione spetta per l’acquisto, risultante da contratto stipulato a decorrere dal 3 ottobre 2006 e fino al 31 dicembre 2007, di veicoli nuovi da immatricolare entro il 31 marzo 2008. Tale contributo è riconosciuto all’acquirente del veicolo dal venditore, il quale ne ottiene il rimborso dall’impresa costruttrice o importatrice del veicolo nuovo. Questi ultimi recuperano il contributo mediante credito d’imposta da utilizzare in compensazione utilizzando il codice tributo “6795”.
Modalità di compilazione	Nella sezione possono essere compilati esclusivamente i righi RU2, RU3, RU6, RU8 RU9 e RU12.

Denominazione	ACQUISTO E ROTTAMAZIONE AUTOCARRI
Rif. normativo	art. 1, comma 227, L. 296/2006
Codice credito	43
Descrizione	Va indicato l’importo residuo del credito. La L. 296/2006, all’articolo 1, comma 227, ha previsto la concessione di un contributo di 2.000 euro per la sostituzione, realizzata attraverso la demolizione, di veicoli immatricolati come «euro 0» o «euro 1» con veicoli nuovi a minore impatto ambientale di peso complessivo non superiore a 3,5 tonnellate, immatricolato come «euro 4» o «euro 5». L’agevolazione spetta per l’acquisto, risultante da contratto stipulato a decorrere dal 3 ottobre 2006 e fino al 31 dicembre 2007, di veicoli nuovi da immatricolare entro il 31 marzo 2008. Tale contributo è riconosciuto all’acquirente del veicolo dal venditore, il quale ne ottiene il rimborso dall’impresa costruttrice o importatrice del veicolo nuovo. Il recupero del contributo avviene nella forma di credito d’imposta, da utilizzare in compensazione utilizzando il codice tributo “6796”.
Modalità di compilazione	Nella sezione possono essere compilati esclusivamente i righi RU2, RU3, RU6, RU8 RU9 e RU12.

Denominazione	ACQUISTO VEICOLI ECOLOGICI
Rif. normativo	art. 1, comma 228, L. 296/2006
Codice credito	44
Descrizione	Va indicato l’importo residuo del credito. La L. 296/2006, all’articolo 1, comma 228, ha previsto, per l’acquisto di autovetture e di autocarri, nuovi ed omologati dal costruttore per la circolazione mediante alimentazione, esclusiva o doppia, del motore con gas metano o GPL, nonché mediante alimentazione elettrica ovvero ad idrogeno, la concessione di un contributo pari ad 1.500 euro, incrementato di ulteriori 500 euro nel caso in cui il veicolo acquistato, nell’alimentazione ivi considerata, abbia emissioni di CO₂ inferiori a 120 grammi per chilometro. L’agevolazione spetta per l’acquisto, risultante da contratto stipulato a decorrere dal 3 ottobre 2006 e fino al 31 dicembre 2009, di veicoli nuovi da immatricolare entro il 31 marzo 2010.

QUADRO RU – CREDITI D’IMPOSTA CONCESSI A FAVORE DELLE IMPRESE

Sezione I – Crediti d’imposta

	Tale contributo è riconosciuto all’acquirente del veicolo dal venditore, il quale ne ottiene il rimborso dall’impresa costruttrice o importatrice del veicolo nuovo. Queste ultime recuperano il contributo mediante credito d’imposta da utilizzare in compensazione con il codice tributo “6797” .
Modalità di compilazione	Nella sezione possono essere compilati esclusivamente i rigli RU2, RU3, RU6, RU8 RU9 e RU12.

Denominazione	ACQUISTO E ROTTAMAZIONE DI MOTOCICLI
Rif. normativo	art. 1, comma 236, L. 296/2006
Codice credito	45
Descrizione	Va indicato l’importo residuo del credito. La L. 296/2006 , all’articolo 1, comma 236, la L. 296/2006, ha previsto la concessione di un contributo pari al costo di rottamazione e comunque nel limite di 80 euro per la sostituzione, attraverso la demolizione, di un motociclo “euro 0” con un motociclo nuovo “euro 3”. Il contratto deve essere stipulato dal 1° dicembre 2006 al 31 dicembre 2007, relativamente motocicli nuovi da immatricolare entro il 31 marzo 2008. Tale contributo è anticipato dal venditore, il quale lo recupera mediante credito d’imposta da utilizzare in compensazione utilizzando il codice tributo “6798”.
Modalità di compilazione	Nella sezione possono essere compilati esclusivamente i rigli RU2, RU3, RU6, RU8 RU9 e RU12.

Denominazione	PROMOZIONE PUBBLICITARIA IMPRESE AGRICOLE
Rif. normativo	art. 1, commi da 1088 a 1090, L. 296/2006; art. 42 D.L. 159/2007; art. 1 D.L. 171/2008.
Codice credito	48
Descrizione	Va indicato l’importo residuo del credito. L’articolo 1, commi da 1088 a 1090, della L. 296/2006, come sostituito dall’art. 1 del D.L. 171/2008, riconosce per gli anni 2008 e 2009 alle imprese agricole ed agroalimentari un credito d’imposta per la promozione all’estero dei prodotti di qualità. Il credito compete nella misura del 50% del valore degli investimenti, in eccedenza rispetto alla media degli analoghi investimenti realizzati nei tre periodi di imposta precedenti. Alle imprese diverse dalle piccole e medie imprese che producono prodotti agroalimentari non ricompresi nell’allegato I del Trattato istitutivo della Comunità europea, il credito di imposta è riconosciuto nei limiti del regolamento (CE) n. 1998/2006 della Commissione, del 15 dicembre 2006, relativo agli aiuti di importanza minore “de minimis”. Il decreto del Ministro dell’economia e delle finanze, di concerto con il Ministro delle politiche agricole alimentari e forestali, 24 luglio 2009 (pubblicato nella Gazzetta Ufficiale del 5 gennaio 2010) ha disciplinato le modalità di accesso all’agevolazione, prevedendo l’obbligo della presentazione al Ministero delle politiche agricole alimentari e forestali di un’apposita istanza per la richiesta di attribuzione del credito d’imposta. Il credito d’imposta deve essere indicato, a pena di decadenza, sia nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d’imposta nel corso del quale il contributo è concesso, sia nelle dichiarazioni relative ai periodi d’imposta nei quali il credito è utilizzato.

	Il credito d’imposta è utilizzabile, successivamente alla comunicazione di avvenuto riconoscimento del contributo, esclusivamente in compensazione, ai sensi dell’art. 17 del D.Lgs. 241/1997, mediante il codice tributo “6825” .
Modalità di compilazione	Nella sezione possono essere compilati esclusivamente i righi RU2, RU3, RU6, RU8, RU12.

Denominazione	RICERCA E SVILUPPO
Rif. normativo	art. 1, commi da 280 a 283, L. 296/2006; art. 1, comma 66, L. 244/2007; D.L. 185/2008; D.I. 4 marzo 2011
Codice credito	49
Descrizione	Con il codice credito “49” va indicato il credito residuo relativo all’attribuzione alle imprese di un credito d’imposta in relazione ai costi sostenuti per attività di ricerca e sviluppo, a decorrere dal periodo d’imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2006 e fino alla chiusura del periodo d’imposta in corso alla data del 31 dicembre 2009. Il credito concesso spetta: • nella misura del 10% dei costi sostenuti, • nella misura del 40% se i costi di ricerca e sviluppo si riferiscono a contratti stipulati con Università ed Enti pubblici di ricerca. Ai fini della determinazione del credito d’imposta, i costi non possono superare l’importo di 50 milioni di euro per ciascun periodo d’imposta. Per effetto di quanto disposto dal D.L. 185/2008, a decorrere dall’anno 2009 possono beneficiare del credito d’imposta i soggetti che hanno presentato il formulario (modello FRS) contenente i dati degli investimenti in attività di ricerca e sviluppo ed hanno ottenuto dall’Agenzia delle entrate il nulla osta alla fruizione del credito. Il modello da utilizzare è stato approvato con provvedimento A.E. 21 aprile 2009. A decorrere dall’anno 2011, possono beneficiare dell’agevolazione, ai sensi del decreto del Ministro dell’economia e delle finanze di concerto con il Ministro dello sviluppo economico 4 marzo 2011 (emanato in attuazione dell’articolo 2, comma 236, della L. 191/2009), i soggetti che, avendo presentato il formulario relativo ai progetti d’investimento avviati entro la data del 29 novembre 2008, non hanno ottenuto il nulla-osta alla fruizione del credito per esaurimento delle risorse disponibili. Tali soggetti possono utilizzare il credito d’imposta esclusivamente in compensazione tramite il modello F24, nella misura massima complessiva del 47,53%. Il credito d’imposta può essere utilizzato per i versamenti Irpef e Irap dovuti per il periodo d’imposta in cui le spese sono state sostenute; l’eventuale eccedenza può essere utilizzata in compensazione a decorrere dal mese successivo al termine per la presentazione della dichiarazione relativa al periodo d’imposta nel quale il credito è maturato. A tale credito d’imposta non si applica il limite di utilizzo annuale (250.000 euro), introdotto dall’art. 1, comma 53, della L. 244/2007. La sezione deve essere compilata: • dai soggetti che nell’anno 2009 hanno ottenuto dall’Agenzia delle entrate il nulla osta alla fruizione del credito d’imposta; tali soggetti devono indicare il credito residuo della precedente dichiarazione con i relativi utilizzi; • dai soggetti che beneficiano del credito d’imposta ai sensi del D.I. 4 marzo 2011; tali soggetti dovranno esporre i dati relativi ai costi sostenuti nei periodi d’imposta 2008 e 2009 e al credito d’imposta spettante.
Modalità di compilazione	Nella sezione possono essere compilati esclusivamente i righi RU2, RU3, RU6, RU8, e RU12.

QUADRO RU – CREDITI D’IMPOSTA CONCESSI A FAVORE DELLE IMPRESE

Sezione I – Crediti d’imposta

Denominazione	AGRICOLTURA 2007
Rif. normativo	art. 1, comma 1075, L. 296/2006; D.M. 6 luglio 2007.
Codice credito	50
Descrizione	Con il codice 50 vanno indicati i dati per usufruire del credito d’imposta previsto a favore degli imprenditori agricoli, di cui all’ art. 1 del D.Lgs. 228/2001, per gli investimenti in beni strumentali nuovi destinati a strutture produttive nelle zone svantaggiate (Calabria, Campania, Puglia, Sicilia, Basilicata, Sardegna, Abruzzo, Molise). Il D.M. 6 luglio 2007 ha disciplinato le modalità di riconoscimento della predetta agevolazione per l’anno 2007, stabilendo un limite massimo di accesso al credito d’imposta, pari ad 200.000 euro per ciascun imprenditore. Il D.M. ha poi previsto l’obbligo di presentazione di un’apposita istanza all’Agenzia delle entrate; possono, pertanto, beneficiare del credito d’imposta i soggetti che hanno ottenuto dall’Agenzia delle entrate l’accoglimento dell’istanza di attribuzione del credito (Mod. IIA). Il contributo è utilizzabile esclusivamente in compensazione orizzontale, successivamente alla comunicazione di avvenuto riconoscimento del medesimo.
Modalità di compilazione	I righe RU5, RU7, RU9 e RU11 non possono essere compilati.

Denominazione	IMPRESE DI AUTOTRASPORTO MERCI
Rif. normativo	art. 12 D.L. 81/2007; D.P.R. 227/2007.
Codice credito	51
Descrizione	Con il codice “51” va indicato l’importo residuo del credito d’imposta concesso alle imprese di autotrasporto merci. In particolare: • il regolamento approvato con D.P.R. 227/2007 ha individuato le risorse finanziarie da assegnare mediante credito d’imposta e la tipologia di spese ammissibili; • il decreto del Ministro dei trasporti n. 206/2007 ha definito le modalità di accesso al beneficio, prevedendo l’obbligo della presentazione di apposita istanza al Ministero dei trasporti; • il decreto Interministeriale del 5 marzo 2008 ha disciplinato le modalità di fruizione del credito d’imposta; • Il decreto del Ministro delle infrastrutture e dei trasporti del 25 marzo 2010 ha disposto l’assegnazione delle risorse aggiuntive, stanziato dall’art. 2 della L. 201/2008 (di conversione al D.L. 162/2008), al completamento della graduatoria relativa all’assegnazione del contributo, di cui al D.P.R. 227/2007. Il credito è utilizzabile in compensazione tramite il codice tributo “6810”.
Modalità di compilazione	Nella sezione possono essere compilati esclusivamente i righe RU2, RU3, RU6, RU8, e RU12.

Denominazione	MISURE SICUREZZA PMI
Rif. normativo	art. 1, commi da 228 a 232, L. 244/ 2007
Codice credito	53

Descrizione	Va indicato l’importo residuo del credito. L’art. 1, commi da 228 a 232, della legge 24 dicembre 2007, n. 244, ha previsto per i periodi d’imposta 2008, 2009 e 2010 l’attribuzione di un credito d’imposta per le spese sostenute per l’adozione di misure finalizzate a prevenire il rischio del compimento di atti illeciti da parte di terzi, compresa l’installazione di apparecchi di videosorveglianza. L’agevolazione è riconosciuta a favore delle PMI commerciali di vendita al dettaglio e all’ingrosso e di quelle di somministrazione di alimenti e bevande e spetta nella misura dell’80% del costo sostenuto e, comunque, fino ad un importo massimo di 3.000 euro per ciascun beneficiario. Possono beneficiare dell’agevolazione le imprese che hanno ottenuto dall’Agenzia delle entrate l’assenso in relazione all’istanza presentata, utilizzando il modello “IMS”. Il credito deve essere indicato, a pena di decadenza, sia nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d’imposta nel quale lo stesso è stato concesso, sia nelle dichiarazioni dei redditi relative ai periodi d’imposta nei quali il credito è stato utilizzato. Il credito d’imposta è utilizzabile in compensazione con utilizzo del codice tributo “6804”.
Modalità di compilazione	Nella sezione possono essere compilati esclusivamente i righi RU2, RU3, RU6, RU8 e RU12.

Denominazione	MISURE SICUREZZA RIVENDITORI GENERI DI MONOPOLIO
Rif. normativo	art. 1, commi da 233 a 237, L. 244/ 2007
Codice credito	54
Descrizione	Va indicato l’importo residuo del credito. L’art. 1, commi da 233 a 237, della L. 244/2007, ha previsto l’attribuzione di un credito d’imposta agli esercenti attività di rivendita di generi di monopolio, operanti in base a concessione amministrativa, per le spese sostenute per l’acquisizione e l’installazione di impianti e attrezzature di sicurezza e per favorire la diffusione degli strumenti di pagamento con moneta elettronica, al fine di prevenire il compimento di atti illeciti ai loro danni. Il credito spetta, per ciascuno dei periodi d’imposta 2008, 2009 e 2010, nella misura dell’80% del costo sostenuto e, comunque, fino ad un importo massimo di 1.000 euro per ciascun beneficiario in ciascun periodo d’imposta. Hanno diritto al contributo i rivenditori di generi di monopolio che hanno ottenuto dall’Agenzia delle entrate l’assenso in relazione all’istanza, presentata utilizzando il modello “IMS”. Il credito d’imposta deve essere indicato, a pena di decadenza, sia nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d’imposta nel quale lo stesso è stato concesso, sia nelle dichiarazioni relative ai periodi d’imposta nei quali il credito è stato utilizzato. Il credito d’imposta è utilizzabile in compensazione utilizzando il codice tributo “6805”.
Modalità di compilazione	Nella sezione possono essere compilati esclusivamente i righi RU2, RU3, RU6, RU8 e RU12.

Denominazione	INCREMENTO OCCUPAZIONE
Rif. normativo	art. 1, commi da 539 a 547, L. 244/ 2007
Codice credito	55
Descrizione	Va indicato l’importo residuo del credito. L’art. 1, commi da 539 a 547, della L. 244/2007, n. 244, ha previsto l’attribuzione di un credito d’imposta ai datori di lavoro che, nel periodo compreso tra il 1° gennaio

QUADRO RU – CREDITI D’IMPOSTA CONCESSI A FAVORE DELLE IMPRESE

Sezione I – Crediti d’imposta

	2008 e il 31 dicembre 2008, incrementano il numero di lavoratori dipendenti con contratto di lavoro a tempo indeterminato, nelle aree svantaggiate (Calabria, Campania, Puglia, Sicilia, Basilicata, Sardegna, Abruzzo e Molise). Il credito spettante, ammonta: • a 333 euro, per ciascun lavoratore assunto e per ciascun mese; • a 416 euro, in caso di lavoratrici donne rientranti nella definizione di lavoratore svantaggiato, di cui all’articolo 2, lettera f), punto XI, del regolamento (CE) n. 2204/2002 della Commissione del 5 dicembre 2002, per ciascun mese. Beneficiano dell’agevolazione i datori di lavoro che hanno trasmesso all’Agenzia delle entrate l’istanza di attribuzione del credito, utilizzando i modelli “IAL” e “R/IAL”, e ne hanno ottenuto l’accoglimento. La fruizione del credito d’imposta concesso per gli anni 2009 e 2010 è subordinata alla presentazione da parte dei beneficiari, dal 1° febbraio al 31 marzo di ciascuno degli anni 2009, 2010 e 2011, della comunicazione (mod. C/IAL) attestante il mantenimento del livello occupazionale annuale. Il credito d’imposta è utilizzabile in compensazione utilizzando il codice tributo “6807”.
Modalità di compilazione	Nella sezione possono essere compilati esclusivamente i rigli RU2, RU3, RU6, RU8 e RU12.

Denominazione	ROTTAMAZIONE AUTOVEICOLI 2008
Rif. normativo	art. 29, comma 1 D.L. 248/ 2007
Codice credito	57
Descrizione	Il D.L. 248/2007 all’articolo 29, comma 1, ha prorogato fino al 31 dicembre 2008 l’agevolazione prevista dall’art. 1, comma 224, della L. 296/2006 ed ha esteso il contributo alla rottamazione di autovetture ed autoveicoli per il trasporto promiscuo di categoria «euro 2», immatricolati prima del 1° gennaio 1999. L’agevolazione ammonta ad 150 euro; il contributo è anticipato dal centro autorizzato che ha effettuato la rottamazione, il quale recupera il corrispondente importo mediante credito d’imposta da utilizzare in compensazione , con il codice tributo “6800”.
Modalità di compilazione	Nella sezione possono essere compilati esclusivamente i rigli RU2, RU3, RU6, RU8, RU9 e RU12.

Denominazione	ACQUISTO E ROTTAMAZIONE MOTOCICLI 2008
Rif. normativo	art. 29, comma 2 D.L. 248/ 2007
Codice credito	58
Descrizione	Il D.L. 248/2007, art. 29, comma 2, ha disposto: • la proroga fino al 31 marzo 2008 dell’agevolazione relativa alla concessione del contributo, pari ad 80 euro per l’acquisto di un motociclo nuovo di categoria «euro3», con contestuale sostituzione (e demolizione) di un motociclo appartenente alla categoria «euro 0». • la concessione di un contributo di 300 euro, per l’acquisto di un motociclo fino a 400 centimetri cubici di cilindrata nuovo di categoria “euro 3”, con contestuale sostituzione di un motociclo o di un ciclomotore di categoria “euro 0”. Tale contributo è anticipato dal venditore, il quale lo recupera mediante credito d’imposta da utilizzare in compensazione, con il codice tributo “6801”.
Modalità di compilazione	Nella sezione possono essere compilati esclusivamente i rigli RU2, RU3, RU6, RU8, RU9 e RU12.

Denominazione	ACQUISTO E ROTTAMAZIONE AUTOVETTURE E AUTOVEICOLI 2008
Rif. normativo	art. 29, comma 3, D.L. 248/ 2007
Codice credito	59
Descrizione	Il D.L.248/2007 ha previsto la concessione di un contributo per la sostituzione (con demolizione) di autovetture ed autoveicoli per il trasporto promiscuo, di categoria «euro 0», «euro 1» o «euro 2», immatricolati prima del 1° gennaio 1997, con autovetture nuove di categoria «euro 4» o «euro 5», che emettono non oltre 140 grammi di CO2 per chilometro, oppure non oltre 130 grammi di CO2 per chilometro se alimentati a diesel. Il contributo ammonta a: • 700 euro, se il veicolo rottamato appartiene alla categoria «euro 0»; • 800 euro, in caso di acquisto di autovetture nuove di categoria «euro 4» o «euro 5», che emettono non oltre 120 grammi di CO2 per chilometro; • 1.200 euro, nel caso di demolizione di due autoveicoli di proprietà di persone appartenenti allo stesso nucleo familiare, secondo quanto attestato dal relativo stato di famiglia, purché conviventi. Il contributo spetta per l’acquisto, risultante da contratto stipulato a decorrere dal 1° gennaio 2008 e fino al 31 dicembre 2008, di veicoli nuovi da immatricolare entro il 31 marzo 2009. Tale contributo è riconosciuto all’acquirente del veicolo dal venditore, il quale ne ottiene il rimborso dall’impresa costruttrice o importatrice del veicolo nuovo. I venditori recuperano il contributo mediante credito d’imposta, da utilizzare in compensazione tramite il codice tributo “6802”.
Modalità di compilazione	Nella sezione possono essere compilati esclusivamente i rigli RU2, RU3, RU6, RU8, RU9 e RU12.

Denominazione	ACQUISTO E ROTTAMAZIONE AUTOCARRI 2008
Rif. normativo	art. 29, comma 4 D.L. 248/ 2007
Codice credito	60
Descrizione	Il D.L. 31 dicembre 2007, ha previsto la concessione di un contributo per la sostituzione, realizzata attraverso la demolizione, dei veicoli di cui all’articolo 54, comma 1, lettere c), d), f), g), ed m), del D.Lgs. 285/1992, di massa massima fino a 3.500 chilogrammi, di categoria «euro 0» o «euro 1» immatricolati prima del 1° gennaio 1999, con veicoli nuovi, di categoria «euro 4», della medesima tipologia ed entro il medesimo limite di massa. Il contributo concesso ammonta: • 1.500 euro, se il veicolo è di massa massima inferiore a 3000 chilogrammi, • 2.500 euro, se lo stesso ha massa massima da 3000 e fino a 3500 chilogrammi. L’agevolazione spetta per l’acquisto, risultante da contratto stipulato a decorrere dal 1° gennaio 2008 e fino al 31 dicembre 2008 ed immatricolati non oltre il 31 marzo 2009. Tale contributo è riconosciuto all’acquirente del veicolo dal venditore, il quale ne ottiene il rimborso dall’impresa costruttrice o importatrice del veicolo nuovo. I venditori recuperano il contributo mediante credito d’imposta, da utilizzare in compensazione tramite il codice tributo “6803”.
Modalità di compilazione	Nella sezione possono essere compilati esclusivamente i rigli RU2, RU3, RU6, RU8, RU9 e RU12.

QUADRO RU – CREDITI D’IMPOSTA CONCESSI A FAVORE DELLE IMPRESE

Sezione I – Crediti d’imposta

Denominazione	TASSA AUTOMOBILISTICA AUTOTRASPORTATORI
Rif. normativo	art. 83-bis, comma 26, D.L. 112/2008
Codice credito	63
Descrizione	L’articolo 83-bis, comma 26, del D.L. 112/2008, ha riconosciuto alle imprese autorizzate all’autotrasporto di merci, un credito d’imposta corrispondente a quota parte dell’importo pagato quale tassa automobilistica per l’anno 2008 per ciascun veicolo, posseduto e utilizzato per la predetta attività, di massa complessiva non inferiore a 7,5 tonnellate. Il credito d’imposta ammonta: • al 35% dell’importo pagato come tassa automobilistica per il 2008, per ciascun veicolo di massa massima complessiva compresa tra 7,5 e 11,5 tonnellate; • al 70% dell’importo pagato come tassa automobilistica per il 2008, per ciascun veicolo di massa massima complessiva superiore a 11,5 tonnellate. Il credito d’imposta compete nel rispetto del Regolamento (CE) n. 1998/2006 della Commissione del 15 dicembre 2006, entro il limite complessivo di 100.000 euro nell’arco di tre esercizi finanziari ed è utilizzabile in compensazione mediante il codice tributo “6809”. Con il codice 63 va riportato nella sezione l’ammontare residuo del credito maturato nel 2008. Il credito d’imposta spettante per le tasse automobilistiche versate per gli anni 2009 e 2010 va indicato nella presente sezione utilizzando i codici credito 74 (credito 2009) e 77 (credito 2010).
Modalità di compilazione	Nella sezione possono essere compilati esclusivamente i righi RU2, RU3, RU6, RU8, RU12.

Denominazione	IMPRESE DI PRODUZIONE CINEMATOGRAFICA
Rif. normativo	art. 1, c. 327, lett. a), L. 244/2007; D.L. 91/2013.
Codice credito	64
Descrizione	L’art. 1, comma 327, lett. a), della legge n. 244 del 2007 prevede l’attribuzione alle imprese di produzione cinematografica di un credito d’imposta in misura pari al 15% del costo complessivo di produzione di opere cinematografiche riconosciute di nazionalità italiana, fino all’ammontare massimo annuo di 3.500.000 euro. Il decreto del Ministro per i beni e le attività culturali del 7 maggio 2009 disciplina le modalità di riconoscimento e la decorrenza dell’agevolazione. L’agevolazione, prorogata fino al 31 dicembre 2013 dalla Legge 10/2011, di conversione del D.L. 225/2010, è resa permanente dall’art. 8 del D.L. 91/2013. Il credito d’imposta va indicato, a pena di decadenza, sia nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta di riconoscimento del contributo, sia nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo in cui il credito è utilizzato. Per effetto di quanto disposto dall’art. 2, comma 4, del D.L. 225/2010, il credito d’imposta non è assoggettato al limite di utilizzo di cui all’art. 1, commi da 53 a 57, della L. 244/2007. Il credito d’imposta è utilizzabile in compensazione mediante il codice tributo “6823”.
Modalità di compilazione	Nella sezione possono essere compilati esclusivamente i righi RU2, RU3, RU5 colonna 3, RU6, RU8, RU12.

Denominazione	IMPRESE DI PRODUZIONE ESECUTIVA E DI POST- PRODUZIONE
Rif. normativo	art. 1, c. 335, L. 244/2007; D.L. 91/2013; D.L. 83/2014
Codice credito	65
Descrizione	L’art. 1, comma 335, della L. 244/2007 prevede l’attribuzione alle imprese di produzione esecutiva e di post produzione, di un credito d’imposta per la realizzazione sul territorio nazionale, su commissione di produzioni estere, di film o parti di film, girati sul territorio nazionale, utilizzando mano d’opera italiana. Il credito spetta in misura pari al 25% del costo di produzione della singola opera e con un limite massimo per ciascun film di 5.000.000 euro. Il decreto del Ministro per i beni e le attività culturali 7 maggio 2009 disciplina le modalità di riconoscimento e la decorrenza dell’agevolazione. L’agevolazione, prorogata fino al 31 dicembre 2013 dalla Legge 10/2011, di conversione del D.L. 225/2010, è resa permanente dall’art. 8 del D.L. 91/2013. L’art. 6, co.1 del D.L. 83/2014 ha modificato il limite massimo del credito d’imposta spettante, che passa da 5 a 10 milioni ed è riferibile non più alla singola impresa di produzione esecutiva, per ciascun periodo d’imposta. Il credito d’imposta va indicato, a pena di decadenza, sia nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta di riconoscimento del contributo, sia nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo in cui il credito è utilizzato. Per effetto di quanto disposto dall’articolo 2, comma 4, del D.L. 225/2010, il credito d’imposta non è assoggettato al limite di utilizzo di cui all’art. 1, commi da 53 a 57, della L. 244/2007. Il credito d’imposta è utilizzabile in compensazione, mediante il codice tributo “6824”.
Modalità di compilazione	Nella sezione possono essere compilati esclusivamente i righi RU2, RU3, RU5 colonna 3, RU6, RU8, RU12.

Denominazione	APPORTI IN DENARO PER LA PRODUZIONE DI OPERE CINEMATOGRAFICHE
Rif. normativo	art. 1, commi 325 e 327, lett. b), n. 3, e lett. c), n. L. 244/2007; D.L. 91/2013.
Codice credito	66
Descrizione	L’art. 1, commi 325 e 327, lett. b), n. 3, e lett. c), n. 2, della L. 244/2007, prevede l’attribuzione di un credito d’imposta per gli apporti in denaro eseguiti per favorire la produzione di opere cinematografiche, nella misura del: • 40% degli apporti in denaro eseguiti dai soggetti di cui all’art. 73 del Tuir e dai titolari di reddito di impresa ai fini dell’imposta sul reddito delle persone fisiche, non appartenenti al settore cinematografico e audiovisivo, per la produzione di opere cinematografiche riconosciute di nazionalità italiana ai sensi dell’art. 5 del decreto legislativo n. 28/2004, fino all’importo massimo per ciascun periodo d’imposta di 1.000.000 euro; • 20% degli apporti in denaro eseguiti dalle imprese di distribuzione e di esercizio cinematografico per la produzione di opere cinematografiche di nazionalità italiana riconosciute di interesse culturale ai sensi dell’art. 7 del D.Lgs. 28/2004, fino all’importo massimo annuo di 1.000.000 euro per ciascun periodo d’imposta.

QUADRO RU – CREDITI D’IMPOSTA CONCESSI A FAVORE DELLE IMPRESE

Sezione I – Crediti d’imposta

	L’agevolazione, prorogata fino al 31 dicembre 2013 dalla Legge 10/2011, di conversione del D.L. 225/2010, è resa permanente dall’art. 8 del D.L. 91/2013. Il decreto del Ministro per i beni e le attività culturali di concerto con il Ministro dell’economia e delle finanze 21 gennaio 2010, disciplina le modalità applicative dell’agevolazione. Il credito d’imposta va indicato, a pena di decadenza, sia nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta di riconoscimento del contributo, sia nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo in cui il credito è utilizzato. Per effetto di quanto disposto dall’articolo 2, comma 4, del D.L. 225/2010, il credito d’imposta non è assoggettato al limite di utilizzo di cui all’art. 1, commi da 53 a 57, della L. 244/2007. Il credito d’imposta è utilizzabile in compensazione ai sensi dell’art. 17 del D.Lgs. 241/1997, mediante il codice tributo “6826”.
Modalità di compilazione	Nella sezione possono essere compilati esclusivamente i righi RU2, RU3, RU5 colonna 3, RU6, RU8, RU12.

Denominazione	IMPRESE DI DISTRIBUZIONE CINEMATOGRAFICA
Rif. normativo	art. 1, comma 327, lett. b), nn. 1 e 2 L. 244/2007; D.L. 91/2013.
Codice credito	67
Descrizione	L’art. 1, comma 327, lett. b), nn. 1 e 2, della L. 244/2007, riconosce alle imprese di distribuzione cinematografica un credito d’imposta in misura pari al: • 15% delle spese complessivamente sostenute per la distribuzione nazionale di opere di nazionalità italiana riconosciute di interesse culturale, con un limite massimo di 1.500.000 euro per ciascun periodo d’imposta; • 10% delle spese complessivamente sostenute per la distribuzione nazionale di opere di nazionalità italiana, espressione di lingua originale italiana, con un limite massimo di 2.000.000 euro per ciascun periodo d’imposta. Il decreto del Ministro per i beni e le attività culturali di concerto con il Ministro dell’economia e delle finanze 21 gennaio 2010, disciplina le modalità di riconoscimento dell’agevolazione. Il credito d’imposta va indicato, a pena di decadenza, sia nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta di riconoscimento del contributo, sia nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo in cui il credito è utilizzato. L’agevolazione, prorogata fino al 31 dicembre 2013 dalla Legge 10/2011, di conversione del D.L. 225/2010, è resa permanente dall’art. 8 del D.L. 91/2013. Per effetto di quanto disposto dall’articolo 2, comma 4, del D.L. 225/2010, il credito d’imposta non è assoggettato al limite di utilizzo di cui all’art. 1, commi da 53 a 57, della L. 244/2007. Il credito d’imposta è utilizzabile in compensazione ai sensi dell’art. 17 del D.Lgs. 241/1997, mediante il codice tributo “6827”.
Modalità di compilazione	Nella sezione possono essere compilati esclusivamente i righi RU2, RU3, RU5 colonna 3, RU6, RU8, RU12.

Denominazione	IMPRESE DI ESERCIZIO CINEMATOGRAFICO
Rif. normativo	art. 1, comma 327, lett. c), n. 1, L. 244/2007; D.L. 91/2013.
Codice credito	68
Descrizione	A favore delle imprese di esercizio cinematografico, l’art. 1, comma 327, lett. c), n. 1, della L. 244/2007, riconosce un credito d’imposta in misura pari al 30% delle spese

	complessivamente sostenute per l’introduzione e acquisizione di impianti e apparecchiature per la digitalizzazione delle sale, con un limite massimo annuo di euro 50.000 per ciascuno schermo. Il decreto del Ministro per i beni e le attività culturali, di concerto con il Ministro dell’economia e delle finanze, 21 gennaio 2010, ha disciplinato le modalità applicative dell’agevolazione. Il credito d’imposta va indicato, a pena di decadenza, sia nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta di riconoscimento del contributo, sia nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo in cui il credito è utilizzato. Per effetto di quanto disposto dall’articolo 2, comma 4, del D.L. 225/2010, il credito d’imposta non è assoggettato al limite di utilizzo di cui all’art. 1, commi da 53 a 57, della L. 244/2007. L’agevolazione, prorogata fino al 31 dicembre 2013 dalla Legge 10/2011, di conversione del D.L. 225/2010, è resa permanente dall’art. 8 del D.L. 91/2013. Il credito d’imposta è utilizzabile in compensazione ai sensi dell’art. 17 del D.Lgs. 241/1997, mediante il codice tributo “6828”. Il credito può essere ceduto ad intermediari bancari, finanziari e assicurativi o al fornitore dell’impianto, secondo le disposizioni degli articoli 1260 e seguenti del codice civile, così come disposto dall’articolo 51 del D.L. 83/2012, convertito dalla legge 7 agosto 2012, n. 134. I cessionari possono utilizzare il credito ceduto solo in compensazione con i propri debiti d’imposta o contributivi, ai sensi dell’articolo 17 del D.Lgs. 241/1997.
Modalità di compilazione	Nella sezione possono essere compilati esclusivamente i righi RU2, RU3, RU5 colonna 3, RU6, RU8, RU9 e RU12 ed, in particolare: • nel rigo RU9 va indicato l’ammontare del credito d’imposta ceduto ai sensi degli articoli 1260 e segg. del codice civile.

Denominazione	SOSTITUZIONE AUTOVETTURE ED AUTOVEICOLI PER TRASPORTO PROMISCOUO 2009
Rif. normativo	art. 1, c. 1 D.L. 5/2009
Codice credito	69
Descrizione	Il D.L. 5/2009 ha previsto un contributo pari ad 1.500 euro, per la sostituzione, realizzata attraverso la demolizione, di autovetture ed autoveicoli per il trasporto promiscuo di categoria euro 0, euro 1 o euro 2, immatricolati fino al 31 dicembre 1999, con autovetture nuove di categoria euro 4 o euro 5, che emettono non oltre 140 grammi di CO2 per chilometro, oppure non oltre 130 grammi di CO2 per chilometro se alimentate a gasolio. L’agevolazione spetta per i veicoli nuovi acquistati con contratto stipulato a decorrere dal 7 febbraio 2009 e fino al 31 dicembre 2009, purché immatricolati non oltre il 31 marzo 2010. Le imprese costruttrici o importatrici del veicolo nuovo rimborsano al venditore l’importo del contributo e recuperano detto importo mediante credito d’imposta, da utilizzare in compensazione con il codice tributo “6812”.
Modalità di compilazione	Nella sezione possono essere compilati esclusivamente i righi RU2, RU3, RU6, RU8, RU9 e RU12.

QUADRO RU – CREDITI D’IMPOSTA CONCESSI A FAVORE DELLE IMPRESE

Sezione I – Crediti d’imposta

Denominazione	SOSTITUZIONE AUTOVEICOLI ED AUTOCARAVAN 2009
Rif. normativo	art. 1, c. 2 D.L. 5/2009
Codice credito	70
Descrizione	Il D.L. 5/2009, ha previsto un contributo di 2.500 euro, per la sostituzione, realizzata attraverso la demolizione, di veicoli di cui all’articolo 54, comma 1, lettera c), d), f), g), ed m), del decreto legislativo 30 aprile 1992, n. 285, di massa massima fino a 3.500 chilogrammi e di categoria euro 0, euro 1 o euro 2, immatricolati fino al 31 dicembre 1999, con veicoli nuovi di cui all’articolo 54, comma 1, lettera c), d), f), g), ed m) del decreto legislativo 30 aprile 1992, n. 285, di categoria euro 4 o euro 5. L’agevolazione spetta per i veicoli nuovi acquistati con contratto stipulato a decorrere dal 7 febbraio 2009 e fino al 31 dicembre 2009, purché immatricolati non oltre il 31 marzo 2010. Le imprese costruttrici o importatrici del veicolo nuovo rimborsano al venditore l’importo del contributo e recuperano detto importo mediante credito d’imposta da utilizzare in compensazione mediante il codice tributo “6813”.
Modalità di compilazione	Nella sezione possono essere compilati esclusivamente i rigli RU2, RU3, RU6, RU8, RU9 e RU12.

Denominazione	ACQUISTO AUTOVETTURE A GAS METANO AD IDROGENO OVVERO CON ALIMENTAZIONE ELETTRICA NEL 2009
Rif. normativo	art. 1, c. 3 D.L. 5/2009
Codice credito	71
Descrizione	Il D.L. 5/2009, n. 5, ha previsto, per l’acquisto di autovetture nuove di fabbrica ed omologate dal costruttore per la circolazione mediante alimentazione, esclusiva o doppia, del motore con gas metano, nonché mediante alimentazione elettrica ovvero ad idrogeno, fermo restando quanto disposto dall’articolo 1, commi 228 e 229, della L. 296/2006, un aumento del contributo di 1.500 euro nel caso in cui il veicolo acquistato abbia emissioni di CO2 non superiori a 120 grammi per chilometro. L’agevolazione spetta per i veicoli nuovi acquistati con contratto stipulato a decorrere dal 7 febbraio 2009 e fino al 31 dicembre 2009, purché immatricolati non oltre il 31 marzo 2010. Le imprese costruttrici o importatrici del veicolo nuovo rimborsano al venditore l’importo del contributo e recuperano detto importo mediante credito d’imposta da utilizzare in compensazione mediante il codice tributo “6814”.
Modalità di compilazione	Nella sezione possono essere compilati esclusivamente i rigli RU2, RU3, RU6, RU8, RU9 e RU12.

Denominazione	ACQUISTO AUTOCARRI ALIMENTATI A GAS METANO 2009
Rif. normativo	art. 1, c. 4 D.L. 5/2009
Codice credito	72
Descrizione	Il D.L. 5/2009, n. 5, ha previsto, fermo restando quanto disposto dall’articolo 1, commi 228 e 229, della L. 296/2006, un incremento del contributo fino ad 4.000 euro, per l’acquisto di veicoli di cui all’articolo 54, comma 1, lettera d), del D.Lgs. 285/1992, di massa massima fino a 3.500 chilogrammi, di categoria euro 4 o euro 5, nuovi di fabbrica ed omologati dal costruttore per la circolazione mediante alimentazione, esclusiva o doppia, del motore con gas metano.

	L'agevolazione spetta per i veicoli nuovi acquistati con contratto stipulato a decorrere dal 7 febbraio 2009 e fino al 31 dicembre 2009, purché immatricolati non oltre il 31 marzo 2010. Le imprese costruttrici o importatrici del veicolo nuovo rimborsano al venditore l'importo del contributo e recuperano detto importo mediante credito d'imposta da utilizzare in compensazione (codice tributo "6815").
Modalità di compilazione	Nella sezione possono essere compilati esclusivamente i rigli RU2, RU3, RU6, RU8, RU9 e RU12.

Denominazione	SOSTITUZIONE MOTOCICLI E CICLOMOTORI
Rif. normativo	art. 1, c. 5, D.L. 5/2009
Codice credito	73
Descrizione	Il D.L. 5/2009, ha previsto la concessione di un contributo di 500 euro per l'acquisto di un motociclo fino a 400 c.c. di cilindrata, nuovo di categoria "euro 3", con contestuale rottamazione di un motociclo o di un ciclomotore di categoria "euro 0" o "euro 1". L'agevolazione spetta per i veicoli nuovi acquistati con contratto stipulato a decorrere dal 7 febbraio 2009 e fino al 31 dicembre 2009, purché immatricolati non oltre il 31 marzo 2010. Il venditore recupera l'importo riconosciuto al compratore mediante credito d'imposta da utilizzare in compensazione (codice tributo "6816").
Modalità di compilazione	Nella sezione possono essere compilati esclusivamente i rigli RU2, RU3, RU6, RU8, RU9 e RU12.

Denominazione	TASSA AUTOMOBILISTICA AUTOTRASPORTATORI 2009
Rif. normativo	art. 15, c. 8-septies, D.L. 78/2009
Codice credito	74
Descrizione	Va indicato l'importo residuo del credito. L'articolo 15, comma 8-septies, del D.L. 78/2009, riconosce alle imprese autorizzate all'autotrasporto di merci un credito d'imposta corrispondente a quota parte dell'importo pagato quale tassa automobilistica per l'anno 2009 per ciascun veicolo, di massa complessiva non inferiore a 7,5 tonnellate, posseduto e utilizzato per la predetta attività. Il credito d'imposta è pari al: • 38,50% dell'importo pagato quale tassa automobilistica per l'anno 2009, per ciascun veicolo di massa massima complessiva compresa tra 7,5 e 11,5 tonnellate; • 77% dell'importo pagato quale tassa automobilistica per l'anno 2009, per ciascun veicolo di massa massima complessiva superiore a 11,5 tonnellate. Il credito d'imposta compete nel rispetto dei limiti ed alle condizioni previsti per gli "aiuti di importo limitato" dalla Comunicazione della Commissione europea del 22 gennaio 2009, come modificata dalla Comunicazione del 25 febbraio 2009, e dalla decisione C(2009)2477 del 28 maggio 2009 della Commissione europea relativa all'aiuto di Stato N. 248/2009, nonché dal decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri del 3 giugno 2009. Possono beneficiare dell'agevolazione i soggetti che, prima della fruizione del credito, hanno presentato all'Agenzia delle entrate apposita dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà, utilizzando il modello allegato al citato provvedimento dell'Agenzia delle entrate del 6 agosto 2009. Il credito d'imposta è utilizzabile in compensazione mediante il codice tributo "6819". Il credito d'imposta spettante per le tasse automobilistiche versate per gli anni 2008 e

QUADRO RU – CREDITI D’IMPOSTA CONCESSI A FAVORE DELLE IMPRESE

Sezione I – Crediti d’imposta

	2010, va riportato nella presente sezione utilizzando i codici credito 63 e 77, relativi, rispettivamente, al credito maturato nel 2008 e al credito maturato nel 2010.
Modalità di compilazione	Nella sezione possono essere compilati esclusivamente i righe RU2, RU3, RU6, RU8, e RU12.

Denominazione	MEZZI PESANTI AUTOTRASPORTATORI
Rif. normativo	art. 17, c. 35-undecies e duodecies, D.L. 78/2009
Codice credito	75
Descrizione	Va indicato l’importo residuo del credito. L’articolo 17, commi 35-undecies e 35-duodecies, del D.L. 78/2009, dispone che i contributi alle imprese di autotrasporto per l’acquisto di mezzi pesanti di ultima generazione, previsti dal regolamento di cui al decreto del Presidente della Repubblica 29 dicembre 2007, n. 273, siano fruiti mediante credito d’imposta da utilizzare in compensazione ai sensi dell’articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, e successive modificazioni, salvo che i destinatari non dichiarino espressamente di voler ottenere il contributo diretto. Il credito d’imposta è utilizzabile in compensazione mediante il codice tributo “6822”.
Modalità di compilazione	Nella sezione possono essere compilati esclusivamente i righe RU2, RU3, RU6, RU8, e RU12.

Denominazione	TASSA AUTOMOBILISTICA AUTOTRASPORTATORI 2010
Rif. normativo	art. 15, comma 8-septies, D.L. 78/2009
Codice credito	77
Descrizione	Nella presente sezione va indicato, con il codice credito 77, l’ammontare residuo del credito d’imposta riconosciuto alle imprese di autotrasporto merci per il recupero della tassa automobilistica pagata per l’anno 2010. La misura del credito d’imposta spettante in relazione alle tasse automobilistiche versate per l’anno 2010 è stata stabilita con provvedimento del Direttore dell’Agenzia delle entrate n. 121369 del 13 agosto 2010. Il credito d’imposta compete nel rispetto dei limiti ed alle condizioni previsti per gli “aiuti di importo limitato” dalla Comunicazione della Commissione europea del 22 gennaio 2009, come modificata dalla Comunicazione del 25 febbraio 2009, e dalla decisione C(2009)2477 del 28 maggio 2009 della Commissione europea relativa all’aiuto di Stato N. 248/2009, nonché dal decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri del 3 giugno 2009. Possono beneficiare dell’agevolazione i soggetti che, prima della fruizione, hanno presentato all’Agenzia delle entrate apposita dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà, utilizzando il modello allegato al citato provvedimento dell’Agenzia delle entrate n. 121369 del 13 agosto 2010. Il credito d’imposta è utilizzabile in compensazione ai sensi dell’art. 17 del D.Lgs. n. 241/1997, mediante il codice tributo “6829”. Con il codice credito 77, va riportato nella sezione l’ammontare del credito maturato nel 2010. Il credito d’imposta relativo alle tasse automobilistiche versate per gli anni 2008 e 2009 va, invece, indicato nella presente sezione utilizzando i codici credito 63 e 74 relativi, rispettivamente, al credito maturato nel 2008 e al credito maturato nel 2009.
Modalità di compilazione	Nella sezione possono essere compilati esclusivamente i righe RU2, RU3, RU6, RU8, e RU12.

Denominazione	INVESTIMENTI REGIONE SICILIANA
Rif. normativo	L.R. 11/2009; L.R. 21/2013
Codice credito	79
Descrizione	Con il codice credito 79 va indicato il credito d'imposta istituito dalla Regione Siciliana con la L. 11/2009, per favorire la realizzazione di nuovi investimenti nel territorio regionale nonché la crescita dimensionale delle imprese. La Legge regionale 21/2013 ha prorogato il regime di aiuti fino al 30 giugno 2014. Possono beneficiare dell'agevolazione i soggetti che, avendo presentato apposita richiesta, hanno ricevuto dall'Agenzia delle entrate il provvedimento di accoglimento dell'istanza adottato dalla Regione Siciliana. Il credito d'imposta è utilizzabile in compensazione ai sensi dell'art. 17 del D.Lgs. 241/1997, nel rispetto dei limiti massimi previsti dalla legge istitutiva, pari al 30% nell'anno di presentazione dell'istanza e al 70% nell'anno successivo. La parte di credito eccedente i predetti massimali annui può essere fruita entro il secondo anno successivo a quello di accoglimento dell'istanza. In caso d'incapienza, il contribuente può utilizzare il credito residuo anche successivamente ma, comunque, non oltre il 31 dicembre 2015. Il credito d'imposta concorre alla formazione del reddito e della base imponibile dell'imposta regionale sulle attività produttive e rileva ai fini del rapporto di cui agli articoli 96 e 109, comma 5, del Tuir. Per la compensazione del credito mediante modello F24 è utilizzabile il codice tributo "3897".
Modalità di compilazione	Deve essere indicato nel rigo RU1, colonna 3, l'anno di presentazione dell'istanza di attribuzione del credito d'imposta (modelli ICIS e RICIS), riportando 2011, 2012, 2013 o 2014. Nell'ipotesi in cui siano state presentate istanze di attribuzione del credito sia nel 2011, nel 2012, nel 2013 e nel 2014, vanno compilati tre distinti moduli, uno per ciascun anno. Nel rigo RU2, va riportato l'ammontare del credito d'imposta residuo, risultante dal rigo RU12 della precedente dichiarazione Mod. Unico 2015 relativo al medesimo anno indicato nel rigo RU1, colonna 3.

Denominazione	RICERCA SCIENTIFICA
Rif. normativo	art. 1 D.L. 70/2011 D.P. C.M. 20 febbraio 2014
Codice credito	81
Descrizione	Il credito d'imposta per la ricerca scientifica è stato istituito dall'art. 1 del D.L. 70/2011, convertito, con modificazioni, dalla L. 106/2011. Per gli anni 2011 e 2012 è previsto un credito d'imposta a favore delle imprese che finanziano progetti di ricerca in Università ovvero enti pubblici di ricerca. Le modalità applicative dell'agevolazione sono disciplinate dal provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 9 settembre 2011. Il credito d'imposta matura per gli investimenti realizzati a decorrere dal periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2010 e fino alla chiusura del periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2012 ed è fruibile, per ciascuno dei predetti periodi d'imposta, in tre quote annuali di pari importo, a decorrere dal giorno successivo a quello di realizzazione dell'investimento incrementale.

QUADRO RU – CREDITI D'IMPOSTA CONCESSI A FAVORE DELLE IMPRESE

Sezione I – Crediti d'imposta

	Come precisato nella C.M. 51/E/2011, il credito compete, per ciascuno dei periodi d'imposta agevolati, nella misura del 90% dell'importo degli investimenti che eccede la media degli investimenti in ricerca effettuati nel triennio 2008-2010. Il credito d'imposta deve essere indicato nella dichiarazione dei redditi ed è utilizzabile esclusivamente in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del d.lgs. n. 241/1997, con esclusione delle fattispecie di cui al comma 2, lettere e), f), g), h-ter) e h-quater) del medesimo articolo 17 (per l'individuazione delle fattispecie escluse, si veda il provvedimento dell'Agenzia delle entrate del 9 settembre 2011). Il credito non è soggetto al limite annuale di utilizzo di cui all'articolo 1, comma 53, della legge n. 244/2007. Per effetto di quanto disposto dal D.P. C.M. del 20 febbraio 2014 la fruizione del credito d'imposta per l'anno 2014 è limitata all'85% di quanto spettante in base alle disposizioni istitutive ed attuative del credito; il residuo 15% è utilizzabile in 3 quote annuali dal 2015. Il credito d'imposta è utilizzabile in F24 mediante il codice tributo 6835.
Modalità di compilazione	I righi RU4, RU5, RU7, RU9 e RU11 non possono essere compilati.

Denominazione	NUOVO LAVORO STABILE NEL MEZZOGIORNO
Rif. normativo	art. 1 D.L. 70/2011 art.2 D.L. 76/2013
Codice credito	82
Descrizione	Con il codice "82", va indicato il credito d'imposta istituito dall'art. 2 del D.L. 70/2011, per incentivare le assunzioni di lavoratori dipendenti a tempo indeterminato nelle regioni del Mezzogiorno. Beneficiari del credito d'imposta sono i soggetti che, in qualità di datori di lavoro, nel periodo compreso tra il 14 maggio 2011 e il 13 maggio 2013, incrementano il numero di lavoratori a tempo indeterminato nelle predette Regioni. Sono esclusi dall'agevolazione i soggetti di cui all'art. 74 del Tuir, nonché le persone fisiche che non esercitano né attività d'impresa né arti e professioni. Il credito d'imposta è utilizzabile – a partire dalla data di comunicazione dell'accoglimento dell'istanza e nei limiti degli importi comunicati dalla Regione alla quale è stata presentata la domanda di ammissione al beneficio – presentando il modello di pagamento F24 esclusivamente all'agente della riscossione presso il quale il beneficiario è intestatario del conto fiscale di cui al decreto ministeriale 28 dicembre 1993 n. 567 (decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministro del lavoro e delle politiche sociali e con il Ministro per la coesione territoriale, 24 maggio 2012 e provvedimento dell'Agenzia delle Entrate 14 settembre 2012). Ai sensi dell'art.10, comma 12-novies, del D.L. 192/2014, convertito, con modificazioni, dalla L. 11/2015, il credito poteva essere utilizzato fino al 31 dicembre 2015. Il credito d'imposta era fruibile con il modello F24 tramite il codice tributo "3885" (il codice è stato soppresso con effetto dal 1° gennaio 2016).
Modalità di compilazione	Nella sezione possono essere compilati esclusivamente i righi RU2, RU3, RU5, colonna 3, RU6 e RU8. Per l'esposizione dei dati che si riferiscono al credito d'imposta maturato in ciascuna Regione, occorre compilare un distinto modulo. A tal fine, nel rigo RU1 va compilata la colonna 2, riportando uno dei seguenti codici: "01" Abruzzo; "02" Basilicata; "04" Calabria; "05" Campania; "12" Molise; "14" Puglia; "15" Sardegna; "16" Sicilia.

	Nel rigo RU2, va riportato l’ammontare del credito d’imposta residuo risultante dal rigo RU12 della precedente dichiarazione Mod. Unico 2014, maturato nella medesima Regione indicata nella colonna 2 del rigo RU1. Nel rigo RU5, colonna 3, va indicato l’ammontare del credito maturato nel periodo d’imposta cui si riferisce la presente dichiarazione, nei limiti dell’importo riconosciuto dalla Regione alla quale è stata presentata l’istanza di attribuzione del contributo.

Denominazione	INCENTIVI SOSTITUZIONE VEICOLI
Rif. normativo	Art. 17-decies D.L. 83/2012; art. 1, co. 422, L. 228/2012; art. 39, co. 1 lett. b) n. 8, D.L. 133/2014; art. 1, co. 222, L. 190/2014
Codice credito	85
Descrizione	L’art. 17-decies del D.L. 83/2012, convertito dalla Legge 134/2012, ha previsto per gli anni 2013, 2014 e 2015, un contributo a favore dei soggetti che acquistano un veicolo nuovo e consegnano per la rottamazione un veicolo usato. Per effetto di quanto disposto dall’art. 39, comma 1, lett. b), n. 8), del D.L. 133/2014, convertito, con modificazioni, dalla Legge n. 164/2014, il beneficio spetta per i veicoli acquistati, anche in locazione finanziaria, e immatricolati a partire dalla data di operatività della piattaforma di prenotazione dei contributi, resa nota per gli anni 2014 e 2015 sul sito web del Ministero dello sviluppo economico, e fino al 31 dicembre 2015. Successivamente, la legge di stabilità per il 2015 ha limitato la concessione dell’incentivo all’anno 2014. Il contributo veniva corrisposto all’acquirente del veicolo dal venditore mediante compensazione con il prezzo di acquisto. Le imprese costruttrici o importatrici del veicolo nuovo rimborsano al venditore l’importo del contributo e recuperano detto importo quale credito di imposta per il versamento delle ritenute dell’imposta sul reddito delle persone fisiche operate in qualità di sostituto d’imposta sui redditi da lavoro dipendente, dell’imposta sul reddito delle persone fisiche, dell’imposta sul reddito delle società e dell’imposta sul valore aggiunto, dovute, anche in acconto, per l’esercizio in cui viene richiesto al pubblico registro automobilistico l’originale del certificato di proprietà e per i successivi, nonché in compensazione ai sensi dell’articolo 17 del decreto legislativo n. 241/1997. Il decreto del Ministro dello sviluppo economico, di concerto con il Ministro dell’economia e delle finanze, 11 gennaio 2013 detta le disposizioni applicative per l’attuazione dell’agevolazione.
Modalità di compilazione	Nel rigo RU6 va indicato l’ammontare complessivo del credito utilizzato in compensazione con il modello F24 mediante i codici tributo “6832”, “6838” e “6839” nel periodo d’imposta cui si riferisce la presente dichiarazione. L’importo compensato con il modello F24 va riportato unicamente nel rigo RU6 e non deve essere esposto anche nel rigo RU7. In quest’ultimo rigo, va indicato l’importo del credito che si intende utilizzare in dichiarazione, in diminuzione delle imposte e ritenute risultanti dalle dichiarazioni medesime e non compensato con il modello F24. I rigi RU5, RU7, colonna 6, e RU11 non possono essere compilati.

QUADRO RU – CREDITI D'IMPOSTA CONCESSI A FAVORE DELLE IMPRESE

Sezione I – Crediti d'imposta

Denominazione	NUOVE ASSUNZIONI PERSONALE ALTAMENTE QUALIFICATO
Rif. normativo	Art. 24 D.L. 83/2012; D.I. 23/10/2013; D.D. 28 luglio 2014; D.D. 10 ottobre 2014; Art. 1. C. 35, L. 190/2014
Codice credito	86
Descrizione	L'art. 24 del D.L. 83/2012, istituito, a decorrere dalla data della sua entrata in vigore, un credito d'imposta a favore di tutti i soggetti, persone fisiche e persone giuridiche, titolari di reddito d'impresa, che assumono, con contratto di lavoro a tempo indeterminato, lavoratori dipendenti altamente qualificati. Il credito d'imposta è cessato alla data del 31 dicembre 2014 (art. 1, comma 35, L. 190/2014). Le modalità applicative dell'agevolazione sono definite dal decreto del Ministro dello sviluppo economico, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze 23 ottobre 2013. Beneficiano del credito, per un ammontare massimo per ciascun anno pari a 200.000 euro, i soggetti che presentano apposita istanza al Ministero dello sviluppo economico. Le start-up innovative, gli incubatori certificati e le imprese localizzate nei territori dei comuni interessati dall'evento sismico del 20 e del 29 maggio 2012 possono accedere provvisoriamente all'agevolazione in regime di "de minimis" (art. 6 del decreto interministeriale 23 ottobre 2013). Il credito d'imposta è utilizzabile esclusivamente in compensazione ai sensi dell'art. 17 del D.Lgs. 241/1997, e non è soggetto al limite annuale di cui all'art. 1, comma 53, della L. 244/2007. Il modello F24 va presentato esclusivamente attraverso i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate, utilizzando l'apposito codice tributo "6847". Nella sezione va indicato il credito d'imposta riconosciuto dal MISE nel periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione in relazione alle richieste di attribuzione del contributo presentate nel medesimo periodo (trattasi delle istanze per le assunzioni di personale qualificato nel 2013, presentate entro il 31 dicembre 2015).
Modalità di compilazione	Nella sezione possono essere compilati esclusivamente i righi RU2, RU3, RU5, colonna 3, RU6, RU8 e RU12 .

Denominazione	INCENTIVI RICOSTRUZIONE / SISMA MAGGIO 2012 / IMPRESE E LAVORATORI AUTONOMI
Rif. normativo	art. 67-octies D.L. 83/2012; art. 1, c. 9-septies, D.L. 74/2014
Codice credito	87
Descrizione	Credito d'imposta a favore delle imprese e dei lavoratori autonomi per la ricostruzione, il ripristino o la sostituzione dei beni danneggiati dal sisma del 20 e 29 maggio 2012. L'art. 67-octies del D.L. 83/2012, modificato dal D.L. 74/2014, ha previsto a favore delle imprese e dei lavoratori autonomi danneggiati dagli eventi sismici del 20 e 29 maggio 2012 la concessione di contributi, sotto forma di credito d'imposta, per i costi sostenuti entro il 31 dicembre 2014 per la sostituzione, il ripristino o la ricostruzione, dell'azienda, dello studio professionale e delle attrezzature e macchinari utilizzati per l'attività d'impresa o di lavoro autonomo distrutti, inagibili o danneggiati dal sisma.

	Con i decreti del Ministro dell'economia e delle finanze 23 dicembre 2013 e 3 ottobre 2014 sono disciplinate le modalità di accesso al contributo. Beneficiano del credito d'imposta, i soggetti che hanno validamente presentato l'istanza all'Agenzia delle entrate, utilizzando il modello approvato con il provvedimento del Direttore della medesima Agenzia dell'11 aprile 2014. Il credito di imposta è fruibile esclusivamente in compensazione ai sensi dell'art. 17 del D.Lgs. 241/1997, presentando il modello F24 esclusivamente tramite i servizi telematici offerti dall'Agenzia delle entrate. Per la compensazione del credito sono utilizzabili i codici tributo "6843" per il credito relativo alle istanze presentate nel 2014 e "6844" per il credito relativo alle istanze del 2015.
Modalità di compilazione	Nella sezione possono essere compilati esclusivamente i righi RU3, RU5, colonna 3, RU6, RU8 e RU12. In particolare, indicare: • nel rigo RU5, colonna 3, l'ammontare complessivo del credito d'imposta riconosciuto dall'Agenzia delle entrate con i provvedimenti di determinazione della misura spettante adottati nel 2015; • nel rigo RU6, l'ammontare del credito utilizzato nel periodo d'imposta di riferimento della dichiarazione con i codici tributo "6843" e "6844".

Denominazione	PROMOZIONE OPERE MUSICALI
Rif. normativo	art. 7 D.L. 91/2013; art. 6, c. 1-bis, D.L. 83/2014; DM 2/12/2014; Provvedimento Agenzia delle entrate 23 dicembre 2015.
Codice credito	93
Descrizione	Con il codice credito "93" deve essere indicato nella presente sezione il credito d'imposta istituito dall'art. 7 del D.L. n. 91/2013, a favore delle imprese produttrici di fonogrammi e di videogrammi musicali nonché alle imprese di produzione e organizzazione di spettacoli musicali dal vivo, esistenti almeno dal 1° gennaio 2012. Il credito d'imposta è riconosciuto per gli anni 2014, 2015 e 2016 nella misura del 30% dei costi sostenuti per attività di sviluppo, produzione, digitalizzazione e promozione di registrazioni fonografiche o videografiche musicali, fino all'importo massimo di 200.000 euro nei tre anni d'imposta. L'agevolazione compete nel rispetto del regolamento n. 1407/2013 della Commissione europea del 18 dicembre 2013 relativo agli aiuti di importanza minore "de minimis". Le modalità di attuazione dell'agevolazione sono definite dal decreto del Ministro dei beni e delle attività culturali e del turismo, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, sentito il Ministro dello sviluppo economico, del 2 dicembre 2014. Beneficiano del credito d'imposta i soggetti che presentano domanda al Ministro dei beni e delle attività culturali e del turismo, nei termini definiti dal predetto decreto. Il credito d'imposta è utilizzabile esclusivamente in compensazione ai sensi dell'art. 17 del D.Lgs. 9 luglio 1997, n. 241, presentando il modello F24 tramite i servizi telematici offerti dall'Agenzia delle entrate, pena il rifiuto dell'operazione di versamento. Per la compensazione del credito va utilizzato il codice tributo "6849". Nella sezione possono essere compilati solamente i righi RU3, RU5, colonna 3, e RU12. In particolare nel rigo RU5, colonna 3, va indicato l'ammontare del credito riconosciuto dal Ministro dei beni e delle attività culturali e del turismo nel periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione.

QUADRO RU – CREDITI D’IMPOSTA CONCESSI A FAVORE DELLE IMPRESE

Sezione I – Crediti d’imposta

Denominazione	ART - BONUS
Rif. normativo	Art. 1 D.L. 83/2014; Art. 1, co. 11, L.190/2014
Codice credito	A3
Descrizione	Con il codice credito “A3”, va indicato nella sezione il credito d’imposta per le erogazioni liberali effettuate nei tre periodi d’imposta successivi a quello in corso al 31 dicembre 2013 per gli interventi di manutenzione, protezione e restauro di beni culturali pubblici, per il sostegno degli istituti e dei luoghi della cultura di appartenenza pubblica delle fondazioni lirico-sinfoniche e dei teatri di tradizione, per la realizzazione di nuove strutture, il restauro ed il potenziamento di quelle esistenti nonché degli enti o istituzioni pubbliche senza scopo di lucro, che svolgono esclusivamente attività nello spettacolo. Il credito è riconosciuto anche per le erogazioni liberali in denaro effettuate per interventi di manutenzione, protezione e restauro di beni culturali pubblici destinate ai soggetti concessionari o affidatari dei beni oggetto di tali interventi (articolo 1 del D.L. 83/2014, convertito, con modificazioni, dalla L. 106/2014). Per le erogazioni liberali per le quali è riconosciuto il credito d’imposta, non spettano le deduzioni di cui all’art. 100, comma 2, lettere f) e g) del Tuir. Le anzidette deduzioni spettano, invece, per le erogazioni liberali non ricomprese nella disciplina del credito d’imposta, come ad esempio le erogazioni per l’acquisto di beni culturali. Il credito d’imposta spetta nella misura del 65% delle erogazioni liberali effettuate; il credito d’imposta è riconosciuto ai soggetti titolari di reddito di impresa nel limite del 5 per mille dei ricavi annui. Il credito di imposta è ripartito in tre quote annuali di pari importo ed è utilizzabile, dai soggetti titolari di reddito d’impresa, in compensazione ai sensi dell’art. 17 del D.Lgs. 241/1997, a decorrere dal primo giorno del periodo d’imposta successivo a quello in cui è maturato, e non rileva ai fini delle imposte sui redditi, dell’imposta regionale sulle attività produttive e ai fini del rapporto di cui agli articoli 61 e 109, comma 5, del Tuir. Al credito d’imposta non si applicano i limiti di utilizzo previsti dall’1, comma 53, della L. 244/2007, e dall’art. 34 della L. 388/2000. Il credito è utilizzabile con il modello di pagamento F24 mediante il codice tributo “6842”.
Modalità di compilazione	Nella sezione possono essere compilati i rigli RU2, RU3, RU5 colonna 3, RU6, RU8 e RU12. In particolare, nel rigo RU5, colonna 3, va indicato l’ammontare del credito maturato corrispondente al 65 per cento delle erogazioni liberali effettuate nel periodo d’imposta cui si riferisce la presente dichiarazione entro il limite del 5 per mille dei ricavi. Il credito d’imposta spettante per le erogazioni liberali effettuate al di fuori dell’attività d’impresa va esposto nel quadro CR del Fascicolo 1, seguendo le relative istruzioni.

Denominazione	RESTAURO SALE CINEMATOGRAFICHE
Rif. normativo	art. 6 D.L. 83/2014; D.I. 12.02.2015; Art. Comma 333, L. 208/2015
Codice credito	A4
Descrizione	Con il codice credito “A4” va indicato il credito d’imposta a favore delle piccole e medie imprese di esercizio cinematografico per il restauro delle sale cinematografiche , previsto per gli anni 2015 e 2016 dall’articolo 6, commi da 2-bis a 2-sexies, del

	decreto-legge n. 83/2014. Il credito d’imposta spetta nella misura del 30% dei costi sostenuti per il ripristino, il restauro e l’adeguamento strutturale e tecnologico delle sale cinematografiche, esistenti almeno dal 1° gennaio 1980. Il decreto del Ministro dei beni e delle attività culturali e del turismo, di concerto con il Ministro dell’economia e delle finanze, sentito il Ministro dello sviluppo economico, del 12 febbraio 2015 definisce le modalità attuative dell’agevolazione. Beneficiano del credito d’imposta i soggetti che hanno presentato istanza al Ministero dei beni e delle attività culturali e del turismo ed hanno ottenuto dal predetto Ministero il riconoscimento dell’agevolazione. Il credito d’imposta è riconosciuto fino ad un importo massimo di 100.000 euro ed è ripartito in tre quote annuali di pari importo. Il credito d’imposta è utilizzabile in compensazione ai sensi dell’articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, presentando il modello F24 esclusivamente attraverso i servizi telematici messi a disposizione dall’Agenzia delle entrate, pena lo scarto dell’operazione di versamento. Per la compensazione del credito mediante il modello di pagamento F24 va utilizzato l’apposito codice tributo. Il credito può essere ceduto ai sensi dell’art. 1260 del codice civile a intermediari bancari, finanziari e assicurativi. I cessionari possono utilizzare il credito ceduto solo in compensazione con i propri debiti d’imposta o contributivi ai sensi del citato decreto legislativo n. 241 del 1997. Il credito d’imposta non rileva ai fini delle imposte sui redditi, dell’imposta regionale sulle attività produttive e ai fini del rapporto di cui agli articoli 61 e 109, comma 5, del Tuir. Il credito d’imposta è alternativo e non cumulabile con il credito di cui all’articolo 1, comma 327, lettera c), numero 1), della legge 24 dicembre 2007, n. 244 (credito contraddistinto con il codice 68).
Modalità di compilazione	Nella sezione possono essere compilati i rigli RU3, RU5 colonna 3, RU9 e RU12. In particolare nel rigo RU5, colonna 3, va indicato l’ammontare del credito riconosciuto dal Ministro dei beni e delle attività culturali e del turismo per il periodo d’imposta oggetto della presente dichiarazione.

Denominazione	DIGITALIZZAZIONE ESERCIZI RICETTIVI
Rif. normativo	art. 9, D.L. 83/2014; D.I. 12.02.2015
Codice credito	A5
Descrizione	Con il codice credito “A5”, va indicato il credito d’imposta a favore degli esercizi ricettivi, delle agenzie di viaggi e dei tour operator previsto, per i periodi di imposta 2014, 2015 e 2016, per la digitalizzazione del settore (articolo 9 decreto-legge n. 83/2014). Il credito di imposta spetta nella misura del trenta per cento dei costi sostenuti per investimenti ed attività di sviluppo fino all’importo massimo complessivo di 12.500 euro nei periodi di imposta agevolati. Il credito d’imposta è fruibile nel rispetto dei limiti di cui al regolamento (UE) n. 1407/2013 della Commissione europea del 18 dicembre 2013, relativo agli aiuti “de minimis”. Il decreto del Ministro dei beni e delle attività culturali e del turismo di concerto con il Ministro dell’economia e delle finanze del 12 febbraio 2015 definisce le modalità attuative dell’agevolazione.

	Beneficiano del credito d’imposta i soggetti che hanno presentato istanza al Ministero dei beni e delle attività culturali e del turismo ed hanno ottenuto dal predetto Ministero il riconoscimento dell’agevolazione. Il credito d’imposta è ripartito in tre quote annuali di pari importo ed è utilizzabile in compensazione ai sensi dell’articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, presentando il modello di pagamento F24 esclusivamente attraverso i servizi telematici messi a disposizione dall’Agenzia delle entrate, pena lo scarto dell’operazione di versamento. Per la compensazione del credito mediante il modello F24 va utilizzato il codice tributo “6855”. Il credito d’imposta non rileva ai fini delle imposte sui redditi, dell’imposta regionale sulle attività produttive e ai fini del rapporto di cui agli articoli 61 e 109, comma 5, del Tuir.
Modalità di compilazione	Nella sezione possono essere compilati i righi RU3, RU5 colonna 3, RU6, RU8 e RU12. In particolare: • nel rigo RU5, colonna 3, va indicato l’ammontare dei crediti d’imposta riconosciuti dal Ministero dei beni e delle attività culturali e del turismo nel 2015 e 2016 relativi, rispettivamente, alle spese sostenute nei periodi d’imposta 2014 e 2015; • nel rigo RU6 vanno indicate le compensazioni esercitate entro la fine del periodo d’imposta oggetto della presente dichiarazione.

Denominazione	RIQUALIFICAZIONE STRUTTURE TURISTICO- ALBERGHIERE
Rif. normativo	art. 10, D.L. 83/2014; D.I. 07.05.2015; Art. 1, c. 320, L. 208/2015
Codice credito	A6
Descrizione	Con il codice credito “A6”, va indicato il credito d’imposta a favore delle strutture ricettive esistenti alla data del 1° gennaio 2012, per la riqualificazione e il miglioramento delle strutture medesime (articolo 10, commi da 1 a 4, decreto-legge n. 83/2014). Il credito d’imposta è riconosciuto per il periodo d’imposta in corso alla data del 1° giugno 2014 e per i due successivi, nella misura del 30% delle spese sostenute, fino ad un massimo di euro 200.000. Il credito d’imposta è fruibile nel rispetto dei limiti di cui al regolamento (UE) n. 1407/2013 della Commissione europea del 18 dicembre 2013, relativo agli aiuti “de minimis”. Il decreto del Ministro dei beni e delle attività culturali e del turismo, di concerto con il Ministro dell’economia e delle finanze, con il Ministro dello sviluppo economico e con il Ministro delle infrastrutture e dei trasporti, del 7 maggio 2015 definisce le modalità attuative dell’agevolazione. Beneficiano del credito d’imposta i soggetti che hanno presentato istanza al Ministero dei beni e delle attività culturali e del turismo ed hanno ottenuto dal predetto Ministero il riconoscimento dell’agevolazione. Il credito d’imposta è ripartito in tre quote annuali di pari importo ed è utilizzabile in compensazione ai sensi dell’articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, presentando il modello di pagamento F24 esclusivamente attraverso i servizi telematici messi a disposizione dall’Agenzia delle entrate, pena lo scarto dell’operazione di versamento. Per la compensazione del credito mediante il modello F24 va utilizzato il codice tributo “6850”.

	Il credito d'imposta non rileva ai fini delle imposte sui redditi, dell'imposta regionale sulle attività produttive e ai fini del rapporto di cui agli articoli 61 e 109, comma 5, del Tuir.
Modalità di compilazione	Nella sezione possono essere compilati i righe RU3, RU5 colonna 3 e RU12 . In particolare: nel rigo RU5, colonna 3, va indicato l'ammontare dei crediti d'imposta riconosciuti dal Ministero dei beni e delle attività culturali e del turismo nel 2015 e 2016 relativi, rispettivamente, alle spese sostenute nei periodi d'imposta 2014 e 2015.

Denominazione	COMMERCIO ELETTRONICO SETTORE AGRICOLO
Rif. normativo	art. 3 comma 1 D.L. 91/2014; D.I. n. 273 del 13.01.2015
Codice credito	A7
Descrizione	Con il codice credito "A7" , va indicato il credito d'imposta a favore delle imprese del settore agricolo, per la realizzazione e l'ampliamento di infrastrutture informatiche finalizzate al potenziamento del commercio elettronico (articolo 3, comma 1, decreto-legge n. 91/2014). Il decreto del Ministro delle politiche agricole alimentari e forestali, di concerto con il Ministro dello sviluppo economico e con il Ministro dell'economia e delle finanze, n. 273 del 13 gennaio 2015 disciplina le modalità di applicazione dell'agevolazione. Beneficiano del credito d'imposta i soggetti che hanno presentato istanza al Ministero delle politiche agricole alimentari e forestali ed hanno ottenuto dal predetto Ministero il riconoscimento dell'agevolazione (circolare MIPAAF dell'8 ottobre 2015 prot. n. 67351). Il credito d'imposta è utilizzabile esclusivamente in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, e successive modificazioni, presentando il modello di pagamento F24 esclusivamente tramite i servizi telematici offerti dall'Agenzia delle Entrate, pena il rifiuto dell'operazione di versamento. Per la compensazione del credito mediante il modello F24 va utilizzato l'apposito codice tributo. Il credito d'imposta non rileva ai fini delle imposte sui redditi, dell'imposta regionale sulle attività produttive e ai fini del rapporto di cui agli articoli 61 e 109, comma 5, del Tuir.
Modalità di compilazione	Nella sezione possono essere compilati solamente i righe RU3, RU5 colonna 3 e RU12 . Nel rigo RU5, colonna 3 , va indicato il credito d'imposta riconosciuto dal Ministero delle politiche agricole, alimentari e forestali in relazione all'istanza presentata nel 2016.

Denominazione	SVILUPPO NUOVI PRODOTTI SETTORE AGRICOLO
Rif. normativo	art. 3 comma 3 D.L. 91/2014; D.I. n. 272 del 13.01.2015
Codice credito	A8
Descrizione	Con il codice credito "A8" , va indicato il credito d'imposta a favore delle imprese del settore agricolo per lo sviluppo di nuovi prodotti, pratiche, processi e tecnologie , nonché per la cooperazione di filiera, (articolo 3, comma 3, decreto-legge n. 91/2014). Il decreto del Ministro delle politiche agricole alimentari e forestali, di concerto con il Ministro dello sviluppo economico e con il Ministro dell'economia e delle finanze, del 13 gennaio 2015, n. 272 , disciplina le modalità di applicazione dell'agevolazione.

QUADRO RU – CREDITI D’IMPOSTA CONCESSI A FAVORE DELLE IMPRESE

Sezione I – Crediti d’imposta

	Beneficiano del credito d’imposta i soggetti che hanno presentato istanza al Ministero delle politiche agricole alimentari e forestali ed hanno ottenuto dal predetto Ministero il riconoscimento dell’agevolazione (circolare MIPAAF dell’8 ottobre 2015 prot n. 67340). Il credito d’imposta è utilizzabile esclusivamente in compensazione ai sensi dell’articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, e successive modificazioni, presentando il modello di pagamento F24 esclusivamente tramite i servizi telematici offerti dall’Agenzia delle Entrate, pena il rifiuto dell’operazione di versamento. Per la compensazione del credito mediante il modello F24 va utilizzato l’apposito codice tributo. Il credito d’imposta non rileva ai fini delle imposte sui redditi, dell’imposta regionale sulle attività produttive e ai fini del rapporto di cui agli articoli 61 e 109, comma 5, del Tuir.
Modalità di compilazione	Nella sezione possono essere compilati solamente i righi RU3, RU5 colonna 3 e RU12 . Nel rigo RU5, colonna 3 , va indicato il credito d’imposta riconosciuto dal Ministero delle politiche agricole, alimentari e forestali in relazione all’istanza presentata nel 2016.

Denominazione	INVESTIMENTI IN BENI STRUMENTALI NUOVI
Rif. normativo	Art. 18 D.L. 91/2014
Codice credito	A9
Descrizione	Con il codice credito A9, va indicato il credito d’imposta a favore delle imprese per incrementare la realizzazione di investimenti in beni strumentali nuovi (articolo 18 del D.L. 91/2014). Il credito d’imposta è attribuito, a decorrere dal 25 giugno 2014 e fino al 30 giugno 2015, nella misura del 15% delle spese sostenute in eccedenza rispetto alla media degli investimenti in beni strumentali realizzati nei cinque periodi di imposta precedenti, con facoltà di escludere dal calcolo della media il periodo in cui l’investimento è stato maggiore. Il credito d’imposta non spetta per gli investimenti di importo unitario inferiore a 10.000 euro. Il credito d’imposta va ripartito e utilizzato in tre quote annuali di pari importo, esclusivamente in compensazione ai sensi dell’articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241. La prima quota annuale è utilizzabile a decorrere dal 1° gennaio del secondo periodo di imposta successivo a quello in cui è stato effettuato l’investimento. Il credito d’imposta non rileva ai fini delle imposte sui redditi e dell’imposta regionale sulle attività produttive nonché ai fini del rapporto di cui agli articoli 61 e 109, comma 5, del Tuir. Il credito non è assoggettato al limite annuale di utilizzo di cui al comma 53 dell’articolo 1 della legge 24 dicembre 2007, n. 244. Il credito è fruibile in F24 con l’apposito codice tributo “6856”. Nella sezione possono essere compilati i righi RU2, RU3, RU5, colonna 3 e RU12. Nel rigo RU5, colonna 3, va indicato l’ammontare complessivo del credito d’imposta maturato nel periodo cui si riferisce la presente dichiarazione.

Denominazione	BENI CAPITALI AUTOTRASPORTATORI
Rif. normativo	art. 32-bis D.L. 133/2014
Codice credito	B2
Descrizione	Con il codice credito “B2” , va indicato il credito d’imposta riconosciuto alle imprese di autotrasporto per l’acquisizione di beni capitali , a valere sulle risorse finanziarie destinate al settore dall’articolo 1, comma 89, della legge 27 dicembre 2013, n. 147, per l’esercizio finanziario 2014 (articolo 32-bis del decreto-legge n. 133/2014).

	Il credito d’imposta è utilizzabile in compensazione ai sensi dell’articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, e successive modificazioni, presentando il modello F24 esclusivamente attraverso i servizi telematici offerti dall’Agenzia delle entrate, pena lo scarto dell’operazione di versamento. Il credito è utilizzabile mediante il codice tributo “6848” . Al credito d’imposta non si applica il limite previsto dall’articolo 1, comma 53, della legge 24 dicembre 2007, n. 244.
Modalità di compilazione	Nella sezione possono essere compilati i rigli RU3, RU5 colonna 3, RU6, RU8 e RU12 .

Denominazione	FORMAZIONE AUTOTRASPORTATORI
Rif. normativo	art. 32-bis D.L. 133/2014
Codice credito	B3
Descrizione	Con il codice credito “B3” , va indicato il credito d’imposta per le iniziative relative alla formazione del personale concesso alle imprese di autotrasporto , nel caso in cui presentino espressa dichiarazione di voler fruire del credito d’imposta. Il credito d’imposta è utilizzabile in compensazione ai sensi dell’articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, e successive modificazioni, presentando il modello F24 esclusivamente attraverso i servizi telematici offerti dall’Agenzia delle entrate, pena lo scarto dell’operazione di versamento. Il credito è utilizzabile mediante l’apposito codice tributo che sarà istituito dall’Agenzia delle entrate. Al credito d’imposta non si applica il limite previsto dall’articolo 1, comma 53, della legge 24 dicembre 2007, n. 244.
Modalità di compilazione	Nella sezione possono essere compilati i rigli RU3, RU5 colonna 3 e RU12 .

Denominazione	PRODUTTORI INDIPENDENTI OPERE TELEVISIVI NAZIONALI
Rif. normativo	art. 8 comma 2 D.L. 91/2013; D.I. 05.02.2015
Codice credito	B5
Descrizione	Con il codice credito “B5” va indicato nella presente sezione il credito d’imposta a favore dei produttori indipendenti per la realizzazione di opere televisive nazionali , previsto dall’art. 8, comma 2, del decreto-legge 8 agosto 2013, n. 91, e dal decreto del Ministro dei beni e delle attività culturali e del turismo, di concerto con il Ministro dell’economia e delle finanze, sentito il Ministro dello sviluppo economico, del 5 febbraio 2015. Beneficiano del credito d’imposta i soggetti che hanno ricevuto dal predetto Ministero la comunicazione attestante il riconoscimento dell’agevolazione . Il credito d’imposta va indicato sia nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta di riconoscimento del contributo sia nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo in cui il credito è utilizzato. Il credito è utilizzabile esclusivamente in compensazione ai sensi dell’art. 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, presentando il modello F24 tramite i servizi telematici offerti dall’Agenzia delle entrate, pena lo scarto dell’operazione di versamento. Per la compensazione del credito mediante il modello F24 deve essere utilizzato il codice tributo “6851”. Al credito d’imposta non si applicano i limiti di utilizzo previsti dall’1, comma 53, della legge 24 dicembre 2007, n. 244.
Modalità di compilazione	Nella sezione possono essere compilati i rigli RU3, RU5 colonna 3, RU6, RU8 e RU12

QUADRO RU – CREDITI D’IMPOSTA CONCESSI A FAVORE DELLE IMPRESE

Sezione I – Crediti d’imposta

Denominazione	PRODUTTORI INDIPENDENTI OPERE WEB NAZIONALI
Rif. normativo	art. 8 comma 2 D.L. 91/2013; D.I. 05.02.2015
Codice credito	B6
Descrizione	Con il codice credito “B6” va indicato nella presente sezione il credito d’imposta a favore dei produttori indipendenti per la realizzazione di opere web nazionali , previsto dall’art. 8, comma 2, del decreto-legge 8 agosto 2013, n. 91, e dal decreto del Ministro dei beni e delle attività culturali e del turismo, di concerto con il Ministro dell’economia e delle finanze, sentito il Ministro dello sviluppo economico, del 5 febbraio 2015. Beneficiano del credito d’imposta i soggetti che hanno ricevuto dal predetto Ministero la comunicazione attestante il riconoscimento dell’agevolazione . Il credito d’imposta va indicato sia nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta di riconoscimento del contributo, sia nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo in cui il credito è utilizzato. Il credito è utilizzabile esclusivamente in compensazione ai sensi dell’art. 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, presentando il modello F24 tramite i servizi telematici offerti dall’Agenzia delle entrate, pena lo scarto dell’operazione di versamento. Per la compensazione del credito mediante il modello F24 deve essere utilizzato il codice tributo “6853”. Al credito d’imposta non si applicano i limiti di utilizzo previsti dall’1, comma 53, della legge 24 dicembre 2007, n. 244.
Modalità di compilazione	Nella sezione possono essere compilati i righe RU3, RU5 colonna 3, RU6, RU8 e RU12 .

Denominazione	PRODUTTORI ESECUTIVI OPERE TELEVISIVE ESTERE
Rif. normativo	art. 8 comma 2 D.L. 91/2013; D.I. 05.02.2015
Codice credito	B7
Descrizione	Con il codice credito “B7” va indicato nella presente sezione il credito d’imposta a favore delle imprese di produzione esecutiva e post-produzione per la realizzazione sul territorio italiano, su commissione estera, di opere televisive di nazionalità diversa da quella italiana, previsto dall’art. 8, comma 2, del decreto-legge 8 agosto 2013, n. 91, e dal decreto del Ministro dei beni e delle attività culturali e del turismo, di concerto con il Ministro dell’economia e delle finanze, sentito il Ministro dello sviluppo economico, del 5 febbraio 2015. Beneficiano del credito d’imposta i soggetti che hanno ricevuto dal predetto Ministero la comunicazione attestante il riconoscimento dell’agevolazione . Il credito d’imposta va indicato sia nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta di riconoscimento del contributo, sia nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo in cui il credito è utilizzato. Il credito è utilizzabile esclusivamente in compensazione ai sensi dell’art. 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, presentando il modello F24 tramite i servizi telematici offerti dall’Agenzia delle entrate, pena lo scarto dell’operazione di versamento. Per la compensazione del credito mediante il modello F24 deve essere utilizzato il codice tributo “6852”. Al credito d’imposta non si applicano i limiti di utilizzo previsti dall’1, comma 53, della legge 24 dicembre 2007, n. 244.
Modalità di compilazione	Nella sezione possono essere compilati i righe RU3, RU5 colonna 3, RU6, RU8 e RU12 .

Denominazione	PRODUTTORI ESECUTIVI OPERE WEB ESTERE
Rif. normativo	art. 8 comma 2 D.L. 91/2013; D.I. 05.02.2015
Codice credito	B8
Descrizione	Con il codice credito “B8” va indicato nella presente sezione il credito d'imposta a favore delle imprese di produzione esecutiva e postproduzione per la realizzazione sul territorio italiano, su commissione estera, di opere web di nazionalità diversa da quella italiana , previsto dall'art. 8, comma 2, del decreto-legge 8 agosto 2013, n. 91, e dal decreto del Ministro dei beni e delle attività culturali e del turismo, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, sentito il Ministro dello sviluppo economico, del 5 febbraio 2015. Beneficiano del credito d'imposta i soggetti che hanno ricevuto dal predetto Ministero la comunicazione attestante il riconoscimento dell'agevolazione . Il credito d'imposta va indicato sia nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta di riconoscimento del contributo, sia nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo in cui il credito è utilizzato. Il credito è utilizzabile esclusivamente in compensazione ai sensi dell'art. 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, presentando il modello F24 tramite i servizi telematici offerti dall'Agenzia delle entrate, pena lo scarto dell'operazione di versamento. Per la compensazione del credito mediante il modello F24 deve essere utilizzato il codice tributo “6854” . Al credito d'imposta non si applicano i limiti di utilizzo previsti dall'1, comma 53, della legge 24 dicembre 2007, n. 244.
Modalità di compilazione	Nella sezione possono essere compilati i rigli RU3, RU5 colonna 3, RU6, RU8 e RU12 .

Denominazione	RICERCA E SVILUPPO
Rif. normativo	art. 3 D.L. 145/2013; art. 1 comma 35, L. 190/2014
Codice credito	B9
Descrizione	Con il codice credito “B9” , va indicato il credito d'imposta per le spese in attività di ricerca e sviluppo sostenute a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014 e fino a quello in corso al 31 dicembre 2019 . Il credito d'imposta spetta, fino ad un importo massimo annuale di euro 5 milioni per ciascun beneficiario, a condizione che la spesa complessiva effettuata in ciascun periodo d'imposta agevolato ammonti almeno ad euro 30.000 ed ecceda la media dei medesimi investimenti realizzati nei tre periodi d'imposta precedenti a quello in corso al 31 dicembre 2015. Il credito è fruibile in forma “automatica”, ossia senza alcuna richiesta di concessione o autorizzazione amministrativa. Il decreto del Ministro dell'economia e delle finanze di concerto con il Ministro dello sviluppo economico del 27 maggio 2015 ha disciplinato le modalità applicative dell'agevolazione. Il credito d'imposta è utilizzabile esclusivamente in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello nel quale sono state sostenute le spese agevolabili. Per la compensazione del credito tramite modello F24 è utilizzabile il codice tributo “6857” . Al credito d'imposta non si applicano i limiti di utilizzo previsti dall'art. 1, comma 53, della legge 24 dicembre 2007, n. 244, e dall'articolo 34 della legge 23 dicembre 2000, n. 388, e successive modificazioni .
Modalità di compilazione	Nella sezione possono essere compilati i rigli RU3, RU5 colonna 3 e RU12 .

Denominazione	NEGOZIAZIONE E ARBITRATO
Rif. normativo	art. 21-bis D.L. 83/2015; art. 1 comma 618, L. 208/2015 D.M. 23.12.2015
Codice credito	C2
Descrizione	Con il codice credito “C2” va indicato nella presente sezione il credito d'imposta previsto dall'art. 21-bis del decreto-legge 27 giugno 2015, n. 83, per i compensi corrisposti dalle parti agli avvocati abilitati nei procedimenti di negoziazione assistita , conclusi con successo, nonché agli arbitri in caso di conclusione dell'arbitrato con lodo . Con il decreto del Ministro della giustizia di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze del 23 dicembre 2015 (pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 5 dell'8.01.2016) sono stabilite le modalità di attuazione del credito d'imposta. Beneficiano del credito d'imposta i soggetti che hanno ricevuto dal Ministero della Giustizia entro il 30 aprile dell'anno successivo a quello di corresponsione dei compensi la comunicazione attestante l'importo del credito effettivamente spettante. Il credito di imposta è utilizzabile in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo n. 241/1997, a decorrere dalla data di ricevimento della predetta comunicazione, e va indicato, per espressa previsione normativa, nella dichiarazione dei redditi per l'anno 2015 (art. 6, comma 1, del D.M. 23 dicembre 2015). Per la compensazione del credito mediante il modello di pagamento F24 deve essere utilizzato il codice tributo che sarà appositamente istituito dall'Agenzia delle entrate. Il modello F24 va presentato esclusivamente tramite i servizi telematici offerti dall'Agenzia delle entrate, pena il rifiuto dell'operazione di versamento. Il credito non concorre alla formazione del reddito ai fini delle imposte sui redditi, né del valore della produzione netta ai fini dell'imposta regionale sulle attività produttive e non rileva ai fini del rapporto di cui agli articoli 61 e 109, comma 5, del Tuir..
Modalità di compilazione	Nella sezione possono essere compilati i rigli RU3, RU5 colonna 3 e RU12 .

SEZIONE II – CARO PETROLIO

RIFERIMENTO NORMATIVO	art. 1, D.L. 265/2000; art. 25, L. 388/2000; art. 8, D.L. 356/2001; art. 5, D.L. 452/2001; art. 1, D.L. 138/2002; art. 16, c. 1, D.L. 269/2003; art. 1, cc. 515, 516 e 517 L. 311/2004; art. 1, c. 10, D.L. 16/2005; art. 7, c. 14, D.L. 262/2006; art. 6, D.Lgs. 26/2007; D.L. 1/2012
Codice credito	23
Quadro RU	rigli RU21 – RU28

Nella **sezione II** deve essere indicato il credito d'imposta previsto dal D.L. 265/2000, a **favore di esercenti alcune attività di trasporto merci**, enti e imprese pubbliche di trasporto, esercenti autoservizi e trasporti a fune, con **riferimento ai consumi di gasolio**.

Il credito in questione può essere utilizzato in compensazione, oppure richiesto a rimborso secondo le modalità e con gli effetti previsti dal D.P.R. 277/2000, previa presentazione di un'apposita dichiarazione ai competenti uffici dell'Agenzia delle dogane.

L'articolo 61, comma 1, del D.L. 1/2012, ha modificato il termine di presentazione all'Agenzia delle Dogane dell'apposita dichiarazione e ha ampliato il periodo di utilizzo in compensazione del credito d'imposta. In particolare, ha previsto che:

- l'istanza debba essere presentata, a pena di decadenza, entro il mese successivo alla scadenza di ciascun trimestre solare;
- il credito possa essere utilizzato in compensazione entro il 31 dicembre dell'anno solare successivo a quello in cui è sorto.

Eventuali eccedenze non compensate possono essere richieste a rimborso entro il semestre solare successivo al periodo di utilizzo in compensazione.

A titolo esemplificativo, il credito sorto con riferimento ai consumi relativi al primo trimestre del 2015 potrà essere utilizzato in compensazione entro il 31 dicembre 2016 ed il rimborso in denaro dell'eventuale eccedenza non compensata potrà essere richiesto entro il 30 giugno 2017; il credito sorto con riferimento ai consumi relativi al quarto trimestre 2015 potrà, invece, essere utilizzato in compensazione fino al 31 dicembre 2017 ed il rimborso dell'eventuale eccedenza potrà essere richiesto entro il 30 giugno 2018.

Inoltre, il comma 2 del citato articolo 61 ha stabilito che a partire dal 2012 il credito d'imposta non è assoggettato al limite di utilizzo di cui al comma 53 dell'art. 1 della L. 244/2007.

Per la compensazione in F24 è utilizzabile il **codice tributo: "6740"**.

MODALITÀ DI COMPILAZIONE	
RIGO	DESCRIZIONE
RU21	• nella colonna 1, va indicato l'ammontare del credito residuo risultante dal rigo RU28, colonna 2, della precedente dichiarazione modello Unico 2015;
RU22	• nella colonna 2, va indicato l'ammontare del credito d'imposta ricevuto. I soci che detengono una partecipazione in una o più società di persone, ovvero in uno degli altri soggetti di cui all'art. 5 del Tuir e i beneficiari di "Trust trasparenti" e "Trust misti", devono indicare nella presente colonna l'importo del credito ricevuto, che deve essere altresì riportato nella sezione VI-A;
RU23	• nella colonna 2, va indicato l'ammontare del credito concesso nell'anno 2015 con riferimento ai consumi effettuati nel quarto trimestre 2014 e nei primi tre trimestri del 2015. Nella colonna 2 va indicato il credito riconosciuto nel 2015 a seguito della presentazione tardiva della dichiarazione da parte degli esercenti.
RU24	• nella colonna 1, va riportato l'ammontare del credito di cui al rigo RU21, utilizzato in compensazione ai sensi del D.Lgs. 241/1997 nell'anno 2015; • nella colonna 2, l'ammontare del credito di cui ai righe RU22 e RU23, utilizzato in compensazione ai sensi del D.Lgs. 241/1997 nell'anno 2015.
RU25	• nelle colonne 1 e 2, va inserito l'ammontare del credito di cui al rigo RU24 della medesima colonna, versato a seguito di ravvedimento, nel periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione e fino alla data di presentazione della medesima, al netto dei relativi interessi e sanzioni.
RU27	• nella colonna 1, va inserito l'ammontare del credito chiesto a rimborso entro il 30 giugno 2016.

RU28	nella colonna 2, va riportato l’ammontare del credito residuo, costituito dalla differenza tra la somma degli importi indicati nei righi RU22, RU23, e RU25 e la somma dell’importo del rigo RU24 della medesima colonna. Tale credito è utilizzabile in compensazione entro il 31 dicembre 2016.

SEZIONE IV – NUOVI INVESTIMENTI NELLE AREE SVANTAGGIATE

RIFERIMENTO NORMATIVO	art. 1, commi 271- 279, L. 296/2006; D.L. 97/2008 D.P. C.M. 20 febbraio 2014
Codice credito	62
Quadro RU	righi RU41 – RU53

Nella **sezione IV** deve essere indicato il credito d’imposta spettante alle **imprese alle imprese che effettuano nuovi investimenti destinati alle strutture produttive situate nelle aree svantaggiate** (Calabria, Campania, Puglia, Sicilia, Basilicata, Sardegna, Abruzzo e Molise).

L’agevolazione è riconosciuta per gli investimenti facenti parte di un progetto d’investimento iniziale, realizzati nel periodo dal 1° gennaio 2007 al 31 dicembre 2013.

Sono **agevolabili i beni strumentali nuovi**, appartenenti alle seguenti categorie:

- macchinari, impianti, diversi da quelli infissi al suolo, ed attrezzature varie;
- brevetti concernenti nuove tecnologie di prodotti e processi produttivi,
- programmi informatici, limitatamente alle piccole e medie imprese.

Possono beneficiare del credito d’imposta i soggetti che hanno presentato il formulario contenente i dati degli investimenti agevolabili, utilizzando il modello FAS, ed hanno ottenuto dall’Agenzia delle entrate il nulla osta alla fruizione del credito; tali soggetti, ammessi al beneficio possono utilizzare il credito d’imposta a decorrere dall’anno per il quale il credito è concesso.

Il credito d’imposta :

- è utilizzabile per il versamento, mediante compensazione “interna”, delle imposte sui redditi dovute, in acconto ed a saldo, per il periodo d’imposta in cui sono effettuati gli investimenti e per i periodi d’imposta successivi;
- l’eventuale eccedenza può essere utilizzata in compensazione orizzontale a decorrere dal sesto mese successivo al termine per la presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al periodo d’imposta nel quale l’investimento è realizzato;
- non concorre alla formazione del reddito e della base imponibile Irap;
- non rileva ai fini della determinazione della quota di interessi passivi deducibili;
- si applica, fino al 31 dicembre 2009, il limite di utilizzo introdotto dall’art. 1, comma 53, della legge n. 244 del 2007.

A partire dal 1° gennaio 2010, al credito d’imposta non si applica il limite di utilizzo previsto dall’art. 1, comma 53, della legge n. 244 del 2007.

La sezione deve essere compilata dai soggetti che hanno realizzato gli investimenti negli anni dal 2007 al 2013 e dai soggetti che vantano un credito residuo risultante dal rigo RU53 della dichiarazione Unico 2015.



Per l'anno 2014 la fruizione del credito d'imposta è limitata all'85% di quanto spettante in base alle disposizioni istitutive e attuative dell'agevolazione; il residuo 15% è utilizzabile in 3 quote annuali a partire dal 2015 (D.P.C.M. 20 febbraio 2014).

MODALITÀ DI COMPILAZIONE	
RIGO	DESCRIZIONE
RU41	colonne 1, 2, 3, 4, 5, 6 e 7: in corrispondenza della colonna relativa al periodo d'imposta nel corso del quale è stato realizzato l'investimento, va indicato l'ammontare complessivo dei costi di acquisto o di costruzione effettivamente sostenuti riferiti ai beni ammessi a fruire dell'agevolazione.
RU42	colonne 1, 2, 3, 4, 5, 6 e 7: ammontare complessivo dei costi agevolabili, riferiti agli investimenti indicati nelle rispettive colonne del rigo RU41. Si rammenta che il costo agevolabile è costituito dal costo complessivo delle acquisizioni dei beni agevolabili, decurtato degli ammortamenti dedotti relativi ai medesimi beni, appartenenti alla struttura produttiva nella quale è stato realizzato il nuovo investimento. Sono esclusi dal computo gli ammortamenti dei beni che formano oggetto dell'investimento agevolato, effettuati nel periodo d'imposta della loro entrata in funzione.
RU46	colonne 1, 2, 3, 4, 5, 6 e 7: ammontare del credito d'imposta residuo della precedente dichiarazione, risultante, rispettivamente, dalle colonne 1, 2, 3, 4, 5, 6 e 7 del rigo RU53 del modello Unico 2015.
RU47	colonne 1, 2, 3, 4, 5, 6 e 7: ammontare del credito d'imposta ricevuto.
RU48	colonne 1, 2, 3, 4, 5, 6 e 7: ammontare del credito d'imposta di cui alle rispettive colonne dei rigi RU45, RU46, utilizzato in diminuzione del versamento degli acconti Irpef dovuto per il periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione.
RU49	colonne 1, 2, 3, 4, 5, 6 e 7: va indicato l'ammontare del credito d'imposta di cui alle rispettive colonne dei rigi RU45 e RU46, utilizzato in diminuzione del versamento del saldo Irpef dovuto per il periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione.
RU50	colonne 1, 2, 3, 4, 5, 6 e 7: indicare l'importo del credito utilizzato in compensazione, ai sensi del D.Lgs. 241/1997, nel periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione, tramite il codice tributo "6817".
RU51	colonne 1, 2, 3, 4, 5, 6 e 7: indicare l'ammontare del credito di cui alla rispettiva colonna del rigo RU50, versato a seguito di ravvedimento, nel periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione e fino alla data di presentazione della medesima, al netto dei relativi interessi e sanzioni.
RU53	Nel rigo RU53, colonne 1, 2, 3, 4, 5, 6 e 7: va indicato l'ammontare del credito residuo da riportare nella successiva dichiarazione, risultante dalla differenza tra la somma degli importi indicati nei rigi RU46, RU47 e RU51 e la somma degli importi indicati nei rigi RU48, RU49 e RU50 della corrispondente colonna. Tale credito è utilizzabile ai fini dei versamenti dell'imposta sui redditi dovuta per i periodi d'imposta successivi a quello di riferimento della presente dichiarazione, nonché in compensazione ai sensi del D.Lgs. 241/1997.

SEZIONE V – ALTRI CREDITI D’IMPOSTA

La sezione V è riservata all’indicazione di eventuali crediti di imposta non più riportati specificatamente nel quadro in esame, identificati con il codice “99”.

- credito relativo ai compensi in natura (**codice tributo “6606”**);
- credito concesso ai datori di lavoro per l’incremento della base occupazionale di cui al D.L. 357/1994 (**codice tributo “6716”**);
- credito d’imposta per l’acquisto e la rottamazione di veicoli, ciclomotori e motoveicoli, previsto dall’art. 29 della L. 669/1996, (**codici tributo “6710” e “6712”**);
- credito d’imposta per l’acquisto e la rottamazione di macchine e attrezzature agricole, previsto dall’art. 17, c. 34 della L. 449/1997, (**codice tributo “6711”**);
- credito d’imposta per la mancata metanizzazione della Sardegna, previsto dall’art. 6 della L. 73/1998 (**codice tributo “6708”**).
- credito d’imposta alle piccole e medie imprese per le nuove assunzioni, previsto dall’art. 4 della L. 449/1997, (**codice tributo “6700”**);
- credito d’imposta per la cessione di attività regolarizzate, previsto dall’art. 14, comma 6, della L. 289/2002, come sostituito dall’art. 5-bis del D.L. 282/2002, utilizzabile esclusivamente ai fini dei versamenti dell’Irpef e dell’Ires.
- credito per il settore del commercio e del turismo per l’acquisto di beni strumentali (art. 11, L. 449/97), fruibile in F24 con il **codice tributo “3887”**;
- credito d’imposta per le operazioni di concentrazione tra micro, piccole e medie imprese (art. 9 d.l., n. 35/2005), utilizzabile tramite i **codici tributo “6786”, “6792” e “6799”**.

MODALITÀ DI COMPILAZIONE	
RIGO	DESCRIZIONE
RU401	• ammontare dei crediti residui della precedente dichiarazione, risultante dal rigo RU407 del modello Unico 2015.
RU402	• l’ammontare dei crediti d’imposta ricevuti. I soci che detengono una partecipazione in una o più società di persone ovvero in uno degli altri soggetti di cui all’art. 5 del Tuir e i beneficiari di “Trust trasparenti” e “Trust misti”, devono indicare nella presente colonna l’importo complessivo dei crediti residui ricevuti, da riportare altresì nella sezione VI-A, indicando il codice credito “99”.
RU403	• ammontare dei crediti d’imposta spettanti a seguito dell’accoglimento di ricorsi nel periodo d’imposta cui si riferisce la presente dichiarazione.
RU404	• colonne 1, 2, 3, 4, 5, 6 e 7: importo del credito di cui alla somma degli importi indicati nei rigi RU401 RU402 e RU403, utilizzato in diminuzione delle ritenute alla fonte operate sulle retribuzioni dei dipendenti e sui compensi da lavoro autonomo, dei versamenti periodici e in acconto dell’Iva, del versamento a saldo dell’Iva, dei versamenti in acconto dell’Irpef, del versamento a saldo dell’Irpef e dell’imposta sostitutiva ex L. 342/2000 dovute per l’anno 2015, nonché l’ammontare del credito utilizzato in compensazione nell’anno 2015.
RU405	• ammontare del credito di cui al rigo RU404 , colonna 7, versato, a seguito di ravvedimento, nel periodo d’imposta cui si riferisce la presente dichiarazione e fino alla data di presentazione della medesima, al netto dei relativi interessi e sanzioni.

RU407	importo del credito residuo risultante dalla differenza fra la somma degli importi indicati nei righe RU401, RU402 e RU403 e RU405 e la somma degli importi indicati nel rigo RU404, colonne 1, 2, 3, 4, 5, 6 e 7, utilizzabile in diminuzione delle suddette imposte dovute per i periodi d'imposta successivi, ovvero in compensazione ai sensi del D.Lgs. 241/1997, successivamente alla chiusura del periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione, se consentito dalla disciplina della singola agevolazione.

SEZIONE VI-A – CREDITI D'IMPOSTA RICEVUTI

La **sezione VI-A** va utilizzata dai soggetti che, avendo una partecipazione in una o più società di persone ovvero in uno degli altri soggetti di cui all'art. 5 del Tuir, hanno ricevuto dagli stessi uno o più crediti d'imposta.



163/E/2003: i soci possono utilizzare la quota di credito loro assegnata solo dopo averla indicata nella propria dichiarazione.

La sezione **VI - A** può essere utilizzata anche:

- dai **soci di società trasparenti** che hanno **ricevuto dalla società partecipata** uno o più crediti d'imposta;
- dai **soggetti beneficiari di Trust**, per l'indicazione dei crediti d'imposta imputati dai Trust medesimi;
- dai **cessionari dei crediti d'imposta** di cui all'articolo 1, comma 231, della L. 296/2006 e all'art. 17-decies del D.L. 83/2012 (incentivi per l'acquisto e la rottamazione di veicoli), per l'indicazione **dell'importo ricevuto dall'impresa venditrice o importatrice** (si veda al riguardo la circolare n. 15 del 5 marzo 2010);
- dai **cessionari del credito d'imposta per la digitalizzazione delle sale cinematografiche**, istituito dall'articolo 1, comma 327, lett. c), n. 1, della L. 244/2007. Si ricorda che i cessionari possono utilizzare il credito ricevuto ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo n. 241/1997, solo in compensazione con i propri debiti d'imposta o contributivi;
- dai **cessionari del credito d'imposta a favore delle banche** per il recupero delle rate del finanziamento agevolato concesso per la ricostruzione ai soggetti colpiti dagli eventi sismici del 20 e 29 maggio 2012 di cui all'art. 3-bis D.L. 95/2012 (codice credito "88"), cedibile ai sensi dell'art. 43-ter del D.P.R. 602/1973 e ai sensi dell'art. 1260 c.c.;
- dai **cessionari del credito d'imposta, per il finanziamento dei versamenti** dei tributi, contributi e premi assicurativi dovuti dai soggetti danneggiati dal sisma del 20 e 29 maggio 2012, previsto dall'art. 11 del decreto-legge n. 174/2012 e dall'art. 1, commi da 365 a 375, della legge n. 228/2012, cedibile ai sensi dell'art. 43-ter del D.P.R. 602/1973 e ai sensi dell'art. 1260 c.c.;
- dai **cessionari del credito d'imposta per l'acquisto di mezzi antincendio e ambulanze** di cui all'art. 20 del decreto-legge n. 269/2003 (codice credito "28"), cedibile ai sensi dell'articolo 1260 c.c.;
- dai **cessionari del credito d'imposta per l'acquisto di veicoli elettrici, a metano o a GPL e per l'installazione di impianti a metano o a GPL** di cui all'art. 1, comma 2, del decreto-legge n. 324/1997 (codice credito "20"), cedibile ai sensi dell'articolo 1260 c.c.;

- dai **cessionari del credito d’imposta per il restauro delle sale cinematografiche**, istituito dall’art. 6, commi da 2-bis a 2-sexies, del decreto-legge n. 83 del 2014 (codice credito “A4”), cedibile ai sensi dell’art. 1260 c.c.. I cessionari possono utilizzare il credito ricevuto ai sensi dell’art. 17 del decreto legislativo n. 241 del 1997 solo in compensazione con i propri debiti d’imposta o contributivi.

MODALITÀ DI COMPILAZIONE	
RIGO	DESCRIZIONE
RU501 RU505	colonna 1: codice del credito ricevuto colonna 2: anno di insorgenza del credito colonna 3: codice fiscale del soggetto cedente colonna 4: ammontare del credito ricevuto

L’importo del credito indicato nella presente sezione deve essere, altresì, riportato nella sezione relativa al credito ricevuto, nel rigo “Credito d’imposta ricevuto”. Nella sezione IV, strutturata in colonne con diverse annualità, l’importo ricevuto va indicato nella colonna relativa all’anno di realizzazione dell’investimento agevolato.

Se nel quadro RU non è presente la sezione relativa al credito d’imposta ricevuto, oppure non ne è consentita la compilazione, l’importo ricevuto va indicato nella sezione V “Altri crediti d’imposta”, nel rigo RU402.

Nel caso in cui il numero dei righi della presente sezione non sia sufficiente all’indicazione dei dati relativi ai crediti ricevuti, il contribuente deve utilizzare ulteriori moduli del quadro RU.

SEZIONE VI-B – CREDITI D’IMPOSTA TRASFERITI

La **nuova sezione VI -B** va compilata per l’indicazione dei dati relativi ai soggetti cessionari e agli importi ceduti in caso di cessione, secondo le ordinarie regole civilistiche, dei crediti d’imposta per l’acquisto e la rottamazione di veicoli di cui all’articolo 1, comma 231, della L. 296/2006, e all’art. 17-decies del D.L. 83/2012, nonché dal credito d’imposta per la digitalizzazione delle sale cinematografiche, istituito dall’art. 1, comma 327 lett. C), n. 1 della L. 244/2007, del credito d’imposta per il restauro delle sale cinematografiche di cui all’art. 6 commi da 2-bis a 2-sexies del D.L. 83/2014:

- credito d’imposta per l’acquisto di mezzi antincendio e ambulanze** di cui all’art. 20 del decreto-legge n. 269/2003 (codice credito “28”), cedibile ai sensi dell’articolo 1260 c.c.;
- credito d’imposta per l’acquisto di veicoli elettrici, a metano o a GPL e per l’installazione di impianti a metano o a GPL** di cui all’art. 1, comma 2, del decreto-legge n. 324/1997 (codice credito “20”), cedibile ai sensi dell’articolo 1260 c.c..

In particolare, nei **righi** da **RU506** a **RU510**, il soggetto cedente deve indicare, per ogni credito d’imposta e per ogni anno di maturazione del credito ceduto, nonché per ogni cessionario, i seguenti dati:

- nella **colonna 1**, il codice del credito ceduto, desunto dalla tabella codici crediti d’imposta sotto riportata;
- nella **colonna 3**, l’anno d’insorgenza del credito in capo all’avente diritto;
- nella **colonna 4**, il codice fiscale del soggetto cessionario;
- nella **colonna 5**, l’ammontare del credito ceduto dal dichiarante al cessionario indicato nella colonna 4.

Qualora il numero dei righi della presente sezione non sia sufficiente all’indicazione dei dati relativi ai crediti ceduti, il contribuente deve utilizzare ulteriori moduli del quadro RU.

SEZIONE VI-C – LIMITE DI UTILIZZO

La **sezione VI - C** deve essere compilata ai fini della verifica del rispetto del limite di utilizzo dei crediti d’imposta (250.000 euro), previsto dall’art. 1, commi da 53 a 57, della Legge n. 244/2007, nonché ai fini della determinazione dell’ammontare eccedente il predetto limite.

La sezione VI - C è suddivisa in cinque parti:

- la **parte I** contiene i dati di carattere generale e deve essere compilata da tutti i contribuenti, esclusi i soggetti che beneficiano solamente di agevolazioni per le quali non opera il limite di utilizzo;
- la **parte II** deve essere compilata solo dai soggetti che intendono utilizzare in compensazione interna (ovvero, senza esporre la compensazione nel modello F24) i crediti d’imposta indicati nel presente quadro;
- le **parti III e IV** devono essere compilate dai contribuenti che hanno indicato nel modello Unico 2015, righe RU523 e RU534 importi residui relativi alle eccedenze che si sono generate negli anni dal 2008 al 2014;
- la **parte V** deve essere compilata dai contribuenti che hanno indicato nel presente quadro RU un ammontare complessivo, relativo all’anno 2015, dei crediti d’imposta assoggettati al limite di utilizzo superiore al limite stesso.

PARTE I – DATI GENERALI

MODALITÀ DI COMPILAZIONE	
RIGO	DESCRIZIONE
RU512	• Il rigo 512 deve essere compilato da tutti i soggetti, diversi da quelli esonerati ai dal rispetto del limite di 250.000 euro, che vantano crediti d’imposta assoggettati al limite di utilizzo. In particolare, indicare: • colonna 1: ammontare complessivo dei crediti residui al 1° gennaio 2015. Tale valore è determinato dalla somma: - degli importi indicati nei righe o nelle colonne “credito d’imposta residuo della precedente dichiarazione” del presente quadro RU 2015; - degli importi dei crediti utilizzati in compensazione interna nel 2015, esposti nelle relative sezioni del quadro RU del modello Unico 2015; - degli importi dei crediti residui non riportabili nelle singole sezioni del presente quadro, in quanto riferiti a crediti le cui norme istitutive prevedono limiti temporali di utilizzo (detti importi sono indicati nella nelle parti III colonna 6, parte IV, colonna 5, e nella parte V, colonna 3, della sezione V-C del quadro RU del modello Unico 2015). • colonna 2: ammontare complessivo dei crediti spettanti nel 2014, pari alla somma degli importi indicati nei righe o nelle colonne “credito d’imposta spettante” del presente quadro relativi ai crediti assoggettati al limite di utilizzo. • colonna 3: ammontare complessivo dei crediti relativi all’anno 2015, risultante dalla somma degli importi indicati nelle colonne 1 e 2. Se l’importo indicato nella presente colonna è superiore ad 250.000 euro, devono essere compilati le colonne 4 e 5 del presente rigo; • colonna 4: l’ammontare eccedente il limite di utilizzo generatosi negli anni dal 2018 al 2014, non fruiti alla data del 1° gennaio 2015. Tale ammontare è pari alla somma degli importi indicati nel modello Unico 2015, nei righe da RU523 a RU526, colonna 6, e nei righe da RU527 a RU530, colonna 5, e nei righe da RU531 RU534, colonna 3, di tutti i moduli compilati, con l’esclusione del credito d’imposta di cui all’articolo 1, comma 271, della legge n. 296/2006 e dei crediti per il settore cinematografico di cui alla legge n. 244/2007, non più assoggettati al limite di utilizzo;

	colonna 5: differenza, se positiva, tra l’importo indicato nella colonna 3 e quello indicato nella colonna 4. Se l’importo indicato nella presente colonna è superiore ad 250.000 euro, devono essere compilati i righi da RU513 a RU515 e da RU531 a RU534.
RU513	indicare l’ammontare complessivo dei crediti d’imposta (diversi da quelli del quadro RU) e dei contributi utilizzati in compensazione con il mod. F24 nell’anno 2015.
RU514	indicare l’ammontare complessivo dei crediti d’imposta del quadro RU utilizzabile nel 2015, calcolato nel seguente modo: 250.000,00 + la differenza, se positiva, tra 700.000 e l’importo indicato nel rigo RU513.
RU515	indicare l’ammontare complessivo dei crediti d’imposta eccedenti il limite di utilizzo per l’anno 2015. Tale valore è pari alla differenza, se positiva, tra l’importo indicato nel rigo RU512, colonna 5, e quello indicato nel rigo RU514. L’ammontare eccedente indicato nel presente rigo deve essere imputato ai crediti d’imposta che hanno generato l’eccedenza. A tal fine, deve essere compilata la parte V della sezione VI-C.

PARTE II – VERIFICA DEL LIMITE AI FINI DELL’UTILIZZO DEI CREDITI IN COMPENSAZIONE INTERNA

La **parte II della sezione VI - C** deve essere compilata dai soggetti che intendono utilizzare i crediti d’imposta indicati nel quadro RU in diminuzione dei versamenti dovuti a saldo dell’Irpef, dell’Iva, in caso di dichiarazione annuale Iva compresa nel modello Unico 2016, e dell’imposta sostitutiva di cui alla legge n. 342 del 2000, sempre che le suddette modalità di utilizzo siano previste dalle norme istitutive delle singole agevolazioni.

Nella compilazione dei righi da RU516 a RU518, devono essere indicati, oltre agli utilizzi dei crediti d’imposta che hanno trovato esposizione nel presente quadro RU, anche gli utilizzi relativi ai crediti non previsti nel presente quadro, in quanto istituiti da norme emanate successivamente all’approvazione del modello Unico 2016, oppure concessi per periodi d’imposta successivi a quelli in corso al 31 dicembre 2015. Devono, invece, essere esclusi dal computo i crediti d’imposta per i quali non sussiste il limite di utilizzo.

MODALITÀ DI COMPILAZIONE	
RIGO	DESCRIZIONE
RU516	ammontare complessivo dei crediti da quadro RU utilizzati in compensazione con il mod. F24 dal 1° gennaio 2016 e fino alla data di presentazione della presente dichiarazione.
RU517	ammontare complessivo dei crediti da quadro RU utilizzati in compensazione interna, per il versamento delle ritenute operate dal sostituto d’imposta effettuato dal 1° gennaio 2016 e fino alla data di presentazione della presente dichiarazione (quadro ST del modello 770).
RU518	ammontare complessivo dei crediti da quadro RU, utilizzati in compensazione interna per i versamenti ai fini Iva effettuati dal 1° gennaio 2016 e fino alla data di presentazione della presente dichiarazione (quadro VL del modello Iva).
RU520	somma degli importi indicati nei righi RU516, RU517 e RU518.
RU521	ammontare complessivo dei crediti d’imposta (diversi da quelli del quadro RU) e contributi utilizzati in compensazione con il mod. F24 dal 1° gennaio 2016 alla data di presentazione della presente dichiarazione.

RU522	Va indicato l'ammontare complessivo dei crediti da utilizzare in compensazione interna nella presente dichiarazione per il versamento del saldo Irpef, del saldo Iva, nel caso di dichiarazione Iva presentata in forma unificata, e per il versamento dell'imposta sostitutiva di cui alla legge n. 342 del 2000; detto ammontare, da riportare nella colonna 4 del presente rigo, non può essere superiore alla differenza tra l'importo di euro 950.000,00, aumentato degli importi indicati nella colonna 6 dei righe da RU523 a RU526 (eccedenza 2008, 2009, 2010, 2011, 2012 e 2013 interamente utilizzabile dall'anno 2016) e la somma degli importi indicati nei righe RU520 e RU521. Nell'ipotesi in cui l'importo indicato nel rigo RU521 sia superiore ad euro 700.000, l'ammontare da utilizzare in compensazione interna non può essere superiore alla differenza, se positiva, tra l'importo di euro 250.000,00, aumentato degli importi indicati nella colonna 6 dei righe da RU523 a RU526 (eccedenza 2008, 2009, 2010, 2011, 2012 e 2013 interamente utilizzabile nell'anno 2016) e l'importo di rigo RU520. In particolare, riportare: • nella colonna 1, l'ammontare complessivo dei crediti da utilizzare in compensazione interna per il saldo Irpef. Tale ammontare è pari alla somma degli importi indicati nelle colonne "Irpef (Saldo)" di tutte le sezioni compilate, escluse la sezione IV "Nuovi investimenti nelle aree svantaggiate ex art. 1, comma 271, l. 296/2006"; • nella colonna 2, l'ammontare complessivo dei crediti da utilizzare in compensazione interna per il saldo Iva, nel caso di dichiarazione Iva presentata in forma unificata. Tale ammontare è pari alla somma degli importi indicati nelle colonne "Iva (Saldo)" di tutte le sezioni compilate; • nella colonna 3, l'ammontare complessivo dei crediti da utilizzare in compensazione interna per il versamento dell'imposta sostitutiva di cui alla legge n. 342 del 2000. Tale ammontare è pari alla somma degli importi indicati nelle colonne "Imposta sostitutiva" di tutte le sezioni compilate; • nella colonna 4, la somma degli importi indicati nelle colonne 1, 2 e 3.

PARTE III – ECCEDENZE 2008, 2009, 2010, 2011, 2012 e 2013

La **parte III della sezione VI - C** del quadro RU deve essere compilata dai soggetti che hanno esposto importi residui nella colonna 6, dei righe da RU523 a RU526, e/o nella colonna 5, dei righe da RU527 a RU530, del modello Unico 2015.

Tali contribuenti devono riportare, nei righe da RU523 a RU526 della presente sezione, i dati esposti nei righe da RU523 a RU530 del modello Unico 2015, unitamente agli utilizzi dei crediti residui effettuati nel 2015. In particolare, indicare:

MODALITÀ DI COMPILAZIONE	
RIGO	DESCRIZIONE
	• colonna 1, l'anno in cui si è generata l'eccedenza, risultante dalla colonna 1 dei righe da RU523 a RU526 del modello Unico 2015, per le eccedenze 2008, 2009, 2010, 2011 e 2012. Relativamente ai crediti esposti nei righe da RU527 a RU530 del modello Unico 2015, nella presente colonna va indicato l'anno 2013; • nella colonna 2, il codice credito risultante dalla colonna 2, dei righe da RU523 a RU526 del modello Unico 2015, per le eccedenze 2008, 2009, 2010, 2011 e 2012, e dalla colonna 1, dei righe RU527 a RU530 del modello Unico 2015 per le eccedenze 2013; • nella colonna 3, l'anno di insorgenza del credito, risultante dalla colonna 3 dei righe da RU523 a RU526 del modello Unico 2015, per le eccedenze 2008, 2009, 2010, 2011 e 2012, e dalla colonna 2, dei righe da RU527 a RU530, del modello Unico 2015 per le eccedenze 2013;

	- nella colonna 4, l’ammontare del credito d’imposta residuo al 31 dicembre 2014, risultante dalla colonna 6, dei righi da RU523 a RU526 del modello Unico 2015, per le eccedenze 2008, 2009, 2010, 2011 e 2012 e dalla colonna 5 dei righi RU527 a RU530 del modello Unico 2015, per le eccedenze 2013; - nella colonna 5, l’ammontare del credito d’imposta di cui alla colonna 4 utilizzato nell’anno 2015, sia in compensazione interna sia tramite modello F24; - nella colonna 6, l’ammontare residuo al 31 dicembre 2015, costituito dalla differenza tra l’importo della colonna 4 e quello della colonna 5. Si ricorda che il credito eccedente il limite di utilizzo è fruibile per l’intero importo residuo a partire dal terzo anno successivo a quello in cui si è generata l’eccedenza.

PARTE IV – ECCEDENZA 2014

La **parte IV della sezione VI - C** deve essere compilata dai soggetti che nel 2014 vantavano crediti d’imposta da quadro RU per un ammontare superiore al limite di utilizzo e che, pertanto, hanno compilato i rigi da RU531 a RU534 “Eccedenza 2014” del modello Unico 2015.

MODALITÀ DI COMPILAZIONE	
RIGO	DESCRIZIONE
RU527 RU530	- nelle colonne 1, 2 e 3, vanno riportati i dati indicati, rispettivamente, nelle colonne 1, 2 e 3 dei rigi da RU531 a RU534 del modello Unico 2015; - nella colonna 4, l’ammontare del credito d’imposta di cui alla colonna 3, utilizzato nell’anno 2015, sia in compensazione interna sia tramite modello F24; - nella colonna 5, l’ammontare residuo al 31 dicembre 2015, costituito dalla differenza tra l’importo della colonna 3 e quello della colonna 4.

PARTE V – ECCEDENZA 2015

La **parte V** deve essere compilata nel caso in cui l’ammontare complessivo dei crediti d’imposta spettanti nell’anno 2015 sia superiore al limite di utilizzo e risulti compilato il rigo RU515. L’ammontare eccedente di cui al rigo RU515 deve essere imputato ai crediti d’imposta che hanno generato l’eccedenza.

MODALITÀ DI COMPILAZIONE	
RIGO	DESCRIZIONE
RU531 RU534	- nella colonna 1, il codice relativo al credito d’imposta cui si riferisce l’eccedenza; - nella colonna 2, l’anno di insorgenza (maturazione) del credito d’imposta; - nella colonna 3, l’ammontare eccedente.

QUADRO FC



Quadro FC

Disciplina generale

944

La normativa di riferimento delle Cfc (controlled foreign companies), è contenuta nell'art. 167 Tuir, come modificato dall'art. 8 D.Lgs. 147/2015, a decorrere dal periodo d'imposta in corso alla data di entrata in vigore di tale decreto (7 ottobre 2015).



NOVITÀ – D.LGS. 147/2015 (“Decreto Internazionalizzazione”)

Il Decreto Internazionalizzazione ha introdotto alcune modifiche al regime c.d. Cfc, di cui agli artt. 167 e 168 del Tuir.

Le novità si sostanziano nelle seguenti misure:

- abolizione della natura obbligatoria dell'interpello previsto per la disapplicazione del regime (che diviene facoltativo);
- introduzione di un contraddittorio anticipato in caso di contestazione di maggiori redditi derivanti dall'applicazione del regime Cfc;
- introduzione di criteri semplificati di determinazione del tax rate effettivo ai fini della verifica del presupposto di applicazione della disciplina Cfc ai soggetti esteri non black list;
- separata indicazione nel Modello Unico della partecipazioni Cfc;
- abrogazione del regime delle Cfc per le società estere collegate di cui all'art. 168 Tuir.

La finalità perseguita dal legislatore è quella di contrastare il fenomeno della dislocazione da parte di soggetti residenti in Italia di imprese partecipate controllate in Stati o territori caratterizzati da regimi fiscali privilegiati (cc.dd. “paradisi fiscali”), individuati con decreto o provvedimento emanati ai sensi del comma 4 dell'art. 167 del Tuir. Tale disciplina si applica anche per le partecipazioni di controllo in soggetti non residenti relativamente ai redditi derivanti da loro stabili organizzazioni assoggettati ai predetti regimi fiscali privilegiati.

Le disposizioni del comma 1 del predetto art. 167 del Tuir, che prevede l'imputazione dei redditi conseguiti dal soggetto estero partecipante ai soggetti residenti in proporzione alle partecipazioni da essi detenute, non si applicano se il soggetto residente dimostra alternativamente una delle condizioni indicate, rispettivamente, nelle lettere a) o b) del comma 5 dell'art. 167. A tal fine il contribuente può interpellare preventivamente l'Amministrazione finanziaria ai sensi dell'art. 11, comma 1, lett. b) della legge n. 212 del 2000.

Le disposizioni di attuazione sono contenute nel decreto del Ministro dell'economia e delle Finanze 21 novembre 2001, n. 429.

La disciplina in esame si applica, ai sensi del comma 8-bis dell'art. 167 del Tuir, anche nell'ipotesi in cui i soggetti controllati siano localizzati in stati o territori diversi da quelli richiamati nel comma 1 dell'art. 167, qualora ricorrano congiuntamente le seguenti condizioni:

- a) sono assoggettati a tassazione effettiva inferiore a più della metà di quella a cui sarebbero stati soggetti ove residenti in Italia. Con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate sono indicati i criteri per determinare con modalità semplificate l'effettivo livello di tassazione, tra cui quello dell'irrelevanza delle variazioni non permanenti della base imponibile;
- b) hanno conseguito proventi derivanti per più del 50% dalla gestione, dalla detenzione o dall'investimento in titoli, partecipazioni, crediti o altre attività finanziarie, dalla cessione o dalla concessione in uso di diritti immateriali relativi alla proprietà industriale, letteraria o artistica nonché dalla prestazione di servizi nei confronti di soggetti che direttamente o indirettamente controllano la società o l'ente non residente, ne sono controllati o sono controllati dalla stessa società che controlla la società o l'ente non residente, ivi compresi i servizi finanziari.

Il comma 8-ter ha, tuttavia, previsto che le disposizioni del comma 8-bis non si applicano se il soggetto residente dimostra che l'insediamento all'estero non rappresenta una costruzione artificiosa volta a conseguire un indebito vantaggio fiscale.

Soggetti tenuti alla compilazione del quadro FC

Il quadro va compilato dai soggetti residenti in Italia che detengono, direttamente o indirettamente, anche tramite società fiduciarie o per interposta persona, il **controllo di una impresa**, di una società o di altro ente, residente o localizzato in Stati o territori a regime fiscale privilegiato per dichiarare il reddito di tali soggetti, in applicazione delle disposizioni dell'art. 167 Tuir.

Il soggetto che detiene il controllo di più imprese, società o enti residenti in stati con regime fiscale privilegiato, è tenuto a compilare un quadro FC per ciascuna Cfc controllata. In tal caso deve essere numerata progressivamente la casella "Mod. N." posta in alto a destra del modello.

Il quadro non va compilato se il soggetto che esercita il controllo per effetto di particolari vincoli contrattuali o i soggetti da esso partecipati non possiedano partecipazioni agli utili.

In caso di controllo esercitato da un soggetto non titolare di reddito di impresa interamente tramite una società o un ente residente, gli adempimenti dichiarativi devono essere assolti da quest'ultimo soggetto che dovrà pertanto provvedere a compilare il presente quadro FC.

In caso di controllo esercitato da un soggetto non titolare di reddito d'impresa, i compensi ad esso spettanti a qualsiasi titolo, concorrono a formare il reddito complessivo nel periodo d'imposta in corso alla data di chiusura dell'esercizio o periodo di gestione dell'impresa, società o ente non residente e debbono pertanto essere dichiarati dal controllante secondo le istruzioni generali fornite nel modello di dichiarazione cui si riferiscono.

Per la verifica dei requisiti di controllo si rinvia alle istruzioni a commento della sezione prima, campo 8.



LEGGE STABILITÀ 2016 (L. 208/2015)

A decorrere dal periodo successivo da quello in corso al 31.12.2015 (2016 per i soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare), è stato modificato nuovamente l'art. 167 Tuir, prevedendo che:

- sono considerati privilegiati i regimi fiscali, anche speciali, di Stati nei quali il livello nominale di tassazione è inferiore al 50% di quello applicabile in Italia. Viene eliminato il riferimento, per l'individuazione del regime fiscale privilegiato, alla mancanza di un adeguato scambio di informazioni nonché ad altri criteri equivalenti;
- i redditi del soggetto non residente sono assoggettati a tassazione separata con l'aliquota media applicata sul reddito complessivo del soggetto residente, comunque non inferiore all'aliquota ordinaria Ires.

L'applicazione della disciplina CFC è estesa ai soggetti controllati localizzati oltre che in Stati non black list, anche in Stati UE/SEE al ricorrere delle condizioni di cui al comma 8-bis sopra commentato.

Composizione e struttura

Il **quadro FC** si compone di sette sezioni:

- **Sezione I:** riservata all'indicazione dei dati identificativi della Cfc;
- **Sezione II-A:** riservata alla determinazione del reddito della Cfc;
- **Sezione II-B:** riservata alle perdite d'impresa non compensate dalla Cfc;

- **Sezione II-C:** riservata alle perdite virtuali domestiche;
- **Sezione III:** riservata alla verifica dell'operatività e determinazione del reddito imponibile minimo dei soggetti non operativi;
- **Sezione IV:** riservata all'imputazione, ai soggetti partecipanti residenti, del reddito e delle imposte su tale reddito assolate all'estero a titolo definitivo dalla Cfc;
- **Sezione V:** riservata al prospetto degli interessi passivi non deducibili;
- **Sezione VI:** riservata alle attestazioni richieste dall'art. 2, comma 2, del D.M. 429/2001 ovvero dall'art. 2, comma 3, del D.M. 268/2006.

SEZIONE I – DATI IDENTIFICATIVI DEL SOGGETTO NON RESIDENTE

SEZIONE I Dati identificativi del soggetto non residente	Denominazione		
	1		
	Codice identificativo estero	Data di chiusura esercizio	
	2	3	
	Sede legale, indirizzo	Cod. Stato estero	
	4	5	
Art. 167, comma 8-bis ☐	Art. 167, comma 8-quater ☐	Sede della stabile organizzazione, indirizzo	
		6	
Esimente ☐	Tipologia controllo		Cod. Stato estero
	8	9	7
Controllo indiretto		Codice fiscale controllante	
10			

La casella denominata “Art. 167, comma 8-bis”, deve essere barrata qualora la Cfc sia localizzata in Stati o territori diversi da quelli indicati al comma 1 dell’articolo 167 Tuir.

Fatti salvi i casi in cui la disciplina dell’art. 167 Tuir sia stata applicata ovvero non lo sia stata per effetto dell’ottenimento di una risposta favorevole all’interpello, il soggetto residente controllante deve segnalare nel presente quadro FC la detenzione di partecipazioni in imprese estere controllate di cui al comma 1 o al comma 8-bis dell’art. 167. A tal fine deve essere compilata la casella denominata “**art. 167, comma 8-quater**”, indicando uno dei seguenti codici:

- “1”, in caso di mancata presentazione dell’istanza di interpello e sussistenza delle condizioni per la disapplicazione della disciplina Cfc;
- “2”, in caso di presentazione dell’istanza di interpello, in assenza di risposta positiva, e sussistenza delle condizioni per la disapplicazione
- della disciplina Cfc.

Inoltre, deve essere compilata anche la casella “**Esimente**” indicando uno dei seguenti codici:

- “1”, nel caso di cui al comma 5, lettera a), art. 167 del Tuir;
- “2”, nel caso di cui al comma 5, lettera b), art. 167 del Tuir.

Quest’ultima casella non va compilata nel caso in cui sia compilata la casella “Art. 167, comma 8-bis”.

Nelle predette ipotesi il contribuente deve compilare il presente quadro FC e il reddito qui determinato non va assoggettato a tassazione separata e quindi non va riportato nel quadro RM. Si ricorda che nel caso di cui al comma 8-bis dell’art. 167 l’obbligo di segnalazione sussiste solo al ricorrere delle condizioni di cui alle lettere a) e b) del medesimo comma 8-bis.

Nel rigo FC1 vanno indicati, con riferimento al soggetto estero controllato o collegato, localizzato in Stati o territori aventi regime fiscale privilegiato:

QUADRO FC

Sezione I – Dati identificativi del soggetto non residente

Campo 1	denominazione;
Campo 2	codice di identificazione fiscale, ove attribuito dall'autorità fiscale del Paese di residenza ovvero, se attribuito, il codice identificativo rilasciato da un'autorità amministrativa;
Campo 3	data di chiusura dell'esercizio o periodo di gestione;
Campo 4	indirizzo, completo della sede legale (via, piazza, numero, città). Tale campo deve essere compilato anche quando la società estera controllata svolga la propria attività in uno dei paesi a fiscalità privilegiata tramite una stabile organizzazione ivi localizzata. In tal caso, devono essere compilati anche i campi 6 e 7, relativamente alla sede della stabile organizzazione.
Campo 5	codice dello Stato o territorio estero (tabella contenuta nel capitolo dedicato al Frontespizio);
Campo 6	indirizzo completo (via, piazza, numero, città) della sede della stabile organizzazione, nel caso in cui la società estera controllata operi in un Paese estero a fiscalità privilegiata tramite stabile organizzazione;
Campo 7	codice dello Stato o territorio estero della stabile organizzazione (tabella contenuta nel capitolo dedicato al Frontespizio);
Campo 8	tipologia di controllo: • codice 1: se il soggetto controllante dispone della maggioranza dei voti esercitabili nell'assemblea ordinaria delle Cfc; • codice 2: se il soggetto controllante dispone dei voti sufficienti per esercitare un'influenza dominante nell'assemblea ordinaria delle Cfc; • codice 3: se il soggetto controllante esercita un'influenza dominante in virtù di particolari vincoli contrattuali con la Cfc. Per le ipotesi di cui ai codici "1" e "2", si computano anche i voti spettanti a società controllate, a società fiduciarie e a persona interposta; non si computano, invece, i voti spettanti per conto di terzi. In caso di controllo attribuibile a persone fisiche, devono essere considerati anche i voti spettanti al coniuge, ai parenti entro il terzo grado ed agli affini entro il secondo, così come individuati dall'art. 5, comma 5, del Tuir. Per la verifica della sussistenza del controllo, rileva la situazione esistente alla data di chiusura dell'esercizio o periodo di gestione del soggetto estero controllato (nel caso in cui, né dallo statuto della Cfc, né dalle disposizioni generali del Paese estero sia dato individuare una data di chiusura dell'esercizio o periodo di gestione, si dovrà fare riferimento alla data di chiusura del periodo d'imposta del soggetto residente controllante).
Campo 9	nelle ipotesi di controllo indiretto sulla Cfc: • codice 1: se il controllo è esercitato tramite soggetti residenti (ai quali va imputato il reddito); • codice 2: se il controllo è esercitato tramite soggetti non residenti; • codice 3: se il controllo è esercitato sia tramite soggetti residenti (ai quali va imputato il reddito), che tramite soggetti non residenti; • codice 4: se il controllo è esercitato tramite un soggetto non residente che ha una stabile organizzazione in Italia la quale possiede partecipazioni nella Cfc; • codice 6: se il controllo sulla Cfc è esercitato da una persona fisica, anche attraverso i voti spettanti ai familiari, di cui all'art. 5, comma 5, Tuir; • codice 7: nei casi di controllo indiretto, diverso da quelli sopra elencati.
Campo 11	nelle ipotesi di partecipazioni di collegamento indiretto: • codice 1: in caso di partecipazione per il tramite di soggetti residenti; • codice 2: in caso di partecipazione per il tramite soggetti non residenti; • codice 3: in caso di partecipazione per il tramite di soggetti residenti e soggetti non residenti; • codice 4: nei casi diversi da quelli sopra elencati.



I redditi devono essere determinati tenendo conto della conversione di **cambio del giorno di chiusura** dell'esercizio o periodo di gestione della Cfc.

Per quanto attiene ai “**valori di partenza fiscali**” degli elementi patrimoniali dell'impresa estera controllata, dovrà farsi riferimento al bilancio o altro documento riepilogativo della contabilità di esercizio della Cfc, redatto secondo le norme dello Stato o territorio in cui essa risiede o è localizzata; tale bilancio o rendiconto, che costituisce parte integrante del presente prospetto, dovrà essere tenuto a disposizione dell'Amministrazione finanziaria dal soggetto residente controllante, per i necessari controlli.

Il riconoscimento integrale dei valori emergenti dal bilancio relativo all'esercizio della Cfc anteriore a quello cui si rende applicabile la speciale disciplina di cui all'art.167 Tuir, è subordinato alla circostanza che i valori di partenza risultino conformi a quelli derivanti dall'applicazione dei criteri contabili adottati nei precedenti esercizi, ovvero che ne venga attestata la congruità da uno o più soggetti che siano in possesso dei requisiti previsti dall'art. 11, D.Lgs. 88/1992 (Registro dei Revisori contabili).

A tal fine, deve essere barrata la prima o la seconda casella della Sezione VI del presente quadro, a seconda del tipo di attestazione predisposta.

Nel caso in cui la Cfc non sia soggetta alla tenuta della contabilità secondo le disposizioni locali, il soggetto residente è comunque tenuto alla redazione di un apposito prospetto in conformità alla norme contabili vigenti in Italia (CM 18/2002).

In ogni caso, il soggetto controllante deve essere in grado di fornire idonea documentazione dei costi di acquisizione dei beni relativi all'attività esercitata, nonché delle componenti reddituali rilevanti ai fini della determinazione dei redditi o delle perdite, entro 30 giorni dalla richiesta dell'Amministrazione finanziaria.

Per quanto riguarda la compilazione dei righi della Sezione II-A, si rinvia alla istruzioni a commento dei corrispondenti righi del quadro RF, ad eccezione dei righi che sono commentati di seguito.

Rigo FC19

FC19 Spese ed altri componenti negativi da Stati o territori con regime fiscale privilegiato	,00

Nel **rigo FC19** vanno indicate le spese e gli altri componenti negativi di cui all'art. 110, commi 10 e 12-bis, del Tuir, derivanti da operazioni intercorse tra la Cfc e le imprese residenti o localizzate in Stati o territori *black list*, ovvero le prestazioni di servizi rese da professionisti domiciliati in Stati o territori *black list*.

Rigo FC20

FC20	Altre variazioni in aumento	1	2	3	4	5	6	
			,00		,00		,00	
		7	8	9	10	11	12	
			,00		,00		,00	
		13	14	15	16	17	18	
			,00		,00		,00	
		19	20	21	22	23	24	
	,00		,00		,00			
		25	26	27	28	29	30	
		,00	,00		,00		,00	
		31	32	33	34	35	36	37
		,00	,00		,00		,00	,00

In tale rigo vanno indicate le variazioni in aumento diverse da quelle espressamente elencate. Si veda il **rigo RF31** del quadro RF.

Rigo FC30

FC30 Spese ed altri componenti negativi da Stati o territori aventi regimi fiscali privilegiati		Spese eccedenti il valore normale	
1	2		
		,00	,00

Nel **rigo FC30** vanno indicate le spese e gli altri componenti negativi di cui all'art. 110, commi 10 e 12-bis, Tuir, derivanti da operazioni intercorse tra la Cfc e le imprese residenti o localizzate in Stati o territori *black list*, ovvero le prestazioni di servizi rese da professionisti domiciliati in Stati o territori *black list*, per le quali, per effetto dell'esclusione di cui all'art. 110, comma 1, Tuir, non opera l'indeducibilità di cui ai commi 10 e 12-bis del predetto articolo.

Rigo FC31

FC31 Altre variazioni in diminuzione	1	2	3	4	5	6	
	7	8	9	10	11	12	
	13	14	15	16	17	18	
	19	20	21	22	23	24	
	25	26	27	28	29	30	
	31	32	33	34	35	36	37
							,00

Nel **rigo FC31** vanno indicate le variazioni in diminuzione diverse da quelle espressamente elencate. Si veda il **rigo RF55** del quadro RF.

Rigo FC33

FC33 REDDITO (O PERDITA) AL LORDO DELLE EROGAZIONI LIBERALI (somma algebrica tra A o B e (C – D))	,00

$$FC33 = FC2/FC3 + FC21 - FC32$$

Se dalla somma algebrica sopra indicata emerge una perdita, il relativo importo va riportato nel rigo **FC38**, senza essere preceduta dal segno meno.

Rigo FC35

FC35 REDDITO	,00

$$FC35 = FC33 - FC34$$

Rigo FC36

FC36 Perdite dei periodi d'imposta precedenti	Perdite utilizzabili in misura limitata		Perdite utilizzabili in misura piena	3
	1	2		
	,00	,00		,00

Nel rigo **FC36** va indicato:

- in **colonna 1**, l'ammontare delle perdite di periodi di imposta precedenti (comprese quelle virtuali) computabili in diminuzione del reddito di cui al rigo FC35, in misura limitata (art. 84, comma 1, del Tuir) e per l'intero importo che trova capienza nella differenza, se positiva, tra l'importo del rigo FC35 e l'importo del rigo FC53;

QUADRO FC

Sezione II-B – Perdite non compensate

- in **colonna 2**, l'ammontare delle perdite di periodi di imposta precedenti (comprese quelle virtuali) computabili in diminuzione del reddito di cui al rigo FC35, in misura piena (art. 84, comma 2, del Tuir) e per l'intero importo che trova capienza nella differenza, se positiva, tra l'importo del rigo FC35 e l'importo del rigo FC53;
- in **colonna 3**, la somma delle perdite di cui alle colonne 1 e 2. Si precisa che detta somma non può eccedere la differenza, se positiva, tra l'importo del rigo FC35 e l'importo del rigo FC53.

Rigo FC37

FC37 Reddito imponibile	,00

$$FC37 = FC35 - FC36 \text{ col. 3}$$

Rigo FC39

FC39 Imposte pagate all'estero dalla CFC	,00

Nel **rigo FC39** vanno indicate le imposte pagate all'estero dalla Cfc sul reddito di esercizio.

SEZIONE II-B – PERDITE NON COMPENSATE

SEZIONE II-B Perdite non compensate	FC40 Perdite utilizzabili in misura limitata	(del presente periodo di imposta	¹	,00	)	²	,00
	FC41 Perdite utilizzabili in misura piena (art. 84, comma 2)	(del presente periodo di imposta	¹	,00	)	²	,00

Nel rigo **FC40**, **colonna 2**, vanno indicate le perdite utilizzabili in misura limitata ai sensi dell'articolo 84, comma 1, Tuir, compresa la perdita relativa al presente periodo di imposta, da indicare in **colonna 1**. Nel rigo **FC41**, **colonna 2**, vanno indicate le perdite fiscali utilizzabili in misura piena ai sensi dell'art. 84, comma 2, Tuir, compresa la perdita relativa al presente periodo di imposta, da indicare in **colonna 1**.

SEZIONE II-C – PERDITE VIRTUALI DOMESTICHE

SEZIONE II-C Perdite virtuali domestiche	FC42 Perdite utilizzabili in misura limitata	(del presente periodo di imposta	¹	,00	)	²	,00
	FC43 Perdite utilizzabili in misura piena (art. 84, comma 2)	(del presente periodo di imposta	¹	,00	)	²	,00

La sezione II-C va compilata ai fini del riporto delle perdite virtuali domestiche maturate a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 1° luglio 2009, ovvero dal periodo d'imposta in cui si acquista il controllo in soggetti localizzati in Stati o territori diversi da quelli richiamati nel comma 1, dell'art. 167 e per i quali ricorrono le condizioni di cui al comma 8-bis, qualora successivo.

Le perdite memorizzate nella presente sezione possono essere utilizzate a scomputo dei redditi "virtuali" dei periodi d'imposta successivi, sempre ai fini del calcolo del "tax rate" domestico, ovvero, per la parte non

utilizzata ai predetti fini, a scomputo dei redditi da imputare per trasparenza ai sensi del citato art. 167, realizzati nei periodi d'imposta in cui ricorrono entrambe le condizioni previste dal comma 8-bis.

Pertanto, nel rigo FC42 e nel rigo FC43 vanno indicate le perdite virtuali domestiche della Cfc (Circolare dell'Agenzia delle entrate n. 23/E/2011, paragrafo 7.4) che residuano dopo l'utilizzo in sede di calcolo del "tax rate" virtuale domestico, ovvero dopo la compensazione effettuata nel rigo FC36.

In particolare, nel rigo **FC42, colonna 2**, vanno indicate le perdite virtuali domestiche utilizzabili in misura limitata, ai sensi dell'articolo 84, comma 1, del Tuir, compresa la perdita relativa al presente periodo di imposta, da indicare in **colonna 1**, e, nel rigo **FC43, colonna 2**, quelle utilizzabili in misura piena ai sensi dell'art. 84, comma 2, del Tuir, compresa la perdita relativa al presente periodo di imposta, da indicare in **colonna 1**.

SEZIONE III – VERIFICA DELL'OPERATIVITÀ E DETERMINAZIONE DEL REDDITO IMPONIBILE MINIMO DEI SOGGETTI NON OPERATIVI

SEZIONE III Verifica dell'operatività e determinazione del reddito imponibile minimo dei soggetti non operativi	FC44	Esclusione ¹	Disapplicazione società non operativa ²	Soggetto in perdita sistematica ³	Imposta sul reddito - società non operativa ⁴	Imposta sul reddito - società in perdita sistematica ⁵	Casi particolari ⁶
			Valore medio	Percentuale		Valore dell'esercizio	Percentuale
	FC45	Titoli e crediti	¹	,00	2%	⁴	,00
	FC46	Immobili ed altri beni		,00	6%		,00
	FC47	Immobili A/10		,00	5%		,00
	FC48	Immobili abitativi		,00	4%		,00
	FC49	Altre immobilizzazioni		,00	15%		,00
	FC50	Beni piccoli comuni		,00	1%		,00
	FC51	Totale		²	,00	³	,00
	FC52	Redditi esclusi ed altre agevolazioni					,00
	FC53	Reddito imponibile minimo					,00

Per la compilazione si rinvia al commento dei corrispondenti rigi del quadro RS.

SEZIONE IV – IMPUTAZIONE DEL REDDITO

SEZIONE IV Imputazione del reddito e delle imposte pagate dal soggetto non residente	Codice fiscale		Quota di partecipazione		Reddito	Imposta pagata all'estero
	FC61	¹	²	%	³	⁴
	FC62				,00	,00
	FC63				,00	,00
	FC64				,00	,00
	FC65				,00	,00
	FC66				,00	,00
	FC67				,00	,00
	FC68				,00	,00
	FC69				,00	,00
	FC70				,00	,00

Nella sezione IV vengono imputati i redditi dei soggetti esteri imputati al soggetto residente che esercita il controllo alla data di chiusura dell'esercizio o periodo di gestione della Cfc, in proporzione alla sua quota di partecipazione agli utili, diretta o indiretta. In caso di partecipazione agli utili per il tramite di soggetti residenti o di stabili organizzazioni nel territorio dello Stato di soggetti non residenti, il reddito della Cfc è ad essi imputato in proporzione alle rispettive quote di partecipazione.



IL CASO PRATICO

Un soggetto residente possiede una partecipazione dell'80% in una società non residente, che, a sua volta, detiene un partecipazione del 75% in una Cfc.

Al soggetto residente sarà imputato il 60% del reddito prodotto dalla Cfc.

Un soggetto residente possiede partecipazioni in due società non residenti (60% e 70%), che, a loro volta, possiedono partecipazioni, pari al 50% ciascuna, in una Cfc.

Al soggetto residente sarà imputato il 65% del reddito prodotto dalla Cfc.

Nei righi da FC61 a FC70 è necessario indicare:

Colonna 1	il codice fiscale del soggetto residente;
Colonna 2	la quota di partecipazione diretta e/o indiretta agli utili del soggetto estero partecipato;
Colonna 3	la quota di reddito, determinata applicando il coefficiente di colonna 2 al reddito di cui al rigo FC37, o al maggior valore tra il reddito indicato al rigo FC37 ed il reddito minimo di cui al rigo FC53;
Colonna 4	la quota di imposte pagate all'estero a titolo definitivo che il soggetto residente può detrarre dall'imposta sul reddito ad esso imputato, determinata applicando, a seconda dei casi, il coefficiente di colonna 2 all'imposta del rigo FC39.

Ognuno di tali soggetti dovrà riportare la quota di reddito a loro imputata e quella dell'imposta pagata all'estero dal soggetto estero, nel quadro RM del modello Unico PF.

SEZIONE V – PROSPETTO INTERESSI PASSIVI NON DEDUCIBILI

SEZIONE V Prospetto interessi passivi non deducibili						
	FC71	Interessi passivi	Interessi passivi precedente periodo d'imposta	Interessi attivi	Interessi passivi direttamente deducibili	Eccedenza interessi passivi
		1	2	3	4	5
		,00	,00	,00	,00	,00
	FC72	Risultato operativo lordo		Precedente periodo d'imposta	Presente periodo d'imposta	Interessi passivi deducibili
				1	2	3
				,00	,00	,00
	FC73	Eccedenza di ROL riportabile				,00
	FC74	Interessi passivi non deducibili riportabili				,00

La Sezione V "Prospetto interessi passivi non deducibili" deve essere compilata da parte dei soggetti tenuti al calcolo dell'ammontare deducibile degli interessi passivi, ai sensi dell'art. 96 Tuir.

Ai sensi dell'art. 96 Tuir, gli interessi passivi e gli oneri assimilati, diversi da quelli compresi nel costo dei beni, ai sensi del co. 1, lett. b), dell'articolo 110 Tuir, sono deducibili in ciascun periodo d'imposta fino a concorrenza degli interessi attivi e proventi assimilati. L'eccedenza è deducibile nel limite del 30% del risultato operativo lordo della gestione caratteristica (ROL). L'importo degli interessi passivi e degli oneri finanziari assimilati in deducibili nel precedente periodo d'imposta, ai sensi del comma 4 dell'art. 96 del Tuir, sono deducibili nel presente periodo d'imposta, se e nei limiti in cui l'importo degli interessi passivi e degli oneri assimilati di competenza, eccedenti gli interessi attivi e proventi assimilati, risulti inferiore al 30% del risultato operativo lordo di competenza.

Nel **rigo FC71** va indicato:

- in **colonna 1** → l'ammontare degli interessi passivi di periodo;
- in **colonna 2** → l'ammontare degli interessi passivi e degli oneri finanziari assimilati indeducibili nei precedenti periodi d'imposta;
- in **colonna 3** → l'ammontare degli interessi attivi, compresi quelli impliciti derivanti da crediti di natura commerciale e, per i soggetti che operano con la pubblica amministrazione, quelli "virtuali" collegabili al ritardato pagamento dei corrispettivi;
- in **colonna 4** → il minor importo tra quelli indicati nelle colonne 1 e 2 e quello indicato nella colonna 3, pari all'ammontare degli interessi passivi immediatamente deducibili;
- in **colonna 5** → l'eventuale ammontare degli interessi passivi corrispondenti alla differenza, se positiva, tra gli importi di cui alla somma delle colonne 1 e 2 e l'importo della colonna 3.

Il **rigo FC72** va compilato indicando in **colonna 1**, l'importo corrispondente all'eccedenza di ROL riportata dal precedente periodo di imposta (FC73 modello Unico 2015); in **colonna 2** l'importo del ROL del presente periodo di imposta; in **colonna 3** la quota di interessi passivi deducibili nel limite del 30% del ROL, sia pregresso (colonna 1) che di periodo (colonna 2).

Per ROL si intende la differenza tra il valore e i costi della produzione, di cui alle lettere A) e B) dell'articolo 2425 Cod. Civ., con esclusione delle voci di cui al numero 10), lettere a) e b), e dei canoni di locazione finanziaria di beni strumentali, così come risultanti dal conto economico dell'esercizio; per i soggetti che redigono il bilancio in base ai principi contabili internazionali si assumono le voci di conto economico corrispondenti. L'importo relativo agli interessi passivi indeducibili pregressi che trova capienza nel limite dell'importo del 30% del ROL può essere dedotto, indicandone l'ammontare nel rigo FC31.

Nel caso di eccedenza di ROL o di interessi passivi non deducibili, vanno compilati, rispettivamente, il rigo FC73 ed il rigo FC74.

Nel caso si registri un'eccedenza di interessi passivi non deducibili, questi potranno essere dedotti nei successivi periodi di imposta a condizione che vi sia "spazio" per il recupero.

Se il ROL è negativo non va indicato alcun importo.

Nel **rigo FC73** va indicato l'ammontare relativo al ROL eccedente l'importo che è stato utilizzato, pari alla differenza, se positiva, tra, la somma dell'importo indicato in colonna 1 e il 30% dell'importo di colonna 2 del rigo FC72, e l'importo di colonna 5 del rigo FC71. Si precisa che il mancato utilizzo dell'eccedenza di ROL, nel caso siano presenti interessi passivi netti indeducibili, comporta l'impossibilità di utilizzare il ROL eccedente negli anni successivi. Non possono essere riportate in avanti, con riferimento al medesimo periodo d'imposta, sia le eccedenze di ROL inutilizzato che le eccedenze di interessi passivi netti indeducibili.

Nel **rigo FC74** va indicato l'importo delle eccedenze di interessi passivi non deducibili rispetto al 30% del ROL, pari alla differenza, se positiva, tra gli importi indicati in colonna 5 del rigo FC71 e in colonna 3 del rigo RF72. L'ammontare degli interessi passivi di periodo indeducibili è pari alla differenza, se positiva, tra l'importo indicato nel rigo FC74 e l'importo indicato in colonna 2 del rigo FC71.

Il suddetto importo va riportato nel rigo FC6 "Interessi passivi indeducibili" come variazione in aumento.

SEZIONE VI – ATTESTAZIONI

SEZIONE VI

Attestazioni ai sensi dell'art. 2, comma 2, del D.M. n. 429/2001 e dell'art. 2, comma 3, del D.M. n. 268/2006

1 Si dichiara che i valori risultanti dal bilancio della CFC relativo all'esercizio precedente sono conformi a quelli derivanti dall'applicazione dei criteri contabili adottati nei precedenti esercizi.

2 Si dichiara che la congruità dei valori risultanti dal bilancio della CFC relativo all'esercizio precedente è stata attestata con perizia del giorno mese anno, effettuata dal seguente soggetto:

Cognome Nome

Codice fiscale

La sezione VI va compilata solo nel primo esercizio a decorrere dal quale si applicano le disposizioni contenute nel D.M. 429/2001, con riferimento alla società estera controllata, indicata nel rigo FC1, per dichiarare che i valori risultanti dal bilancio dell'esercizio precedente (cosiddetti valori "di partenza") risultano conformi a quelli derivanti dall'applicazione dei criteri contabili adottati nei precedenti esercizi (casella 1), ovvero che ne sia stata attestata la congruità da uno o più soggetti, di cui all'art. 11 del D.Lgs. 88/1992 (casella 2).



ESEMPIO DI COMPILAZIONE

Il sig. Rossi controlla con una quota del 70% la società Beta, residente in un paese *black list*.

Il reddito prodotto da Beta nel 2015 è pari a 3.000 e le imposte pagate all'estero (aliquota 10%) sono pari a 300.

Il reddito della Cfc imputato per trasparenza alla società residente sarà pari a 2.100 (3.000 x 70%), e corrispondente imposta, calcolata sulla base dell'aliquota media del 27%, pari a 567.

L'imposta netta, determinata come differenza tra imposta lorda e imposta pagata dalla Cfc di pertinenza di Alfa, sarà quindi pari a 357 (567 – 300 x 70%).

SEZIONE IV Imputazione del reddito e delle imposte pagate dal soggetto non residente	Codice fiscale	Quota di partecipazione	Reddito	Imposta pagata all'estero
	FC61	1	2	4
	FC62			
	FC63			
	FC64			
	FC65			
	FC66			
	FC67			
	FC68			
	FC69			
	FC70			

Sez. VIII - Redditi derivanti da imprese estere partecipate	Codice fiscale controllante		Reddito	Aliquota	Imposta	Imposta pagata all'estero	Imposta dovuta
	RM17	1	2	3	4	5	6
			2.100 ,00	27 %	567 ,00	210 ,00	357 ,00
Imposta da versare	Imposta dovuta		Eccedenza pregressa	Eccedenza compensata	Acconti versati	Imposta da versare	Imposta a credito
	RM18	1	2	3	4	5	6
			357 ,00			357 ,00	

QUADRO CE



| | | | |

PERIODO D'IMPOSTA 2015

QUADRO CE

Mod. N.

11

SEZIONE I

**Credito d'imposta
per redditi prodotti
all'estero comma 1,
art. 165 Tuir e
credito d'imposta di
cui all'art. 3 del
D.Lgs n. 147/2015**

Sezione I-A
art.165, comma 1
Dati relativi al credito
d'imposta

	Codice Stato estero	Anno	Reddito estero, utili conseguiti o plusvalenze realizzate	Imposta estera	Reddito complessivo	
	1	2	3	4	5	
			,00	,00	,00	
	Imposta lorda	Imposta netta	Credito utilizzato nelle precedenti dichiarazioni	di cui relativo allo Stato estero di colonna 1 o alla controllata di colonna 15	Quota di imposta lorda	
CE1	6	7	8	9	10	
	,00	,00	,00	,00	,00	
	Imposta estera entro il limite della quota d'imposta lorda	Credito d'imposta art. 3 D.Lgs. n. 147/2015 già utilizzato	Differenza tra colonna 11 e colonna 12	Imposta estera di cui all'art. 165 comma 5 del TUIR		
	11	12	13	14		
	,00	,00	,00	,00		
	Denominazione controllata estera			Codice identificativo estero		
	15				16	
	1	2	3	4	5	
			,00	,00	,00	
CE2	6	7	8	9	10	
	,00	,00	,00	,00	,00	
	11	12	13	14		
	,00	,00	,00	,00		
	15				16	
	1	2	3	4	5	
			,00	,00	,00	
CE3	6	7	8	9	10	
	,00	,00	,00	,00	,00	
	11	12	13	14		
	,00	,00	,00	,00		
	15				16	
CE4	Anno		totale col. 11 o col. 13 sez. I-A riferite allo stesso anno	Capienza nell'imposta netta	Credito da utilizzare nella presente dichiarazione	
	1	2	3	4		
		,00	,00	,00	,00	
CE5	1	2	3	4		
		,00	,00	,00		
CE6	Codice Stato estero	Anno	Reddito estero, utili conseguiti o plusvalenze realizzate	Imposta estera	Reddito complessivo	Credito di cui all'art. 165, comma 1 eccedente l'imposta netta
	1	2	3	4	5	6
			,00	,00	,00	,00
	Imposta lorda	Eccedenza imposta nazionale	Eccedenza imposta estera	Eccedenza imposta nazionale precedenti dichiarazioni	Eccedenza imposta nazionale negativa	
	7	8	9	10	11	
	,00	,00	,00	,00	,00	,00
	Credito comma 6 relativo all'eccedenza di col. 10 utilizzato nelle precedenti dichiarazioni	Eccedenza imposta estera precedenti dichiarazioni	Credito comma 6 relativo all'eccedenza di col. 13 utilizzato nelle precedenti dichiarazioni	Eccedenza imposta nazionale residua	Eccedenza imposta estera residua	
	12	13	14	15	16	
	,00	,00	,00	,00	,00	,00
	Credito già utilizzato	Denominazione controllata estera		Codice identificativo estero		
	17	18		19		
	,00					
	1	2	3	4	5	6
			,00	,00	,00	,00
CE7	7	8	9	10	11	
	,00	,00	,00	,00	,00	,00
	12	13	14	15	16	
	,00	,00	,00	,00	,00	,00
	17	18			19	
	,00					
	1	2	3	4	5	6
			,00	,00	,00	,00
CE8	7	8	9	10	11	
	,00	,00	,00	,00	,00	,00
	12	13	14	15	16	
	,00	,00	,00	,00	,00	,00
	17	18			19	
	,00					

QUADRO CE

Quadro CE

Sezione II-B art.165, comma 6 Determinazione del credito con riferimento ad eccedenze maturate nella presente dichiarazione	CE9	Codice Stato estero 1	Totale eccedenza imposta nazionale 2	Totale eccedenza imposta estera 3	Credito 4	Eccedenza imposta nazionale residua 5	Eccedenza imposta estera residua 6	
			,00	,00	,00	,00	,00	
	Denominazione controllata estera 7		Codice identificativo estero 8					
	CE10	1	2	3	4	5	6	
			,00	,00	,00	,00	,00	
		7	8					
Sezione II-C art.165, comma 6 Determinazione del credito con riferimento ad eccedenze maturate nelle precedenti dichiarazioni	CE11	Codice Stato estero 1	Denominazione controllata estera 2	Codice identificativo estero 3				
				8° periodo d'imposta precedente 1	7° periodo d'imposta precedente 2	6° periodo d'imposta precedente 3	5° periodo d'imposta precedente 4	4° periodo d'imposta precedente 5
	CE12	Eccedenza d'imposta nazionale		,00	,00	,00	,00	,00
	CE13	Eccedenza d'imposta estera		,00	,00	,00	,00	,00
	CE14	Residuo d'imposta nazionale		,00	,00	,00	,00	,00
	CE15	Residuo d'imposta estero		,00	,00	,00	,00	,00
	Casi particolari ☐	<i>segue</i>			3° periodo d'imposta precedente 6	2° periodo d'imposta precedente 7	1° periodo d'imposta precedente 8	Presente periodo d'imposta 9
		CE12	Eccedenza d'imposta nazionale		,00	,00	,00	,00
		CE13	Eccedenza d'imposta estera		,00	,00	,00	,00
		CE14	Residuo d'imposta nazionale		,00	,00	,00	,00
		CE15	Residuo d'imposta estero		,00	,00	,00	,00
	CE16			Totale eccedenze di imposta nazionale 1	Totale eccedenze di imposta estera 2	Credito da utilizzare nella presente dichiarazione 3	Valore di riferimento 4	
				,00	,00	,00	,00	
	Casi particolari ☐	CE17	Codice Stato estero 1	Denominazione controllata estera 2	Codice identificativo estero 3			
					8° periodo d'imposta precedente 1	7° periodo d'imposta precedente 2	6° periodo d'imposta precedente 3	5° periodo d'imposta precedente 4
CE18		Eccedenza d'imposta nazionale		,00	,00	,00	,00	,00
CE19		Eccedenza d'imposta estera		,00	,00	,00	,00	,00
CE20		Residuo d'imposta nazionale		,00	,00	,00	,00	,00
CE21		Residuo d'imposta estero		,00	,00	,00	,00	,00
Casi particolari ☐		<i>segue</i>			3° periodo d'imposta precedente 6	2° periodo d'imposta precedente 7	1° periodo d'imposta precedente 8	Presente periodo d'imposta 9
		CE18	Eccedenza d'imposta nazionale		,00	,00	,00	,00
		CE19	Eccedenza d'imposta estera		,00	,00	,00	,00
		CE20	Residuo d'imposta nazionale		,00	,00	,00	,00
		CE21	Residuo d'imposta estero		,00	,00	,00	,00
CE22				Totale eccedenze di imposta nazionale 1	Totale eccedenze di imposta estera 2	Credito da utilizzare nella presente dichiarazione 3	Valore di riferimento 4	
				,00	,00	,00	,00	
Sezione III Riepilogo		CE23	Credito di cui all'art. 165, comma 1 e/o di cui all'art. 3 del D.Lgs n. 147/2015					
		CE24	Credito di cui all'art. 165, comma 6					
	CE25	Credito già utilizzato di cui alla colonna 17 dei righi della sez. II-A						
	CE26	Credito da riportare nel quadro RN (CE23 + CE24 - CE25)						
							,00	

Il **quadro CE** deve essere compilato dai soggetti che hanno prodotto **all'estero** redditi qualificati in Italia come **redditi d'impresa**, per i quali:

- l'imposta pagata all'estero si è resa definitiva;
- viene richiesto il credito di imposta, di cui all'art. 165 Tuir (come modificato dall'art. 15, D.Lgs. 147/2015).



NOVITÀ – D.LGS. 147/2015 (“Decreto Internazionalizzazione”)

Il Decreto Internazionalizzazione ha introdotto alcune modifiche all’art. 165, co. 5 e 6, Tuir, estendendo a tutti i soggetti le norme in precedenza riservate alle imposte assolate all’estero sui redditi prodotti mediante stabile organizzazione.

In particolare:

- la detrazione compete se il pagamento dell’imposta estera avviene entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa al primo periodo di imposta successivo a quello in cui appartiene il reddito a cui si riferisce l’imposta (e non più quindi entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa allo stesso periodo di imposta);
- è possibile attivare il meccanismo del riporto in avanti o all’indietro delle eccedenze sino all’ottavo esercizio successivo previsto dall’art. 165 co. 6 Tuir.

Con una norma di interpretazione autentica dell’art. 165 co. 1 Tuir viene previsto che possono essere ammesse in detrazione sia le imposte estere menzionate nella Convenzione contro le doppie imposizioni che lega l’Italia allo Stato dove viene prodotto il reddito, sia le altre imposte sul reddito.

Al fine del calcolo del credito d’imposta in base alle nuove modalità stabilite dal predetto articolo, a partire dal periodo d’imposta 2015, tutti i contribuenti, (anche quelli che hanno prodotto all’estero esclusivamente redditi diversi da quelli di impresa), utilizzano il quadro CE in luogo del quadro CR.

Qualora siano stati prodotti all’estero sia redditi d’impresa che redditi diversi da quelli di impresa deve essere compilato il quadro CE, utilizzando due distinti righi della sezione I-A, uno riservato all’esposizione dei redditi diversi da quelli di impresa ed uno riservato all’esposizione dei redditi d’impresa.

Le imposte da indicare sono quelle divenute definitive entro il termine di presentazione della presente dichiarazione, oppure nel caso di opzione di cui al comma 5 dell’art. 165 del Tuir, entro il termine di presentazione della successiva dichiarazione dei redditi.

Imposte pagate a titolo definitivo

Sono tali le imposte divelte irripetibili. Non sono, pertanto, comprese le imposte pagate in acconto, o in via provvisoria, e quelle per le quali è prevista la possibilità di rimborso, totale o parziale.

Si precisa che:

- se uno Stato estero ha esentato da imposta, in tutto o in parte, un determinato reddito prodotto nel proprio territorio, il soggetto residente in Italia ha comunque la possibilità di chiedere il credito per l’imposta estera, come se questa fosse stata effettivamente versata (imposta figurativa);
- nel caso in cui il reddito prodotto all’estero abbia concorso parzialmente alla formazione del reddito complessivo in Italia, anche l’imposta estera va ridotta in misura corrispondente.

Si ricorda che è necessario conservare la documentazione da cui risultino l’ammontare del reddito prodotto e le imposte pagate in via definitiva al fine di poterle esibire a richiesta degli uffici finanziari.

La determinazione del credito va effettuata con riferimento al reddito prodotto in ciascuno Stato estero ed al singolo anno di produzione.

Il quadro va utilizzato anche per la determinazione del **credito d’imposta riconosciuto al soggetto residente** nel territorio dello Stato che controlla società residenti o localizzate in Stati o territori a regime fiscale privilegiato di cui al decreto o al provvedimento emanati ai sensi del comma 4 dell’art. 167 Tuir, ovvero alle sue controllate residenti, nel caso in cui siano conseguiti utili provenienti dalle medesime società

e per i quali operi la dimostrazione di cui alla lett. a) del comma 5 dell'art. 167 Tuir. Il credito d'imposta spetta, ai sensi dell'art. 165 Tuir, in ragione delle imposte assolute dalla società partecipata sugli utili maturati durante il periodo di possesso della partecipazione, in proporzione degli utili conseguiti e nei limiti dell'imposta italiana relativa a tali utili. Ai soli fini dell'applicazione dell'imposta, l'ammontare del credito d'imposta è computato in aumento del reddito complessivo (artt. 47, comma 4, e 89, comma 3, del Tuir, come modificati dall'art. 3, comma 1, lett. a) e lett. e), del D.Lgs. 147 del 2015).

Lo stesso credito d'imposta è riconosciuto al cedente controllante residente nel territorio dello Stato, ovvero alle cedenti residenti sue controllate, per le plusvalenze realizzate su partecipazioni in imprese ed enti residenti o localizzati in Stati o territori a regime fiscale privilegiato inclusi nel decreto o nel provvedimento emanati ai sensi dell'art. 167, comma 4, del Tuir per i quali sussiste la condizione di cui al comma 5, lett. a), del medesimo art. 167. Il credito d'imposta spetta, ai sensi dell'art. 165 del Tuir, in ragione delle imposte assolute dalla società partecipata sugli utili maturati durante il periodo di possesso della partecipazione, in proporzione delle partecipazioni cedute e nei limiti dell'imposta italiana relativa a tali plusvalenze. La detrazione del credito d'imposta spetta per l'ammontare dello stesso non utilizzato dal cedente ai sensi degli artt. 47, comma 4, e 89, comma 3, del Tuir; tale ammontare, ai soli fini dell'applicazione dell'imposta, è computato in aumento del reddito complessivo (artt. 68, comma 4-bis, e 86, comma 4-bis, come introdotti dall'art. 3, comma 1, lett. b), n. 2), e lett. c), del D.Lgs. 147 del 2015).

Si ricorda che per tali utili e plusvalenze il credito d'imposta è riconosciuto per le imposte pagate dalla società controllata a partire dal quinto periodo d'imposta precedente a quello in corso al 7 ottobre 2015 (data di entrata in vigore del d.lgs. n. 147 del 2015).

Nel prosieguo il credito d'imposta di cui agli artt. 47, comma 4, 68, comma 4-bis, 86, comma 4-bis, e 89, comma 3, del Tuir è definito "credito d'imposta internazionalizzazione".

Il quadro CE si compone di tre sezioni:

- **sezione I:** riservata all'indicazione delle informazioni necessarie alla determinazione del credito di imposta, di cui all'art. 165, comma 1, Tuir;
- **sezione II:** riservata all'indicazione delle informazioni necessarie per la determinazione delle eccedenze di imposta nazionale e delle eccedenze di imposta estere, di cui all'art. 165, comma 6, Tuir e dell'eventuale credito spettante;
- **sezione III:** riepilogativa dei crediti.

Mod. N.



È prevista la compilazione di più moduli, con indicazione nel relativo riquadro, nel caso in cui i righe delle singole sezioni non fossero sufficienti.

SEZIONE I – CREDITO D'IMPOSTA ART. 165, CO. 1, TUIR E CREDITO D'IMPOSTA INTERNAZIONALIZZAZIONE

Tale sezione, deputata ad accogliere le imposte divenute definitive entro la data di presentazione della dichiarazione (o entro il termine di cui all'art. 165, co. 5, Tuir), è divisa in:

- **Sezione I-A:** riservata all'indicazione dei dati necessari per la determinazione del credito di imposta teoricamente spettante;
- **Sezione I-B:** riservata alla determinazione del credito d'imposta effettivamente spettante.

Il **credito per le imposte pagate all'estero** di cui al comma 1 dell'art. 165 Tuir spetta fino a concorrenza della quota d'imposta lorda italiana corrispondente al rapporto tra il reddito prodotto all'estero ed il red-

dito complessivo al netto delle perdite di precedenti periodi d'imposta ammesse in diminuzione e sempre comunque nel limite dell'imposta netta italiana relativa all'anno di produzione del reddito estero. Al fine dell'individuazione di tale limite si deve tener conto anche del credito già utilizzato nelle precedenti dichiarazioni riferito allo stesso periodo di produzione del reddito.

Il **credito d'imposta internazionalizzazione** spetta fino a concorrenza della quota d'imposta lorda italiana corrispondente al rapporto tra gli utili conseguiti e/o le plusvalenze realizzate e il reddito complessivo al netto delle perdite di precedenti periodi d'imposta ammesse in diminuzione e sempre comunque nel limite dell'imposta netta italiana relativa all'anno di conseguimento dei predetti utili e/o di realizzo delle predette plusvalenze.

Sezione I-A

SEZIONE I		Codice Stato estero	Anno	Reddito estero, utili conseguiti o plusvalenze realizzate	Imposta estera	Reddito complessivo
		1	2	3	4	5
				,00	,00	,00
Credito d'imposta per redditi prodotti all'estero comma 1, art. 165 Tuir e credito d'imposta di cui all'art. 3 del D.Lgs n. 147/2015	Imposta lorda	6	7	8	9	10
	Imposta netta					
	Credito utilizzato nelle precedenti dichiarazioni					
	di cui relativo allo Stato estero di colonna 1 o alla controllata di colonna 15					
	Quota di imposta lorda					
Imposta estera entro il limite della quota d'imposta lorda	11	12	13	14		
Credito d'imposta art. 3 D.Lgs n. 147/2015 già utilizzato						
Differenza tra colonna 11 e colonna 12						
Imposta estera di cui all'art. 165 comma 5 del TUIR						
Denominazione controllata estera	15	Codice identificativo estero				
Sezione I-A art.165, comma 1 Dati relativi al credito d'imposta	1	2	3	4	5	
			,00	,00	,00	
	6	7	8	9	10	
			,00	,00	,00	
	11	12	13	14		
	15	16				
CE2	1	2	3	4	5	
			,00	,00	,00	
	6	7	8	9	10	
			,00	,00	,00	
	11	12	13	14		
	15	16				
CE3	1	2	3	4	5	
			,00	,00	,00	
	6	7	8	9	10	
			,00	,00	,00	
	11	12	13	14		
	15	16				

Per la determinazione del **credito d'imposta spettante di cui al comma 1 dell'art. 165** è necessario:

- ricondurre, ove eccedente, l'importo dell'imposta estera (resasi definitiva in un singolo Stato e relativa ad un singolo anno d'imposta di produzione del reddito) alla quota di imposta lorda italiana (imposta lorda italiana commisurata al rapporto tra reddito estero e reddito complessivo) eventualmente diminuita del credito utilizzato nelle precedenti dichiarazioni riferito allo stesso Stato estero ed allo stesso anno di produzione del reddito estero. Le istruzioni contenute nella presente sezione sono relative a questo primo limite entro il quale è possibile usufruire del credito d'imposta;
- ricondurre, ove eccedente, l'importo così determinato entro il limite dell'imposta netta (diminuita dell'eventuale credito già usufruito nelle precedenti dichiarazioni) relativa allo stesso periodo d'imposta di produzione del reddito estero. Le istruzioni contenute nella sezione I-B sono relative a questo secondo limite entro il quale è possibile usufruire del credito d'imposta.

Qualora il reddito estero d'impresa, così come rideterminato in Italia, sia inferiore o pari a zero pur in presenza di imposta pagata all'estero, tale reddito non deve essere indicato nella presente sezione I; in tal caso

infatti, il reddito estero non ha generato alcuna quota di imposta lorda italiana e quindi, non verificandosi una situazione di doppia imposizione, non spetta il credito d'imposta di cui al comma 1.

Qualora i redditi siano stati prodotti in Stati differenti, per ognuno di questi è necessario compilare un distinto rigo. Occorre procedere analogamente se le imposte pagate all'estero sono relative a redditi prodotti in periodi diversi.

Per la determinazione del **credito d'imposta internazionalizzazione** spettante è necessario:

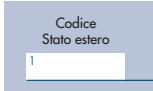
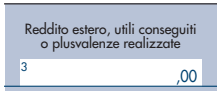
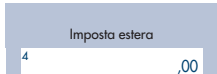
- ricondurre, ove eccedente, l'importo delle imposte estere assolte dalla singola società controllata sugli utili maturati durante il periodo di possesso della partecipazione, in proporzione degli utili conseguiti e/o delle partecipazioni cedute, alla quota di imposta lorda italiana relativa a tali utili e/o plusvalenze (imposta lorda italiana commisurata al rapporto tra utili conseguiti e/o plusvalenze realizzate e reddito complessivo), eventualmente diminuito del credito utilizzato nelle precedenti dichiarazioni riferito alla stessa società controllata ed allo stesso anno di conseguimento degli utili e/o di realizzo delle plusvalenze. Le istruzioni contenute nella presente sezione sono relative a questo primo limite entro il quale è possibile usufruire del credito d'imposta;
- ricondurre, ove eccedente, l'importo così determinato entro il limite dell'imposta netta (diminuita dell'eventuale credito già usufruito nelle precedenti dichiarazioni) relativa allo stesso periodo d'imposta di conseguimento degli utili e/o di realizzo delle plusvalenze. Le istruzioni contenute nella sezione I-B sono relative a questo secondo limite entro il quale è possibile usufruire del credito d'imposta.

Qualora gli utili siano maturati da società controllate differenti, per ognuna di queste è necessario compilare un distinto rigo. Occorre procedere analogamente se le imposte assolte dalle società controllate sono relative a utili conseguiti e/o plusvalenze realizzate in periodi diversi.

In ogni caso l'imposta netta costituisce un limite per entrambi i crediti d'imposta sopra descritti.

Determinazione del credito d'imposta spettante di cui art. 165, co. 1, Tuir

Righi da CE1 a CE3

Colonna 1 	Va indicato il codice dello Stato estero nel quale è stato prodotto il reddito, come da tabella "Elenco dei Paesi e Territori esteri", presente nel capitolo dedicato al Frontespizio.
Colonna 2 	Va indicato il periodo di imposta in cui è stato prodotto il reddito estero.
Colonna 3 	Va indicato il reddito prodotto all'estero che ha concorso a formare il reddito complessivo in Italia. Se il reddito da indicare è di impresa, l'importo da esporre è quello rideterminato con riferimento alla normativa fiscale italiana . Se quest'ultimo risulta inferiore o pari a zero, il rigo non va compilato.
Colonna 4 	I contribuenti che intendono avvalersi della facoltà di cui al comma 5 dell'art. 165, devono indicare in questa colonna anche la quota d'imposta relativa alle imposte pagate all'estero che si renderanno definitive entro il termine di presentazione della successiva dichiarazione dei redditi.

	L'importo dell'imposta estera, utilizzabile ai fini del calcolo del credito spettante ai sensi del comma 1 dell'art. 165, non può essere superiore all'ammontare dell'imposta italiana determinata applicando al reddito estero l'aliquota marginale (riferita al proprio reddito imponibile) vigente nel periodo di produzione del reddito. In presenza di un'imposta estera pari a zero, il rigo non va compilato.
Colonna 5 Reddito complessivo 5 ,00	Va indicato il reddito complessivo relativo al periodo di imposta indicato in colonna 2, aumentato di eventuali crediti di imposta su fondi comuni e diminuito delle perdite di precedenti periodi di imposta.
Colonna 6 Imposta lorda 6 ,00	Va indicata l'imposta lorda italiana relativa all'anno di imposta indicato a colonna 2.
Colonna 7 Imposta netta 7 ,00	Va indicata l'imposta netta italiana relativa all'anno di imposta indicato a colonna 2.
Colonna 8 Credito utilizzato nelle precedenti dichiarazioni 8 ,00	Va indicato il credito eventualmente già utilizzato nelle precedenti dichiarazioni relativo a redditi prodotti all'estero nel periodo di imposta indicato a colonna 2, indipendentemente dallo Stato di produzione del reddito estero.
Colonna 9 di cui relativo allo Stato estero di colonna 1 o alla controllata di colonna 15 9 ,00	Va indicato il credito già utilizzato nelle precedenti dichiarazioni, relativo a redditi prodotti nello stesso anno di quello indicato in colonna 2 e nello Stato estero indicato in colonna 1. L'importo da indicare in colonna 9 è già compreso in quello di colonna 8.



ESEMPIO DI COMPILAZIONE

Stato estero	anno di produzione	reddito estero	imposta pagata all'estero	imposta definitiva nel 2015	imposta definitiva nel 2016	credito utilizzato nella precedente dichiarazione relativa ad imposta definitiva nel 2015
008	2014	1.500	525	300	225	300
209	2014	4.000	1.200	1.200		1.200

di cui relativo allo Stato estero di colonna 1 o alla controllata di colonna 15

9

,00

Credito utilizzato nelle precedenti dichiarazioni

8

,00

QUADRO CE

Sezione I – Credito d'imposta art. 165, co. 1, Tuir e credito d'imposta internazionalizzazione

Colonna 10 Quota di imposta lorda 10 ,00	Va indicata la quota d'imposta lorda italiana, così determinata: $\frac{\text{reddito estero (col. 3)}}{\text{reddito complessivo (col. 5)}} \times \text{imposta lorda (col. 6)}$ Se il rapporto > 1 → va indicato "1"
Colonna 11 Imposta estera entro il limite della quota d'imposta lorda 11 ,00	Va indicato l'importo dell'imposta estera, eventualmente ricondotta entro il limite dell'imposta lorda diminuita del credito utilizzato nelle precedenti dichiarazioni e relativo allo stesso Stato e anno di produzione. Deve essere riportato il minor importo tra, quello indicato in colonna 4, e la seguente differenza (colonna 10 – colonna 9).
Colonna 14 Imposta estera di cui all'art. 165 comma 5 del TUIR 14 ,00	Va indicata esclusivamente la quota d'imposta, già compresa nell'importo di colonna 4, relativa alle imposte estere che si renderanno definitive entro il termine di presentazione della successiva dichiarazione dei redditi.

Determinazione del credito di imposta internazionalizzazione**Righi da CE1 a CE3**

Colonna 1 Codice Stato estero 1	Va indicato il codice dello Stato o territorio estero di residenza o localizzazione della società estera controllata, come da tabella "Elenco dei Paesi e Territori esteri" presente nel capitolo dedicato al Frontespizio.
Colonna 2 Anno 2	Va indicato il periodo di imposta in cui sono stati conseguiti gli utili e/o sono state realizzate le plusvalenze.
Colonna 3 Reddito estero, utili conseguiti o plusvalenze realizzate 3 ,00	Vanno indicati gli utili conseguiti e/o le plusvalenze realizzate nel periodo di imposta di cui a colonna 2.
Colonna 4 Imposta estera 4 ,00	Vanno indicate le imposte assolate dalla società controllata sugli utili maturati durante il periodo di possesso della partecipazione, in proporzione agli utili conseguiti e/o alle partecipazioni cedute, resesi definitive entro la data di presentazione della dichiarazione, per le quali non si è già fruito del credito di imposta nelle precedenti dichiarazioni. I contribuenti che intendono avvalersi della facoltà di cui al comma 5 dell'art. 165 del Tuir, devono indicare in questa colonna anche la quota d'imposta relativa alle imposte assolate dalla società controllata che si renderanno definitive entro il termine di presentazione della successiva dichiarazione dei redditi. In presenza di una imposta estera pari a zero, il rigo non va compilato.

Colonna 5 Reddito complessivo 5 ,00	Va indicato il reddito complessivo relativo al periodo di imposta indicato in colonna 2, aumentato di eventuali crediti di imposta su fondi comuni e del credito d'imposta internazionalizzazione, al netto delle perdite di precedenti periodi di imposta.
Colonna 6 Imposta lorda 6 ,00	Va indicata l'imposta lorda italiana relativa all'anno di imposta indicato a colonna 2.
Colonna 7 Imposta netta 7 ,00	Va indicata l'imposta netta italiana relativa all'anno di imposta indicato a colonna 2.
Colonna 8 Credito utilizzato nelle precedenti dichiarazioni 8 ,00	Va indicato il credito eventualmente già utilizzato nelle precedenti dichiarazioni relativo agli utili conseguiti e/o alle plusvalenze realizzate nel periodo di imposta indicato a colonna 2, indipendentemente dallo società controllate estera che ha maturato gli utili.
Colonna 9 di cui relativo allo Stato estero di: colonna 1 o alla controllata di: colonna 15 9 ,00	Va indicato il credito già utilizzato nelle precedenti dichiarazioni relativo a agli utili conseguiti e/o alle plusvalenze realizzate nel periodo di imposta indicato a colonna 2 e maturati dalla stessa società controllata indicata in colonna 15. L'importo da indicare in colonna 9 è già compreso in quello di colonna 8. La compilazione di colonna 9 si rende necessaria quando l'imposta complessivamente assolta dalla medesima società controllata si è resa definitiva in diversi periodi di imposta e pertanto si è usufruito del credito di imposta in dichiarazioni relative a periodi di imposta diversi.
Colonna 10 Quota di imposta lorda 10 ,00	Va indicata la quota di imposta lorda italiana così determinata: $\frac{\text{reddito estero (col. 3)}}{\text{reddito complessivo (col. 5)}} \times \text{imposta lorda (col. 6)}$ Se il rapporto > 1 → va indicato "1"
Colonna 11 Imposta estera entro il limite della quota d'imposta lorda 11 ,00	Va indicato l'importo delle imposte estere, eventualmente ricondotte entro il limite dell'imposta lorda diminuita del credito utilizzato nelle precedenti dichiarazioni relativo alla stessa società controllata e allo stesso anno di conseguimento degli utili e/o realizzo delle plusvalenze. Deve essere riportato il minor importo tra quello indicato in colonna 4 e la seguente differenza (colonna 10 – colonna 9).
Colonna 12 Credito d'imposta art. 3 D.Lgs n. 147/2015 già utilizzato 12 ,00	Va indicato il credito d'imposta già utilizzato in periodi d'imposta precedenti dal cedente della partecipazione, ai sensi degli artt. 47, comma 4, e 89, comma 3, del Tuir.
Colonna 13 Differenza tra colonna 11 e colonna 12 13 ,00	colonna 11 – colonna 12, se positiva.

QUADRO CE

Sezione I – Credito d'imposta art. 165, co. 1, Tuir e credito d'imposta internazionalizzazione

Colonna 14 Imposta estera di cui all'art. 165 comma 5 del TUIR 14 _____,00	La colonna 14 è riservata ai contribuenti che si sono avvalsi della facoltà di cui al comma 5 dell'art. 165 Tuir di usufruire del credito d'imposta anche per le imposte che si renderanno definitive entro il termine di presentazione della successiva dichiarazione dei redditi. Pertanto, in tale colonna deve essere indicata esclusivamente la quota delle imposte, già compresa nell'importo di colonna 4, relativa alle imposte assolte dalla società controllata che si renderanno definitive entro il termine di presentazione della successiva dichiarazione dei redditi.
Colonna 15 Denominazione controllata estera 15 _____	Va indicata la denominazione della società estera controllata.
Colonna 16 Codice identificativo estero 16 _____	Va indicato il codice di identificazione fiscale della società estera controllata, ove attribuito dall'autorità fiscale del paese di residenza ovvero, se attribuito, il codice identificativo rilasciato da un'autorità amministrativa.

Sezione I-B

Sezione I-B art.165, comma 1 Determinazione del credito d'imposta	CE4	Anno	Totale col. 11 o col. 13 sez. I-A riferite allo stesso anno	Capienza nell'imposta netta	Credito da utilizzare nella presente dichiarazione
	CE5	1	2	3	4
			,00	,00	,00
			,00	,00	,00

Con riferimento all'importo indicato in colonna 11 o in colonna 13, qualora compilata la colonna 15, dei righi da CE1 a CE3 della sezione I-A è necessario, per ogni periodo d'imposta di produzione del reddito estero e/o di conseguimento degli utili e/o di realizzo delle plusvalenze, ricondurre, ove eccedenti, tali importi nei limiti delle relative imposte nette (colonne 7 dei righi da CE1 a CE3) tenendo conto di quanto già utilizzato nelle precedenti dichiarazioni.

Se nella sezione I-A sono stati compilati più righi è necessario procedere, per ogni periodo d'imposta di produzione del reddito estero e/o per ogni periodo d'imposta di conseguimento degli utili e/o di realizzo delle plusvalenze (col. 2 dei righi da CE1 a CE3), alla somma degli importi indicati nella colonna 11 (per i righi per i quali non è compilata la colonna 15) e alla somma degli importi indicati nella colonna 13 (per i righi per i quali è compilata la colonna 15), di ciascun rigo della sezione I-A.

Pertanto, per ogni singolo anno di produzione del reddito e/o di conseguimento degli utili e/o di realizzo delle plusvalenze, indicato nella sez. I-A, è necessario compilare un singolo rigo nella presente sezione I-B. Se, ad esempio, nella sezione I-A sono stati compilati tre righi di cui i primi due relativi all'anno 2014 ed il terzo rigo all'anno 2015, nella sezione I-B dovranno essere compilati due distinti righi, uno per l'anno 2014 ed uno per l'anno 2015.

Righi da CE4 a CE5

Colonna 1 Anno 1 _____	Va indicato l'anno di imposta in cui è stato prodotto il reddito all'estero e/o sono stati conseguiti gli utili maturati dalla società controllata e/o realizzate le plusvalenze.
Colonna 2 Totale col. 11 o col. 13 sez. I-A riferite allo stesso anno 2 _____,00	Va indicato il totale degli importi indicati nella colonna 11 (per i righi della sez. I-A per i quali non è compilata la colonna 15) e nella colonna 13 (per i righi della sez. I-A per i quali è compilata la colonna 15) dei righi da CE1 a CE3 riferiti all'anno indicato in colonna 1 di questo rigo.

QUADRO CE

Sezione II – Credito d'imposta art. 165, co. 6, Tuir

Sezione II-A

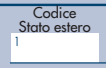
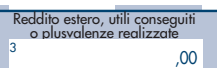
SEZIONE II Credito d'imposta comma 6, art. 165 Tuir		Codice Stato estero	Anno	Reddito estero, utili conseguiti o plusvalenze realizzate	Imposta estera	Reddito complessivo	Credito di cui all'art. 165, com- ma 1 eccedente l'imposta netta
		1	2	3	4	5	6
SEZIONE II-A Dati relativi alla determinazione del credito	CE6			,00	,00	,00	,00
		Imposta lorda					
		Eccedenza imposta nazionale					
		Eccedenza imposta estera					
	CE7						
CE8							

Applicazione del co. 6 dell'art. 165, Tuir al credito d'imposta per i redditi prodotti all'estero

Precisazioni per la compilazione della sezione II-A:

- nel caso di redditi prodotti in Stati differenti, è necessario compilare un distinto rigo per ognuno;
- nel caso di imposte pagate all'estero relative a redditi prodotti in periodi diversi, è necessario compilare un distinto rigo per ognuna.

Righi da CE6 a CE8

Colonna 1 	Va indicato il codice dello Stato estero nel quale è stato prodotto il reddito, come da tabella "Elenco dei Paesi e Territori esteri" presente nel capitolo dedicato al Frontespizio.
Colonna 2 	Va indicato il periodo di imposta in cui è stato prodotto il reddito estero.
Colonna 3 	Va indicato il reddito prodotto all'estero che ha concorso a formare il reddito complessivo in Italia. L'importo da esporre è quello rideterminato con riferimento alla normativa fiscale italiana e va indicato anche se negativo.

Colonna 4 Imposta estera 4 ,00	Va indicato l'importo delle imposte pagate all'estero a titolo definitivo entro il termine di presentazione della dichiarazione, o entro il termine di cui al comma 5. Con riferimento al reddito prodotto nello Stato e nell'anno, di cui alle colonne 1 e 2, va indicato l'ammontare complessivo dell'imposta estera resasi definitiva, comprensiva, quindi, anche della parte di imposta per la quale si è già usufruito, in precedenti dichiarazioni, del credito di imposta di cui al comma 1.
Colonna 5 Reddito complessivo 5 ,00	Va indicato il reddito complessivo relativo al periodo d'imposta indicato in colonna 2, aumentato di eventuali crediti di imposta su fondi comuni e diminuito delle perdite di precedenti periodi di imposta.
Colonna 6 Credito di cui all'art. 165, comma 1 eccedente l'imposta netta 6 ,00	Va indicato l'importo del credito d'imposta determinato ai sensi del comma 1, per la parte non fruibile, in quanto eccedente il limite dell'imposta netta. Tale importo assume rilevanza nella determinazione dell'eccedenza di imposta estera.



CASO PRATICO

Imposta estera = 120

quota di imposta lorda = 100

Imposta netta = 70

credito spettante ai sensi del comma 1 = 70

importo da indicare nella colonna 6 = $(100 - 70) = 30$

Colonna 7 Imposta lorda 7 ,00	Va indicata l'imposta lorda italiana relativa all'anno di imposta indicato a colonna 2.
Colonna 8 Eccedenza imposta nazionale 8 ,00	Va indicato l'importo dell'eccedenza di imposta nazionale. La sua determinazione varia a seconda che il reddito estero sia positivo oppure sia negativo. reddito estero positivo o pari a zero $\text{col. 8} = \frac{\text{col. 3}}{\text{col. 5}} \times \text{col. 7} - \text{col. 4}$ Se il rapporto assume un valore $> 1 \rightarrow$ va indicato "1" - Se il risultato dell'operazione è negativo (ovvero non si determina alcuna eccedenza di imposta nazionale), la colonna 8 non va compilata. reddito estero negativo $\text{col. 8} = \frac{\text{col. 3}}{\text{col. 5}} \times \text{col. 7}$ reddito complessivo di valore inferiore o uguale a zero In tal caso, al fine di calcolare l'eccedenza negativa di imposta nazionale, vanno utilizzate le seguenti modalità di calcolo: 1) se l'importo di col. 5, in valore assoluto, è minore di quello di col. 3 (in valore assoluto), occorre determinare la differenza tra gli importi in valore assoluto di

	col. 3 e di col. 5. Su detta differenza va calcolata la maggiore imposta lorda che risulterebbe dovuta se il reddito estero non avesse concorso al reddito complessivo. L'importo così determinato va riportato, preceduto dal segno meno, in col. 8; 2) se l'importo di col. 5, in valore assoluto, è maggiore o uguale a quello di col. 3, non va calcolata alcuna eccedenza negativa di imposta nazionale. L'importo dell'eccedenza negativa di imposta nazionale così determinata (corrispondente alla minore imposta nazionale dovuta a seguito della concorrenza della perdita estera al reddito complessivo), dovrà essere utilizzata in diminuzione di eventuali eccedenze di imposta nazionale.
Colonna 9 Eccedenza imposta estera 9,00	Va indicato l'importo dell'eccedenza di imposta estera: la sua determinazione varia a seconda che il reddito estero sia positivo oppure sia negativo. reddito estero positivo reddito estero positivo o pari a zero col. 8 = col. 4 - $\frac{\text{col. 3}}{\text{col. 5}}$ x col. 7 Se il rapporto assume un valore > 1 → va indicato "1" Se il risultato dell'operazione: - è negativo o pari a zero (ovvero non si determina alcuna eccedenza di imposta estera), nella colonna 9 va indicato solo l'eventuale importo di colonna 6; - è positivo, l'eccedenza di imposta va aumentata di quanto indicato in colonna 6, relativo al credito di cui al comma 1, non fruibile in quanto eccedente l'imposta netta. reddito estero negativo o pari a zero L'eccedenza di imposta estera da riportare in questa colonna è costituita dall'importo dell'imposta estera indicato nella col. 4; in tal caso, infatti, per l'imposta pagata all'estero non è maturato alcun credito, ai sensi del comma 1.

Le **colonne da 10 a 17** devono essere compilate qualora, con riferimento allo Stato estero di cui a colonna 1 ed all'anno di colonna 2: si sia determinata nella precedente dichiarazione un'eccedenza di imposta nazionale o estera (ai sensi dell'art. 165, comma 6, Tuir). Tale circostanza, può verificarsi qualora l'imposta estera si renda definitiva in anni diversi (ad esempio una parte entro la data di presentazione della precedente dichiarazione ed un'altra parte entro la data di presentazione della presente dichiarazione). Tale situazione assume rilevanza nel caso in cui, nella precedente dichiarazione, le eccedenze di imposta nazionale siano state compensate con eccedenze di imposte estere, generando un credito, ai sensi del comma 6. In tale caso, per effetto dell'ulteriore imposta estera resasi definitiva, la modalità di determinazione delle eccedenze deve tenere conto anche del credito già utilizzato.

Colonna 10 Eccedenza imposta nazionale precedenti dichiarazioni 10 ,00	Va indicata l'eccedenza di imposta nazionale relativa allo Stato estero, di cui a colonna 1 e all'anno di colonna 2, risultante dalle precedenti dichiarazioni.

Colonna 11 Eccedenza imposta nazionale negativa 11 _____,00	Va indicata l'eventuale eccedenza di imposta nazionale negativa (relativa allo Stato estero di col. 1) che, nelle precedenti dichiarazioni, è stata portata in diminuzione dall'eccedenza di imposta nazionale, prima di procedere alla compensazione di quest'ultima (riportata nella colonna 10 del presente rigo e oggetto di rideterminazione) con eccedenze di imposta estera. L'importo di tale eccedenza nazionale negativa va riportato senza essere preceduto dal segno meno.
Colonna 12 Credito comma 6 relativo all'eccedenza di col. 10 utilizzato nelle precedenti dichiarazioni 12 _____,00	Va indicato il credito utilizzato nella precedente dichiarazione, determinato, ai sensi del comma 6, dalla compensazione dell'eccedenza di imposta lorda indicata nella colonna 10 con le eccedenze di imposta estera.
Colonna 13 Eccedenza imposta estera precedenti dichiarazioni 13 _____,00	Va indicata l'eccedenza di imposta estera relativa allo Stato estero di colonna 1 ed all'anno di colonna 2, risultante dalla precedente dichiarazione.
Colonna 14 Credito comma 6 relativo all'eccedenza di col. 13 utilizzato nelle precedenti dichiarazioni 14 _____,00	Va indicato il credito utilizzato nella precedente dichiarazione, determinato, ai sensi del comma 6, dalla compensazione dell'eccedenza di imposta estera indicata nella colonna 13 con le eccedenze di imposta nazionale.
Colonna 15 Eccedenza imposta nazionale residua 15 _____,00	Va indicata l'eccedenza di imposta nazionale, tenendo conto del credito già utilizzato e riportato nella colonna 12. A tal fine, è necessario distinguere il caso in cui è stata compilata la colonna 11, da quello in cui tale colonna non è stata compilata. colonna 11 non compilata Se l'importo di colonna 8 è negativo, non essendo stato utilizzato alcun credito, bisogna riportare tale importo nella colonna 15, preceduto dal segno meno. Qualora l'eccedenza negativa di imposta nazionale sia stata utilizzata nella precedente dichiarazione per ridurre l'eccedenza di imposta nazionale di valore positivo, bisogna indicare l'eventuale residuo di eccedenza negativa di imposta nazionale. Se l'importo di colonna 8 è invece positivo o pari a zero, determinare la seguente differenza: col. 8 – col. 12 Se il risultato è positivo, riportare tale valore nella colonna 15; se il risultato è negativo o pari a zero, la colonna 15 non va compilata e la differenza, non preceduta dal segno meno, va riportata nella colonna 17. colonna 11 compilata La colonna 11 risulta compilata qualora nelle precedenti dichiarazioni sia stata determinata un'eccedenza di imposta nazionale, oggetto di rideterminazione nella presente dichiarazione, che, prima di procedere alla compensazione con un'eccedenza di imposta estera, sia stata ridotta da un'eccedenza di imposta nazionale negativa. Al fine della corretta determinazione dell'eccedenza di imposta nazionale residua da indicare nella colonna 15, bisogna operare come di seguito descritto. Calcolare: Capienza = col. 8 – col. 11

• **capienza < 0**

- la colonna 15 non va compilata;
- riportare nella colonna 17 l'intero importo di colonna 12; in tal caso, infatti, l'importo del credito fruito ed indicato nella colonna 12 deve essere interamente restituito;
- riportare l'importo sopra definito, "Capienza", nella colonna della sezione "Determinazione del credito con riferimento ad eccedenze maturate nelle precedenti dichiarazioni", relativa alla dichiarazione in cui è stata generata l'eccedenza di imposta nazionale negativa (rigo CE12 o CE18);
- infine, va ricostituita l'eccedenza di imposta estera che è stata utilizzata nelle precedenti dichiarazioni in compensazione con l'eccedenza di imposta nazionale, non più presente a seguito della rideterminazione.

Tale eccedenza di imposta estera va riportata nella colonna della sezione "Determinazione del credito con riferimento ad eccedenze maturate nelle precedenti dichiarazioni", relativa alla dichiarazione in cui è stata generata (rigo CE13 o CE19).

• **capienza = 0**

- la colonna 15 non va compilata;
- riportare nella colonna 17 l'intero importo di colonna 12; in tal caso, infatti, l'importo del credito fruito ed indicato nella colonna 12 deve essere interamente restituito;
- infine, va ricostituita l'eccedenza di imposta estera che è stata utilizzata nelle precedenti dichiarazioni in compensazione con l'eccedenza di imposta nazionale non più presente a seguito della rideterminazione.

Tale eccedenza di imposta estera va riportata nella colonna della sezione "Determinazione del credito con riferimento ad eccedenze maturate nelle precedenti dichiarazioni", relativa alla dichiarazione in cui è stata generata (rigo CE13 o CE19).

• **capienza > 0**

Calcolare $LimiteCredito = Capienza - \text{col. 12}$ (l'importo della Capienza è quello come sopra determinato)

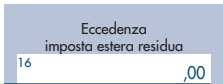
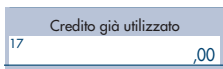
Se LimiteCredito è minore di zero:

- la colonna 15 non va compilata;
- riportare nella colonna 17 l'importo di *LimiteCredito* non preceduto dal segno meno; tale importo costituisce la parte di credito fruito che deve essere restituito;
- infine, va ricostituita l'eccedenza di imposta estera che è stata utilizzata nelle precedenti dichiarazioni in compensazione con l'eccedenza di imposta nazionale non più presente a seguito della rideterminazione.

Tale eccedenza di imposta estera va riportata nella colonna della sezione "Determinazione del credito con riferimento ad eccedenze maturate nelle precedenti dichiarazioni", relativa alla dichiarazione in cui è stata generata (rigo CE13 o CE19);

Se LimiteCredito è uguale a zero:

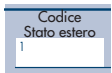
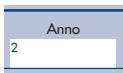
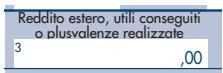
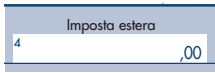
- la colonna 15 non va compilata;
- nella colonna 17 non va riportato alcun importo;

	Se LimiteCredito è maggiore di zero: - nella colonna 15 va riportato l'importo di <i>LimiteCredito</i> come sopra determinato; - nella colonna 17 non va riportato alcun importo;
Colonna 16 	Va indicata l'eccedenza di imposta estera, tenendo conto del credito già utilizzato e riportato nella colonna 14. A tal fine, è necessario determinare la seguente differenza: col. 9 – col. 14 Se il risultato è positivo, riportare tale valore nella presente colonna; se il risultato è negativo, la colonna 16 non va compilata e la differenza, non preceduta dal segno meno, va riportata nella colonna 17.
Colonna 17 	Va indicato l'importo determinato con riferimento alle istruzioni relative alle colonne 15 e 16; l'importo indicato in questa colonna va riportato nel rigo CE25.

Applicazione del co. 6, art. 165, Tuir al credito internazionalizzazione

Qualora gli utili siano maturati da società controllate differenti, per ognuna di queste è necessario compilare un distinto rigo. Occorre procedere analogamente se le imposte assolate dalle società controllate sono relative a utili conseguiti e/o plusvalenze realizzate in periodi diversi.

Righi da CE6 a CE8

Colonna 1 	Va indicato il codice dello Stato o territorio estero di residenza o localizzazione della società estera controllata, come da tabella "Elenco dei Paesi e Territori esteri" presente nel capitolo dedicato al Frontespizio.
Colonna 2 	Va indicato il periodo di imposta in cui sono stati conseguiti gli utili o realizzate le plusvalenze.
Colonna 3 	Vanno indicati gli utili conseguiti o le plusvalenze realizzate nel periodo di imposta di cui a colonna 2.
Colonna 4 	Vanno indicate le imposte assolate dalla società controllata sugli utili maturati durante il periodo di possesso della partecipazione, in proporzione agli utili conseguiti o alle partecipazioni cedute. Va indicato l'ammontare complessivo dell'imposta estera resasi definitiva, comprensivo quindi, anche della parte di imposta per la quale si è già usufruito nelle precedenti dichiarazioni del credito d'imposta internazionalizzazione. Tale situazione può verificarsi qualora l'imposta estera si renda definitiva in periodi d'imposta diversi (ad esempio una parte entro la data di presentazione della precedente dichiarazione ed un'altra parte entro la data di presentazione della presente dichiarazione).

QUADRO CE

Sezione II – Credito d'imposta art. 165, co. 6, Tuir

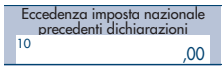
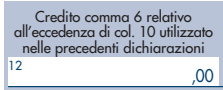
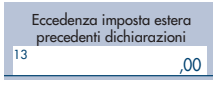
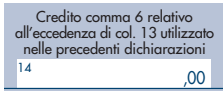
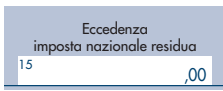
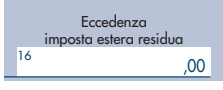
Colonna 5 Reddito complessivo 5 ,00	Va indicato il reddito complessivo relativo al periodo di imposta indicato in colonna 2, aumentato di eventuali crediti di imposta su fondi comuni e del credito di imposta internazionalizzazione e diminuito delle perdite di precedenti periodi di imposta.
Colonna 6 Credito di cui all'art. 165, comma 1 eccedente l'imposta netta 6 ,00	Va indicato l'importo del credito di imposta internazionalizzazione, per la parte non fruibile in quanto eccedente il limite dell'imposta netta. Tale importo assume rilevanza nella determinazione dell'eccedenza di imposta estera.
Colonna 7 Imposta lorda 7 ,00	Va indicata l'imposta lorda italiana relativa all'anno di imposta indicato a colonna 2.
Colonna 8 Eccedenza imposta nazionale 8 ,00	Va indicato l'importo dell'eccedenza di imposta nazionale derivante dalla seguente operazione: $\frac{\text{col. 3}}{\text{col. 5}} \times \text{col. 7} - \text{col. 4}$ Se il rapporto assume un valore > 1 → va indicato "1" Se il risultato dell'operazione è negativo (ovvero non si determina alcuna eccedenza di imposta nazionale) la colonna 8 non va compilata.
Colonna 9 Eccedenza imposta estera 9 ,00	Va indicato l'importo dell'eccedenza di imposta estera derivante dalla seguente operazione: $\text{col. 4} - \frac{\text{col. 3}}{\text{col. 5}} \times \text{col. 7}$ Se il rapporto assume un valore > 1 → va indicato "1" Se il risultato dell'operazione: • è negativo o pari a zero (ovvero non si determina alcuna eccedenza di imposta estera) nella colonna 9 va indicato solo l'eventuale importo di colonna 6; • è positivo, l'eccedenza di imposta va aumentata di quanto indicato in colonna 6 relativo al credito, non fruibile in quanto eccedente l'imposta netta.

Le **colonne da 10 a 17** devono essere compilate qualora con riferimento alla controllata estera di colonna 18 ed all'anno di colonna 2 sia stata determinata nella precedente dichiarazione una eccedenza di imposta nazionale o una eccedenza di imposta estera ai sensi del comma 6. Tale circostanza può verificarsi qualora l'imposta estera si renda definitiva in anni diversi (ad esempio una parte entro la data di presentazione della precedente dichiarazione ed un'altra parte entro la data di presentazione della presente dichiarazione). Tale situazione assume rilevanza nel caso in cui nella precedente dichiarazione le eccedenze di imposta nazionale siano state compensate con eccedenze di imposte estere, generando un credito ai sensi del comma 6. In tale caso per effetto dell'ulteriore imposta estera resasi definitiva, la modalità di determinazione delle eccedenze deve tenere conto anche del credito già utilizzato.

Ad esempio, nel caso in cui l'eccedenza di imposta nazionale sia stata compensata nella precedente dichiarazione con eccedenze di imposta estera, generando un credito e che nella presente dichiarazione, a seguito dell'ulteriore imposta estera resasi definitiva, in luogo dell'eccedenza di imposta nazionale (determinata nella precedente dichiarazione), si generi una eccedenza di imposta estera. Per effetto della rideterminazione delle eccedenze, non sussistendo più alcuna eccedenza di imposta nazionale, il credito utilizzato nella precedente dichiarazione deve essere portato in diminuzione dei crediti d'imposta maturati nella presente dichiarazione.

Di conseguenza qualora si renda definitiva una ulteriore imposta estera, le colonne da 10 a 17 devono essere compilate solo nel caso in cui sia stato utilizzato un credito d'imposta ai sensi del comma 6 in precedenti dichiarazioni (presenza di un importo da riportare nella colonna 12 o 14).

Le colonne da 10 a 17 vanno compilate anche in caso di determinazione delle eccedenze a seguito della cessione delle partecipazioni, qualora in periodi d'imposta precedenti siano state determinate eccedenze sugli utili conseguiti ai sensi degli artt. 47, comma 4, e 89, comma 3, Tuir e che abbiano generato un credito d'imposta ai sensi del comma 6 in precedenti dichiarazioni (presenza di un importo da riportare nella colonna 12 o 14).

Colonna 10 	Va indicata l'eccedenza di imposta nazionale relativa alla controllata estera di cui a colonna 18 e all'anno di colonna 2, risultante dalle precedenti dichiarazioni.
Colonna 12 	Va indicato il credito utilizzato nella precedente dichiarazione determinato, ai sensi del comma 6, dalla compensazione dell'eccedenza di imposta lorda indicata nella colonna 10 con eccedenze di imposta estera.
Colonna 13 	Va indicata l'eccedenza di imposta estera relativa alla controllata estera di colonna 18 ed all'anno di colonna 2 risultante dalla precedenti dichiarazioni.
Colonna 14 	Va indicato il credito utilizzato nella precedente dichiarazione determinato, ai sensi del comma 6, dalla compensazione dell'eccedenza di imposta estera indicata nella colonna 13 con eccedenze di imposta nazionale.
Colonna 15 	Va indicata l'eccedenza di imposta nazionale tenendo conto del credito già utilizzato e riportato nella colonna 12. A tal fine è necessario determinare la seguente differenza: col. 8 – col. 12 distinguere il caso nel quale è stata compilata la colonna 11 da quello nel quale tale colonna non è stata compilata. Se il risultato è positivo riportare tale valore nella colonna 15; se il risultato è negativo o pari a zero la colonna 15 non va compilata e la differenza, non preceduta dal segno meno, va riportata nella colonna 17.
Colonna 16 	Va indicata l'eccedenza di imposta estera, tenendo conto del credito già utilizzato e riportato nella colonna 14. A tal fine determinare la seguente differenza: col. 9 – col. 14 Se il risultato è positivo riportare tale valore nella presente colonna; se il risultato è negativo la colonna 16 non va compilata e la differenza, non preceduta dal segno meno, va riportata nella colonna 17.

QUADRO CE

Sezione II – Credito d'imposta art. 165, co. 6, Tuir

Colonna 17 Credito già utilizzato 17,00	Va indicato l'importo determinato con riferimento alle istruzioni relative alle colonne 15 e 16; l'importo indicato in questa colonna va riportato nel rigo CE25.
Colonna 18 Denominazione controllata estera 18	Va indicata la denominazione della società estera controllata.
Colonna 19 Codice identificativo estero 19	Va indicato il codice di identificazione fiscale della società estera controllata, ove attribuito dall'autorità fiscale del paese di residenza ovvero, se attribuito, il codice identificativo rilasciato da un'autorità amministrativa.



Con riferimento al medesimo anno indicato nella colonna 2 dei righi della sezione II-A, la somma dell'importo del credito spettante ai sensi del comma 1 dell'art. 165 Tuir, del credito d'imposta internazionalizzazione e delle eccedenze di imposta nazionale non può eccedere l'importo dell'imposta netta relativo al suddetto periodo d'imposta. Diversamente, infatti, le maggiori eccedenze calcolate potrebbero consentire il recupero di imposte nazionali non effettivamente pagate. Pertanto, la somma delle eccedenze di imposta nazionale determinata con le modalità sopra esposte dovrà essere ricondotta all'ammontare dell'imposta netta diminuito del credito di cui al comma 1 dell'art. 165 Tuir e del credito internazionalizzazione.

Sezione II-B

Sezione II-B art.165, comma 6 Determinazione del credito con riferimento ad eccedenze maturate nella presente dichiarazione	CE9	Codice Stato estero	Totale eccedenza imposta nazionale	Totale eccedenza imposta estera	Credito	Eccedenza imposta nazionale residua	Eccedenza imposta estera residua
		1	2,00	3,00	4,00	5,00	6,00
		Denominazione controllata estera			Codice identificativo estero		
		7			8		
	CE10	1	2,00	3,00	4,00	5,00	6,00
		7			8		

Applicazione del co. 6, art. 165, Tuir al credito d'imposta per i redditi prodotti all'estero

Nella sezione II-B vanno esposte le eccedenze di imposta determinate nella sezione II-A, le quali vanno aggregate per ogni singolo Stato estero indipendentemente dall'anno di produzione del reddito.

Se con riferimento a ogni Stato estero sono maturate eccedenze di natura diversa, la compensazione delle stesse determina l'importo del credito spettante ai sensi del co. 6.

Righi da CE9 a CE10

Colonna 1 Codice Stato estero 1	Va indicato il codice dello Stato estero con riferimento al quale si sono generate le eccedenze di imposta nazionale e/o estera, come da tabella “Elenco dei Paesi e Territori esteri” presente nel capitolo dedicato al Frontespizio.
Colonna 2 Totale eccedenza imposta nazionale 2 ,00	Va indicata la somma algebrica degli importi indicati nella col. 8 dei righi da CE6 a CE8, riferiti allo stesso Stato estero di col.1, indipendentemente dall'anno di produzione del reddito estero. Nel caso siano state compilate, nel relativo rigo (da CE6 a CE8), le colonne da 10 a 17, l'importo da indicare in questa colonna è quello della colonna 15.
Colonna 3 Totale eccedenza imposta estera 3 ,00	Va indicata la somma degli importi indicati nella col. 9 dei righi da CE6 a CE8, riferiti allo stesso Stato estero di col.1, indipendentemente dall'anno di produzione del reddito estero. Nel caso siano state compilate nel relativo rigo (da CE6 a CE8), le colonne da 10 a 17, l'importo da indicare in questa colonna è quello della colonna 16.
Colonna 4 Credito 4 ,00	Va indicato il credito derivante dalla compensazione di eccedenze di imposta nazionale (col. 2) con eccedenze di imposta estera (col. 3). Il credito, pertanto, può sussistere solo in presenza delle colonne 2 e 3 compilate, ed è pari al minore tra i due importi; l'eventuale residuo deve essere riportato nella colonna 5 o nella colonna 6.



ESEMPIO DI COMPILAZIONE

Col. 2 = 1.500

Col. 3 = 1.200

Credito	Eccedenza imposta nazionale residua	Eccedenza imposta estera residua
4	5	6
1.200,00	300,00	,00



ESEMPIO DI COMPILAZIONE

Col. 2 = 1.000

Col. 3 = 1.200

Credito	Eccedenza imposta nazionale residua	Eccedenza imposta estera residua
4	5	6
1.000,00	,00	200,00



ESEMPIO DI COMPILAZIONE

Col. 2 = -300

Col. 3 = 500

Credito	Eccedenza imposta nazionale residua	Eccedenza imposta estera residua
4	5	6
,00	-300,00	500,00

Non vanno compilate le **colonne 7 e 8**.

Applicazione del co. 6, art. 165, Tuir al credito internazionalizzazione

Con riferimento ai righi per i quali è stata compilata la colonna 18 della sezione II-A, le eccedenze di imposta determinate in tale sezione vanno aggregate per singola controllata estera indipendentemente dall'anno di conseguimento degli utili e/o di realizzo delle plusvalenze.

Qualora con riferimento a ciascuna controllata estera siano maturate eccedenze di natura diversa, la compensazione tra tali eccedenze determina l'importo del credito spettante ai sensi del comma 6.

In tale sezione vanno evidenziate anche le eccedenze di imposta residua.

Righi da CE9 a CE10

Colonna 1 Codice Stato estero 1	Va indicato il codice dello Stato estero di residenza o localizzazione della società estera controllata (come da tabella "Elenco dei Paesi e Territori esteri" presente nel capitolo dedicato al Frontespizio), con riferimento alla quale si sono generate le eccedenze di imposta nazionale e/o estera.
Colonna 2 Totale eccedenza imposta nazionale 2 ,00	Va indicata la somma algebrica degli importi indicati nella col. 8 dei rigi da CE6 a CE8 riferiti alla stessa controllata estera di col. 7 indipendentemente dall'anno di conseguimento di utili e/o realizzo plusvalenze. Nel caso siano state compilate nel relativo rigo (da CE6 a CE8), le colonna da 10 a 17, l'importo da indicare in questa colonna è quello della colonna 15.
Colonna 3 Totale eccedenza imposta estera 3 ,00	Va indicata la somma degli importi indicati nella col. 9 dei rigi da CE6 a CE8 riferiti allo stesso Stato estero di col.7 indipendentemente dall'anno di conseguimenti degli utili e/o di realizzo di plusvalenze. Nel caso siano state compilate nel relativo rigo (da CE6 a CE8), le colonna da 10 a 17, l'importo da indicare in questa colonna è quello della colonna 16.
Colonna 4 Credito 4 ,00	Va indicato il credito derivante dalla compensazione di eccedenze di imposta nazionale (col. 2) con eccedenze di imposta estera (col. 3). Il credito pertanto può sussistere solo in presenza delle colonne 2 e 3 compilate ed è pari al minore tra i due importi; l'eventuale residuo deve essere riportato nella colonna 5 o nella colonna 6.
Colonna 7 Denominazione controllata estera 7	Va indicata la denominazione della società estera controllata.
Colonna 8 Codice identificativo estero 8	Va indicato il codice di identificazione fiscale della società estera controllata, ove attribuito dall'autorità fiscale del paese di residenza ovvero, se attribuito, il codice identificativo rilasciato da un'autorità amministrativa.

Sezione II-C

Sezione II-C art.165, comma 6 Determinazione del credito con riferimento ad eccedenze maturate nelle precedenti dichiarazioni		Codice Stato estero	Denominazione controllata estera	Codice identificativo estero						
CE11		1	2	3	8° periodo d'imposta precedente	7° periodo d'imposta precedente	6° periodo d'imposta precedente	5° periodo d'imposta precedente	4° periodo d'imposta precedente	
CE12		Eccedenza d'imposta nazionale			1	,00	2	,00	3	,00
CE13		Eccedenza d'imposta estera				,00		,00		,00
CE14		Residuo d'imposta nazionale						,00		,00
CE15		Residuo d'imposta estero						,00		,00
Casi particolari ☐		segue				3° periodo d'imposta precedente	2° periodo d'imposta precedente	1° periodo d'imposta precedente	Presente periodo d'imposta	
CE12		Eccedenza d'imposta nazionale			6	,00	7	,00	8	,00
CE13		Eccedenza d'imposta estera				,00		,00		,00
CE14		Residuo d'imposta nazionale						,00		,00
CE15		Residuo d'imposta estero						,00		,00
CE16					Totale eccedenze di imposta nazionale	1	,00	Totale eccedenze di imposta estera	2	,00
							Credito da utilizzare nella presente dichiarazione	3	,00	Valore di riferimento
								4	,00	

La sezione II-C va compilata per ogni singolo Stato estero (credito d'imposta per redditi prodotti all'estero) o per ogni singola controllata estera (credito d'imposta internazionalizzazione), indicando le eccedenze di imposta nazionale ed estera maturate:

- nelle precedenti dichiarazioni;
- nella presente dichiarazione, per la parte non utilizzata ai sensi del comma 6 nella sezione II-B.

La sezione II-C va sempre compilata qualora siano state indicate eccedenze residue nelle colonne 5 o 6 dei righe CE9 e CE10 presenti nella sezione II-B, ed, in ogni caso, anche per il semplice riporto delle eccedenze derivanti dalla precedente dichiarazione.

La compilazione della sezione, prevedendo l'esposizione di eccedenze di imposta nazionale ed estere maturate in anni diversi e non utilizzate, consente l'eventuale determinazione dell'ulteriore credito di imposta ai sensi del comma 6, e l'esposizione dei residui di eccedenza di imposta nazionale ed estera da riportare nella successiva dichiarazione dei redditi, distintamente per periodo di formazione.

Casi particolari ☐ Tale casella va barrata nel caso in cui, all'ammontare delle eccedenze di imposta nazionale/estera determinate nella presente dichiarazione, concorrano eccedenze trasferite da altri soggetti, i quali le hanno determinate nella dichiarazione il cui esercizio termina in una data compresa nel periodo d'imposta del soggetto che produce la presente dichiarazione (ad esempio: eccedenze trasferite da società trasparente ai sensi dell'art. 116 del Tuir, relativamente a redditi prodotti in periodi d'imposta anteriori all'opzione per il regime della trasparenza). Conseguentemente, l'ammontare delle eccedenze da indicare nelle colonne 8 dei righe CE12 e CE13 corrisponde alla somma algebrica delle eccedenze determinate nella presente dichiarazione e di quelle trasferite da altri soggetti con il medesimo anno di formazione, come sopra specificato.

Le eccedenze trasferite relative a precedenti anni di formazione vanno computate nelle colonne 1 e/o 2 e/o 3 e/o 4 e/o 5 e/o 6 e/o 7 e/o 8, dei righe CE12 e CE13, con riferimento ai rispettivi anni di formazione. Nel caso le eccedenze trasferite siano riferite esclusivamente ad anni di formazione precedenti (da inserire nelle colonne 1 e/o 2 e/o 3 e/o 4 e/o 5 e/o 6 e/o 7 e/o 8 dei righe CE12 e CE13), la casella "Casi particolari" non va barrata.

Di seguito si riportano le istruzioni per i righe da CE11 a CE16; istruzioni che valgono anche per i righe da CE17 a CE22.

QUADRO CE

Sezione II – Credito d'imposta art. 165, co. 6, Tuir

Rigo CE11

Colonna 1 Codice Stato estero 1	Va indicato il codice dello Stato o territorio estero di residenza o localizzazione della società estera controllata, come da tabella “Elenco dei Paesi e Territori esteri” presente nel capitolo dedicato al Frontespizio.
Colonna 2 Denominazione controllata estera 2	Va indicata la denominazione della società estera controllata.
Colonna 3 Codice identificativo estero 3	Va indicato il codice di identificazione fiscale della società estera controllata, ove attribuito dall'autorità fiscale del paese di residenza ovvero, se attribuito, il codice identificativo rilasciato da un'autorità amministrativa.

Rigo CE12

	8° periodo d'imposta precedente	7° periodo d'imposta precedente	6° periodo d'imposta precedente	5° periodo d'imposta precedente	4° periodo d'imposta precedente
CE12 Eccedenza d'imposta nazionale	1	2	3	4	5

<i>segue</i>	3° periodo d'imposta precedente	2° periodo d'imposta precedente	1° periodo d'imposta precedente	Presente periodo d'imposta
CE12 Eccedenza d'imposta nazionale	6	7	8	9

Vanno riportate le eccedenze di imposta nazionale relative allo Stato/controllata estera di rigo CE11.

Colonna 1	Va indicato l'importo indicato nel rigo CE14 colonna 2 del modello Unico PF 2015.
Colonna 2	Va indicato l'importo indicato nel rigo CE14 colonna 3 del modello Unico PF 2015.
Colonna 3	Va indicato l'importo indicato nel rigo CE14 colonna 4 del modello Unico PF 2015.
Colonna 4	Va indicato l'importo indicato nel rigo CE14 colonna 5 del modello Unico PF 2015.
Colonna 5	Va indicato l'importo indicato nel rigo CE14 colonna 6 del modello Unico PF 2015.
Colonna 6	Va indicato l'importo indicato nel rigo CE14 colonna 7 del modello Unico PF 2015.
Colonna 7	Va indicato l'importo indicato nel rigo CE14 colonna 8 del modello Unico PF 2015.
Colonna 8	Va indicato l'importo indicato nel rigo CE14 colonna 9 del modello Unico PF 2015.
Colonna 9	Va indicato l'ammontare dell'eccedenza di imposta nazionale relativa allo Stato estero o controllata estera indicato nel rigo CE11, determinato nella presente dichiarazione e non utilizzato ai sensi del comma 6 nella sezione II-B. Tale importo, è quello indicato nella colonna 5 del rigo CE9 o CE10, relativo al medesimo Stato.

Rigo CE13

	8° periodo d'imposta precedente	7° periodo d'imposta precedente	6° periodo d'imposta precedente	5° periodo d'imposta precedente	4° periodo d'imposta precedente
CE12 Eccedenza d'imposta nazionale	1 ,00	2 ,00	3 ,00	4 ,00	5 ,00
CE13 Eccedenza d'imposta estera	,00	,00	,00	,00	,00

<i>segue</i>	3° periodo d'imposta precedente	2° periodo d'imposta precedente	1° periodo d'imposta precedente	Presente periodo d'imposta
CE12 Eccedenza d'imposta nazionale	6 ,00	7 ,00	8 ,00	9 ,00
CE13 Eccedenza d'imposta estera	,00	,00	,00	,00

Vanno riportate le eccedenze di imposta estera relative allo Stato/controllata estera di rigo CE11, derivanti da Unico PF 2015.

Colonna 1	Va riportato l'importo indicato nel rigo CE15 colonna 2 del modello Unico PF 2015.
Colonna 2	Va riportato l'importo indicato nel rigo CE15 colonna 3 del modello Unico PF 2015.
Colonna 3	Va riportato l'importo indicato nel rigo CE15 colonna 4 del modello Unico PF 2015.
Colonna 4	Va riportato l'importo indicato nel rigo CE15 colonna 5 del modello Unico PF 2015.
Colonna 5	Va riportato l'importo indicato nel rigo CE15 colonna 6 del modello Unico PF 2015.
Colonna 6	Va riportato l'importo indicato nel rigo CE15 colonna 7 del modello Unico PF 2015.
Colonna 7	Va riportato l'importo indicato nel rigo CE15 colonna 8 del modello Unico PF 2015.
Colonna 8	Va riportato l'importo indicato nel rigo CE15 colonna 9 del modello Unico PF 2015.
Colonna 9	Va indicato l'ammontare dell'eccedenza di imposta estera relativa allo Stato estero o controllata estera indicato nel rigo CE11, determinato nella presente dichiarazione e non utilizzato ai sensi del comma 6 nella sezione II-B. Tale importo, è quello indicato nella colonna 6 del rigo CE9 o CE10, relativo al medesimo Stato.

Se l'eccedenza di imposta derivante dalle precedenti dichiarazioni, riferita ad un determinato Stato, sia oggetto di rideterminazione nella sezione II-A per effetto di ulteriore imposta estera resasi definitiva, il riporto, nelle colonne da 1 a 8 dei righe CE12 e CE13, delle eccedenze della precedente dichiarazione non va operato, relativamente alla quota della rispettiva eccedenza afferente il periodo di produzione del reddito per il quale si è resa definitiva ulteriore imposta estera.

Tale indicazione vale anche in caso di determinazione delle eccedenze a seguito di cessione di partecipazioni se in periodi d'imposta precedenti siano state determinate eccedenze sugli utili conseguite ai sensi degli artt. 47, co. 4 e 89, co. 3, Tuir.

QUADRO CE

Sezione II – Credito d'imposta art. 165, co. 6, Tuir

Rigo CE16

	Totale eccedenze di imposta nazionale	Totale eccedenze di imposta estera	Credito da utilizzare nella presente dichiarazione	Valore di riferimento
CE16	1 0,00	2 0,00	3 0,00	4 0,00

Colonna 1	Va indicata la somma degli importi relativi alle eccedenze di imposta nazionale, indicate nelle colonne da 1 a 9 del rigo CE12.
Colonna 2	Va indicata la somma degli importi relativi alle eccedenze di imposta estera, indicate nelle colonne da 1 a 9 del rigo CE13.
Colonna 3	Va indicato il credito di imposta maturato (fino a concorrenza del minore ammontare tra gli importi delle diverse eccedenze), se nelle colonne 1 e 2 precedenti siano riportate eccedenze di diversa natura e l'importo di colonna 1 sia positivo.
Colonna 4	Va indicato l'importo determinato dalla somma, in valore assoluto, delle eccedenze negative di imposta nazionale (colonne da 1 a 9 del rigo CE12) e l'importo della colonna 3 del rigo CE16.

Se non è maturato alcun credito (CE16 col. 3 non compilato), nelle colonne dei rigi CE14 e CE15 va riportato quanto indicato nelle rispettive colonne dei rigi CE12 e CE13.

Istruzioni ministeriali: calcolo dei residui delle eccedenze di imposta nazionale ed estera

Ai fini della determinazione dei residui delle eccedenze di imposta nazionale ed estera, occorre tener conto degli importi indicati nel rigo CE16; si precisa inoltre, che:

- *il credito d'imposta determinato nella presente sezione, si intende costituito a partire dalle eccedenze d'imposta nazionale ed estera generate nei periodi di formazione meno recenti;*
- *le eccedenze negative di imposta nazionale vanno compensate con le eccedenze positive di imposta nazionale generate nei periodi di formazione meno recenti.*

Rigo CE14

CE14 Residuo d'imposta nazionale	0,00	0,00	0,00	0,00

L'importo da indicare in tale rigo deriva dal seguente procedimento:

- determinazione del seguente importo: **CE12 col. 1 – CE16 col. 4**
 - se positivo ➞ nelle colonne dei rigi CE14 va riportato quanto indicato nelle rispettive colonne del rigo CE12;
 - se negativo o pari a zero ➞ il rigo CE14 col. 1 non va compilato e il valore assoluto dell'importo negativo (chiamato **RIPORTO A1**) va utilizzato per la determinazione del residuo, di cui al rigo CE14 col. 2;
- determinazione del seguente importo: **CE12 col. 2 – RIPORTO A1**
 - se positivo ➞ riportare tale importo a rigo CE14 col. 2;
 - se negativo o pari a zero ➞ il rigo CE14 col. 2 non va compilato e il valore assoluto dell'importo negativo (chiamato **RIPORTO A2**) va utilizzato per la determinazione del residuo di cui al rigo CE14 col. 3;
- determinazione del seguente importo: **CE12 col. 3 – RIPORTO A2**
 - se positivo ➞ riportare tale importo nel rigo CE14 col. 3;
 - se negativo o pari a zero ➞ il rigo CE14 col. 3 non va compilato e il valore assoluto dell'impor-

to negativo (chiamato **RIPORTO A3**) va utilizzato per la determinazione del residuo di cui al rigo CE14 col. 4;

- determinazione del seguente importo: **CE12 col. 4 – RIPORTO A3**
 - se positivo ⇨ riportare tale importo a rigo CE14 col. 4;
 - se negativo o pari a zero ⇨ il rigo CE14 col. 4 non va compilato e il valore assoluto dell'importo negativo (chiamato **RIPORTO A4**) va utilizzato per la determinazione del residuo di cui al rigo CE14 col. 5;
- determinazione del seguente importo: **CE12 col. 5 – RIPORTO A4**
 - se positivo ⇨ riportare tale importo a rigo CE14 col. 5;
 - se negativo o pari a zero ⇨ il rigo CE14 col. 5 non va compilato e il valore assoluto dell'importo negativo (chiamato **RIPORTO A5**) va utilizzato per la determinazione del residuo di cui al rigo CE14 col. 6;
- determinazione del seguente importo: **CE12 col. 6 – RIPORTO A5**
 - se positivo ⇨ riportare tale importo a rigo CE14 col. 6;
 - se negativo o pari a zero ⇨ il rigo CE14 col. 6 non va compilato e il valore assoluto dell'importo negativo (chiamato **RIPORTO A6**) va utilizzato per la determinazione del residuo di cui al rigo CE14 col. 7;
- determinazione del seguente importo: **CE12 col. 7 – RIPORTO A6**
 - se positivo ⇨ riportare tale importo a rigo CE14 col. 7;
 - se negativo o pari a zero ⇨ il rigo CE14 col. 7 non va compilato e il valore assoluto dell'importo negativo (chiamato **RIPORTO A7**) va utilizzato per la determinazione del residuo di cui al rigo CE14 col. 8;
- determinazione del seguente importo: **CE12 col. 8 – RIPORTO A7**
 - se positivo ⇨ riportare tale importo a rigo CE14 col. 8;
 - se negativo o pari a zero ⇨ il rigo CE14 col. 8 non va compilato e il valore assoluto dell'importo negativo (chiamato **RIPORTO A8**) va utilizzato per la determinazione del residuo di cui al rigo CE14 col. 9;
- determinazione del seguente importo: **CE12 col. 9 – RIPORTO A8**
 - se positivo ⇨ riportare tale importo a rigo CE14 col. 9;
 - se negativo o pari a zero ⇨ il rigo CE14 col. 9 non va compilato

Se nel rigo CE12, una delle colonne non è compilata o è indicato un importo negativo (eccedenza negativa di imposta nazionale) ⇨ la rispettiva colonna del rigo CE14 non va compilata.

Rigo CE15

CE15 Residuo d'imposta estero	,00	,00	,00	,00

L'importo da indicare in tale rigo deriva dal seguente procedimento:

- determinazione del seguente importo: **CE13 col. 1 – CE16 col. 3**
 - se positivo ⇨ nelle colonne dei righe CE15 va riportato quanto indicato nelle rispettive colonne del rigo CE13;
 - se negativo o pari a zero ⇨ il rigo CE14 col. 1 non va compilato e il valore assoluto dell'importo negativo (chiamato **RIPORTO B1**) va utilizzato per la determinazione del residuo di cui al rigo CE15 col. 2;
- determinazione del seguente importo: **CE13 col. 2 – RIPORTO B1**
 - se positivo ⇨ riportare tale importo a rigo CE15 col. 2;
 - se negativo o pari a zero ⇨ il rigo CE14 col. 2 non va compilato e il valore assoluto dell'impor-

to negativo (chiamato **RIPORTO B2**) va utilizzato per la determinazione del residuo di cui al rigo CE15 col. 3;

- determinazione del seguente importo: **CE13 col. 3 – RIPORTO B2**
 - se positivo ⇨ riportare tale importo a rigo CE15 col. 3;
 - se negativo o pari a zero ⇨ il rigo CE14 col. 3 non va compilato e il valore assoluto dell'importo negativo (chiamato **RIPORTO B3**) va utilizzato per la determinazione del residuo di cui al rigo CE15 col. 4;
- determinazione del seguente importo: **CE13 col. 4 – RIPORTO B3**
 - se positivo ⇨ riportare tale importo a rigo CE15 col. 4;
 - se negativo o pari a zero ⇨ il rigo CE15 col. 4 non va compilato e il valore assoluto dell'importo negativo (chiamato **RIPORTO B4**) va utilizzato per la determinazione del residuo di cui al rigo CE15 col. 5;
- determinazione del seguente importo: **CE13 col. 5 – RIPORTO B4**
 - se positivo ⇨ riportare tale importo a rigo CE15 col. 5;
 - se negativo o pari a zero ⇨ il rigo CE15 col. 5 non va compilato e il valore assoluto dell'importo negativo (chiamato **RIPORTO B5**) va utilizzato per la determinazione del residuo di cui al rigo CE15 col. 6;
- determinazione del seguente importo: **CE13 col. 6 – RIPORTO B5**
 - se positivo ⇨ riportare tale importo a rigo CE15 col. 7;
 - se negativo o pari a zero ⇨ il rigo CE15 col. 6 non va compilato e il valore assoluto dell'importo negativo (chiamato **RIPORTO B6**) va utilizzato per la determinazione del residuo di cui al rigo CE15 col. 7;
- determinazione del seguente importo: **CE13 col. 7 – RIPORTO B6**
 - se positivo ⇨ riportare tale importo a rigo CE15 col. 7;
 - se negativo o pari a zero ⇨ il rigo CE15 col. 7 non va compilato e il valore assoluto dell'importo negativo (chiamato **RIPORTO B7**) va utilizzato per la determinazione del residuo di cui al rigo CE15 col. 8;
- determinazione del seguente importo: **CE13 col. 8 – RIPORTO B7**
 - se positivo ⇨ riportare tale importo a rigo CE15 col. 8;
 - se negativo o pari a zero ⇨ il rigo CE15 col. 8 non va compilato e il valore assoluto dell'importo negativo (chiamato **RIPORTO B8**) va utilizzato per la determinazione del residuo di cui al rigo CE15 col. 9;
- determinazione del seguente importo: **CE13 col. 9 – RIPORTO B8**
 - se positivo ⇨ riportare tale importo a rigo CE15 col. 9;
 - se negativo o pari a zero ⇨ il rigo CE15 col. 9 non va compilato.

Se nel rigo CE13 una delle colonne non è compilata o è indicato un importo negativo (eccedenza negativa di imposta nazionale) ⇨ la rispettiva colonna del rigo CE15 non va compilata.

Sezione III

Sezione III Riepilogo	CE23 Credito di cui all'art. 165, comma 1 e/o di cui all'art. 3 del D.Lgs n. 147/2015	,00
	CE24 Credito di cui all'art. 165, comma 6	,00
	CE25 Credito già utilizzato di cui alla colonna 17 dei righe della sez. II-A	,00
	CE26 Credito da riportare nel quadro RN (CE23 + CE24 – CE25)	,00

La sezione III riporta i crediti maturati nel quadro CE, ai sensi dell'art. 165, comma 1 e 6, del Tuir e dell'art. 3, D.Lgs. 147/2015, determinati nelle sezioni I-B, II-B e II-C.

Al fine della determinazione del credito d'imposta complessivamente spettante, si deve tenere conto anche dell'eventuale importo evidenziato nella colonna 17 dei righi da CE6 a CE8 della sezione II-A. Nel caso di utilizzo di più moduli del quadro CE, la sezione III va compilata solo nel primo modulo.

Rigo CE23

CE23 Credito di cui all'art. 165, comma 1 e/o di cui all'art. 3 del D.Lgs n. 147/2015	1	,00

Nel rigo CE23 va riportato l'ammontare complessivo dei crediti di imposta determinati nella presente dichiarazione ai sensi dell'art. 165, comma 1, Tuir e dell'art. 3, D.Lgs. 147/2015, pari alla somma degli importi indicati nella colonna 4 dei righi CE4 e CE5 della sezione I-B, relativi a tutti i moduli compilati.

Rigo CE24

CE24 Credito di cui all'art. 165, comma 6		,00

Nel rigo CE24 va riportato l'ammontare complessivo dei crediti di imposta determinati nella presente dichiarazione ai sensi dell'art. 165, comma 6, Tuir, pari alla somma degli importi indicati nella colonna 4 dei righi CE9 e CE10 della sezione II-B e nella colonna 3 dei righi CE16 e CE22, relativi a tutti i moduli compilati.

Rigo CE25

CE25 Credito già utilizzato di cui alla colonna 17 dei righi della sez. II-A		,00

Nel rigo CE25 va riportato l'ammontare complessivo degli importi indicati nella colonna 17 dei righi da CE6 a CE8 della sezione II-A, relativi a tutti i moduli compilati.

Rigo CE26

CE26 Credito da riportare nel quadro RN (CE23 + CE24 – CE25)		,00

$$CE26 = CE23 + CE24 - CE25$$

Tale importo va riportato nel rigo **RN29 colonna 2**.

QUADRO TR



REDDITI

QUADRO TR

Trasferimento della residenza all'estero

SEZIONE I Dati relativi alle plusvalenze				
TR1	Plusvalenza unitaria 1 0,00	Plusvalenza sospensibile 2 0,00	Tassazione ordinaria/separata 3	
TR2	Plusvalenza ricevuta 1 0,00	Plusvalenza ricevuta sospensibile 2 0,00	Tassazione ordinaria/separata 3	Codice fiscale 4
SEZIONE II Determinazione dell'imposta				
TR3	Totali Plusvalenze 1 0,00	Plusvalenze sospensibili a tassazione ordinaria 2 0,00	Plusvalenze a tassazione separata 3 0,00	Acconto dovuto a tassazione separata 4 0,00
TR4	Plusvalenza sospesa a tassazione ordinaria 1 0,00	Aliquota media 2	Imposta sospesa 3 0,00	
TR5	Plusvalenza rateizzata a tassazione ordinaria 1 0,00	Aliquota media 2	Imposta rateizzata 3 0,00	Rata 4 0,00

Il trasferimento all'estero di soggetti che esercitano imprese commerciali, che comporti la **perdita della residenza ai fini delle imposte sui redditi**, costituisce realizzo, al valore normale, dei componenti dell'azienda o del complesso aziendale che non siano confluiti in una stabile organizzazione situata nel territorio dello Stato.

In alternativa al versamento immediato dell'imposta dovuta sulla plusvalenza, per effetto dell'art. 166, comma 2-quater, Tuir e del decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 2 agosto 2013 e 2 luglio 2014 e Provvedimento del Direttore dell'AdE 10 luglio 2014, i contribuenti che trasferiscono la residenza in altri Stati dell'Unione europea o dello Spazio Economico Europeo possono optare per:

- 1) la sospensione del versamento dell'imposta, anche distintamente per ciascuno dei cespiti o componenti non confluiti in una stabile organizzazione residente; a tal fine, la plusvalenza è riferita a ciascun cespite o componente trasferito, in base al rapporto tra il suo maggior valore e il totale dei maggiori valori trasferiti;
- 2) il versamento rateale dell'imposta, anche relativa a ciascun cespite; le quote dovute sono maggiorate degli interessi nella misura prevista dall'art. 20 D.Lgs. 241/1997.

Ai sensi del comma 1, dell'art. 166, Tuir per le imprese individuali e le società di persone si applica l'articolo 17, comma 1, lettere g) e l) ovvero la tassazione separata.

Il Decreto del 2 luglio 2014 si applica ai trasferimenti di residenza effettuati nel periodo d'imposta che inizia dopo l'8 luglio 2014.

DETERMINAZIONE DELLA PLUSVALENZA

La plusvalenza viene determinata unitariamente in base al valore normale dei componenti dell'azienda o del complesso aziendale non confluiti in una stabile organizzazione residente.

Le perdite di esercizi precedenti non ancora utilizzate, compensano prioritariamente il reddito dell'ultimo periodo d'imposta di residenza in Italia. L'eccedenza, unitamente all'eventuale perdita di periodo, compensa la plusvalenza che emerge a seguito del trasferimento della residenza.

Le imposte sui redditi relative alla plusvalenza, della quale è sospesa la tassazione, sono determinate in via definitiva, senza tener conto delle minusvalenze e/o delle plusvalenze realizzate successivamente al trasferimento.

Ai sensi del Decreto 2 luglio 2014 le suddette imposte sui redditi sono determinate alla fine dell'ultimo periodo d'imposta di residenza in Italia e di esistenza in Italia della stabile organizzazione oggetto di trasferimento

OPZIONE PER LA SOSPENSIONE DEL VERSAMENTO

L'opzione per la sospensione si esercita indicando l'ammontare della plusvalenza sospesa e della corrispondente imposta sospesa negli appositi campi, TR4, rispettivamente, in colonna 1 e 2.

La sospensione non può riguardare:

- a) i maggiori e i minori valori dei beni di cui all'art. 85 del Tuir;
- b) i fondi in sospensione d'imposta di cui al comma 2 dell'art. 166 del Tuir, non ricostituiti nel patrimonio contabile della stabile organizzazione situata nel territorio dello Stato;
- c) gli altri componenti positivi e negativi che concorrono a formare il reddito dell'ultimo periodo d'imposta di residenza in Italia, ivi compresi quelli relativi a esercizi precedenti, e non attinenti ai cespiti trasferiti, la cui deduzione o tassazione sia stata rinviata in conformità alle disposizioni del Tuir.

OPZIONE PER IL VERSAMENTO RATEALE

L'opzione per il versamento rateale si esercita indicando l'ammontare della plusvalenza rateizzata e della corrispondente imposta rateizzata negli appositi campi, TR5, rispettivamente, in colonna 1 e 3, e l'importo della prima rata nella colonna 4.

Se non fosse sufficiente un unico modulo per l'indicazione dei dati richiesti (rigo TR2), si dovranno utilizzare altri moduli, avendo cura di numerare progressivamente ciascuno di essi nell'apposita casella posta nella prima pagina del quadro TR.

SEZIONE I – DATI RELATIVI ALLE PLUSVALENZE

Rigo TR1

TR1	Plusvalenza unitaria	Plusvalenza sospendibile	Tassazione ordinaria/separata
	1	2	3

Nel **rigo TR1** va indicato:

- in **colonna 1**, l'ammontare della plusvalenza;
- in **colonna 2**, l'ammontare della plusvalenza che può essere sospesa o rateizzata;
- in **colonna 3**, deve essere indicato il **codice 1**, se la plusvalenza di colonna 2 concorre alla formazione del reddito complessivo (tassazione ordinaria); il **codice 2**, se la plusvalenza di colonna 2 non concorre alla formazione del reddito complessivo, in quanto si è optato per la tassazione separata.

Rigo TR2

TR2	Plusvalenza ricevuta	Plusvalenza ricevuta sospendibile	Tassazione ordinaria/separata	Codice fiscale
	1	2	3	4

Nel caso di partecipazione a una o più società di cui all'art. 5 Tuir, o società che abbiano optato per il regime di trasparenza di cui all'art. 116 Tuir, che hanno trasferito la residenza all'estero, **nelle colonne 1 e 2** del rigo TR2 vanno indicati gli importi delle plusvalenze (vedi istruzioni al rigo TR1) attribuite per trasparenza dalle società partecipate e in **colonna 4** il relativo codice fiscale. Qualora il contribuente partecipi a più società, deve compilare un distinto rigo per ogni società partecipata che ha trasferito la residenza all'estero.

Nella **colonna 3**, deve essere indicato:

- il **codice 1**, se la plusvalenza di colonna 2 concorre alla formazione del reddito complessivo (tassazione ordinaria);
- il **codice 2**, se, in caso di partecipazione ai sensi dell'art. 5 del Tuir, la plusvalenza di colonna 2 non concorre alla formazione del reddito complessivo, in quanto soggetta a tassazione separata.

L'ammontare della plusvalenza soggetto a tassazione separata non deve essere esposto nei quadri di determinazione del reddito (RF o RG e RH).

SEZIONE II – DETERMINAZIONE DELL'IMPOSTA

Rigo TR3

TR3 Totali	Plusvalenze	Plusvalenze sospensibili a tassazione ordinaria	Plusvalenze a tassazione separata	Acconto dovuto a tassazione separata
	1	2	3	4

QUADRO TR

Sezione II – Determinazione dell'imposta

Nel **rigo TR3** va indicato:

- in **colonna 1**, la somma degli importi di cui a colonna 1 dei rigi TR1 e TR2, di tutti i moduli compilati;
- in **colonna 2**, la somma degli importi di cui alla colonna 2 dei rigi TR1 e TR2, in cui è stato indicato il codice 1 nella colonna 3, di tutti i moduli compilati;
- in **colonna 3**, la somma degli importi di cui alla colonna 1 dei rigi TR1 e TR2, in cui è stato indicato il codice 2 nella colonna 3, di tutti i moduli compilati.
- in **colonna 4**, l'acconto sulla tassazione separata pari, al 20% dell'importo di colonna 3.

Rigo TR4

TR4	Plusvalenza sospesa a tassazione ordinaria	Aliquota media	Imposta sospesa
	1		3
	,00	2	,00

Nel **rigo TR4**, va indicato:

- in **colonna 1**, l'ammontare della plusvalenza sospesa che ha concorso alla formazione del reddito complessivo, nei limiti dell'importo indicato nella colonna 2 del rigo TR3 (totale plusvalenza sospensibile a tassazione ordinaria);
- in **colonna 2**, l'aliquota media, pari al rapporto tra l'imposta netta (rigo RN26 col. 2) ed il reddito complessivo (Rigo RN1 col. 5);
- in **colonna 3**, l'ammontare dell'imposta sospesa, calcolata applicando l'aliquota media di col. 2 alla plusvalenza di colonna 1. Tale importo deve essere indicato nella colonna 1 del rigo RN26, entro i limiti dell'imposta netta di cui alla colonna 2 del rigo RN26.

Rigo TR5

TR5	Plusvalenza rateizzata a tassazione ordinaria	Aliquota media	Imposta rateizzata	Rata
	1		3	4
	,00	2	,00	,00

Nel **rigo TR5**, va indicato:

- in **colonna 1**, l'ammontare della plusvalenza rateizzata che ha concorso alla formazione del reddito complessivo;
- in **colonna 2**, l'aliquota media pari al rapporto tra l'imposta netta (rigo RN26 col. 2) ed il reddito complessivo (Rigo RN1 col. 5);
- in **colonna 3**, l'ammontare dell'imposta rateizzata, calcolata applicando l'aliquota media di col. 2 alla plusvalenza di colonna 1. Tale importo deve essere indicato nella colonna 1 del rigo RN45, entro i limiti dell'imposta a debito di cui alla colonna 2 del rigo RN45.
- in **colonna 4**, l'importo della prima rata del versamento.

SEZIONE III – MONITORAGGIO DELLE PLUSVALENZE IN SOSPENSIONE DI IMPOSTA

Sezione III-A - Monitoraggio

Rigo TR6

TR6	Plusvalenza complessiva	Patrimonio netto	Plusvalenza ancora sospesa	Imposta sospesa
	1 ,00	2 ,00	3 ,00	4 ,00
	Plusvalenza realizzata	Imposta dovuta	Codice fiscale	
	5 ,00	6 ,00	7	

Il Provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate del 10 luglio 2014 prevede che per i periodi d'imposta successivi a quello di esercizio dell'opzione per la sospensione dell'imposta va presentata annualmente la dichiarazione dei redditi contenente il prospetto di monitoraggio.

La dichiarazione va presentata anche qualora non sia dovuta alcuna imposta, indicando l'ammontare dell'exit tax sospesa.

Nel rigo TR6 va indicato:

- in **colonna 1**, l'ammontare della plusvalenza complessiva sospensibile di cui all'articolo 1, comma 1, del decreto ministeriale del 2 luglio 2014;
- in **colonna 2**, l'ammontare del patrimonio netto risultante dall'ultimo bilancio.
- in **colonna 3**, l'importo della plusvalenza ancora sospesa;
- in **colonna 4**, l'ammontare dell'imposta ancora dovuta rispetto all'imposta inizialmente sospesa;
- in **colonna 5**, l'importo della plusvalenza per la quale si sono verificati gli eventi realizzativi.
- in **colonna 6**, l'ammontare dell'imposta relativa alla plusvalenza realizzata;
- in **colonna 7**, il codice fiscale della società trasparente di cui agli articoli 5 e 116 del TUIR. Nel caso si siano verificati eventi realizzativi, i soci compilano, per l'importo di propria spettanza, le colonne 5, 6 e 7.

Sezione III-B - Conferimenti

Rigo TR7

TR7	Codice fiscale	Plusvalenza sospesa
	1	2 ,00

In caso di conferimento d'azienda effettuato successivamente al trasferimento di residenza, il soggetto conferitario è tenuto al monitoraggio.

Il soggetto conferente ha l'obbligo di monitoraggio in relazione al periodo intercorrente tra l'inizio del periodo di monitoraggio annuale e la data di efficacia dell'operazione.

A tal fine egli deve compilare, il rigo TR7 avendo cura di indicare:

- in **colonna 1**, il codice fiscale del soggetto conferitario;
- in **colonna 2**, l'ammontare della plusvalenza sospesa relativa ai beni conferiti.

IL MODELLO UNICO 2016 PER I NON RESIDENTI

È considerata non residente la persona fisica che nel 2015 si è trovata in una di queste condizioni:

- non è stata iscritta nell'anagrafe delle persone residenti in Italia per più della metà dell'anno (183 giorni);
- non ha avuto il domicilio (luogo dove è stabilita la sede principale degli affari e interessi, anche morali e familiari) in Italia per più della metà dell'anno;
- non ha avuto dimora abituale in Italia per più della metà dell'anno.

Sono considerati residenti, salvo prova contraria, i cittadini italiani cancellati dalle anagrafi della popolazione residente ed emigrati in Stati o territori aventi un regime fiscale privilegiato (DM 4.5.1999).

Per fornire la prova del reale trasferimento all'estero si può utilizzare qualsiasi mezzo di natura documentale o dimostrativa, ad esempio la sussistenza della dimora abituale nel Paese fiscalmente privilegiato, sia personale che dell'eventuale nucleo familiare, l'iscrizione ed effettiva frequenza dei figli presso istituti scolastici o di formazione del Paese estero, lo svolgimento di un rapporto lavorativo a carattere continuativo, stipulato nello stesso Paese estero, ovvero l'esercizio di una qualunque attività economica con carattere di stabilità, ecc.

In ogni caso sono attualmente in vigore convenzioni bilaterali tra l'Italia ed altri Stati per evitare le doppie imposizioni sui redditi, nelle quali è in genere previsto che ciascuno Stato individui i propri residenti fiscali in base alle proprie leggi.

Nei casi in cui entrambi gli Stati considerino la persona come loro residente si ricorre ad accordi fra le Amministrazioni fiscali dei due Paesi.

In aderenza agli obblighi derivanti dall'appartenenza dell'Italia all'Unione europea, ai contribuenti non residenti che rivestono particolari caratteristiche (*"non residenti Schumacher"*), l'Irpef si applica secondo le regole generali, senza cioè le limitazioni, generalmente previste dalla norma per i non residenti, riguardanti la fruizione di deduzioni e detrazioni (in particolare le detrazioni per carichi di famiglia).

A tal fine, la casella *"non residenti Schumacher"* nel frontespizio va barrata dai soggetti non residenti in Italia che si trovino nelle seguenti condizioni:

- che il reddito prodotto in Italia sia pari almeno al 75 per cento del reddito dagli stessi complessivamente prodotto;
- che non fruiscono nello Stato di residenza di agevolazioni fiscali analoghe.

Inoltre, ai non residenti viene estesa l'applicabilità del regime fiscale agevolato dei cd. *"minimi"*.

CAUSE DI ESONERO

Poiché chiunque possiede redditi prodotti in Italia, anche se residente all'estero, è tenuto a dichiararli all'amministrazione finanziaria, salvo i casi di esonero previsti espressamente dalla legge stessa, anche i non residenti sono tenuti alla presentazione della dichiarazione Modello Unico PF.

Oltre ai casi di esonero dalla presentazione della dichiarazione (si veda capitolo “Aspetti generali”), non sono in ogni caso da dichiarare, e, quindi, il loro possesso da parte di non residenti non implica in alcun modo un obbligo di dichiarazione verso l’amministrazione fiscale italiana:

- redditi di capitale per i quali, nei confronti di non residenti, è prevista l’esenzione o l’applicazione di una ritenuta alla fonte a titolo d’imposta o l’imposta sostitutiva secondo quanto stabilito dalla normativa nazionale o dalle convenzioni per evitare le doppie imposizioni (ad es. dividendi e interessi);
- i compensi per l’utilizzazione di opere dell’ingegno, di brevetti industriali e di marchi d’impresa nonché processi, formule e informazioni relativi ad esperienze acquisite nel campo industriale, commerciale e scientifico sottoposti in Italia a ritenuta alla fonte a titolo d’imposta ai sensi della normativa nazionale o delle convenzioni per evitare le doppie imposizioni.

PRESENTAZIONE DELLA DICHIARAZIONE

I contribuenti non residenti, che hanno la possibilità di presentare la dichiarazione dall’Italia, seguono le medesime modalità di presentazione dei contribuenti residenti.

I contribuenti non residenti che, invece, al momento della presentazione della dichiarazione si trovano all’estero, possono invece avvalersi:

- dell’invio entro il 30 settembre 2016 della dichiarazione a mezzo raccomandata o mezzo equivalente secondo le procedure indicate nelle “Istruzioni generali per la dichiarazione”. La busta deve essere indirizzata all’Agenzia delle Entrate – Centro Operativo di Venezia, Via Giorgio De Marchi n. 16, 30175 Marghera (VE), Italia;
- della trasmissione telematica entro il 30 settembre 2016 della dichiarazione tramite il canale Fiscoonline. Infatti, i cittadini italiani residenti all’estero possono richiedere il loro codice Pin; mentre i contribuenti persone fisiche non residenti che non siano cittadini italiani possono richiedere il codice Pin on-line solo se hanno un domicilio fiscale in Italia, altrimenti, se presenti sul territorio nazionale, possono rivolgersi ad un Ufficio dell’Agenzia delle Entrate.

VERSAMENTI

Oltre alle modalità di pagamento indicate in via generale per tutti i contribuenti, quelli residenti fuori dal territorio nazionale possono effettuare il versamento tramite:

- il servizio telematico Internet offerto dall’Agenzia delle Entrate, se sono in possesso della relativa abilitazione e sono titolari di un conto corrente presso una delle banche convenzionate con l’Agenzia delle Entrate, il cui elenco aggiornato è disponibile sul sito www.agenziaentrate.gov.it, o presso le Poste Italiane S.p.A.;
- bonifico bancario in euro, in favore dei capitoli/articoli di entrata del bilancio dello Stato, secondo lo standard SWIFT MT 103, indicando:
 - codice BIC: BITAITRRENT
 - causale del bonifico: codice fiscale del contribuente, codice tributo e periodo di riferimento (MM/AAAA)
 - IBAN: il codice relativo all’imposta da versare.

Non è possibile effettuare i pagamenti tramite assegni.

In caso di utilizzo del bonifico bancario, a titolo esemplificativo si riportano di seguito codici IBAN corrispondenti ai capitoli/articoli del Bilancio dello Stato di più frequente utilizzo:

- Irpef saldo (capitolo 1023 – articolo 13) codice IBAN IT 68X 01000 03245 348 0 06 1023 13
- Irpef 1° e 2° acconto (capitolo 1023 – articolo 14) codice IBAN IT 45Y 01000 03245 348 0 06 1023 14

- Ritenute su interessi di capitale – non residenti (capitolo 1026 – articolo 06) codice IBAN IT 35E 01000 03245 348 0 06 1026 06
- Ritenute su utili distribuiti a persone fisiche non residenti o a società con sede legale all'estero (capitolo 1027 – articolo 01) codice IBAN IT 73A 01000 03245 348 0 06 1027 01

PARTICOLARITÀ DEI QUADRI

Di seguito si indicano le particolarità dei quadri per i soggetti non residenti, rimandando per le istruzioni generali al commento dei singoli quadri.

FRONTESPIZIO

I soggetti non residenti che devono presentare la dichiarazione, devono compilare nel frontespizio la seguente sezione:

RESIDENTE ALL'ESTERO DA COMPILARE SE RESIDENTE ALL'ESTERO NEL 2015	Codice fiscale estero	Stato estero di residenza	Codice Stato estero	Non residenti "Schumacker"
	Stato federato, provincia, contea	Località di residenza		NAZIONALITÀ
	Indirizzo			☐ 1 Estera
				☐ 2 Italiana

Indicando:

- il codice fiscale attribuito dallo Stato estero;
- lo Stato estero di residenza e il relativo codice;
- lo Stato federato, provincia, contea, distretto o similari, nel caso in cui lo Stato estero di residenza sia strutturato secondo suddivisioni geografiche;
- località di residenza e indirizzo.

I soggetti non residenti devono, inoltre, indicare il domicilio fiscale in Italia nella sezione "Residenza anagrafica", che coincide con il comune nel quale è stato prodotto l'unico o il più elevato reddito.

La casella "Nazionalità" deve essere barrata per identificare:

- casella 1: i soggetti che possiedono la nazionalità nello Stato di residenza;
- casella 2: i soggetti che possiedono la nazionalità italiana.

La casella "Non residenti Schumacker" deve essere barrata per il periodo d'imposta 2015, solo per i contribuenti non residenti che rivestono particolari caratteristiche, ai quali l'Irpef si applica secondo le regole generali, senza cioè le limitazioni, generalmente previste dalla norma per i non residenti, riguardanti la fruizione di deduzioni e detrazioni (in particolare le detrazioni per carichi di famiglia).

A tal fine, la casella va barrata dai soggetti non residenti in Italia che si trovino nelle seguenti condizioni:

- che risiedano in uno dei Paesi membri dell'Unione europea o in uno Stato aderente all'Accordo sullo Spazio economico europeo che assicuri un adeguato scambio di informazioni;
- che il reddito prodotto in Italia sia pari almeno al 75% del reddito dagli stessi complessivamente prodotto;
- che non fruiscano nello Stato di residenza di agevolazioni fiscali analoghe.

QUADRO RB – REDDITI DEI FABBRICATI

Ai sensi della normativa italiana i redditi dei terreni e dei fabbricati situati nel territorio italiano sono imponibili in Italia anche nel caso in cui gli stessi siano posseduti da soggetti non residenti.

Tuttavia, nel caso in cui il Paese di residenza sia legato all'Italia da una convenzione per evitare le doppie imposizioni, nella stessa sono in genere previste misure per evitare che su tali redditi si verifichi una doppia imposizione.

I redditi dei terreni e dei fabbricati situati all'estero posseduti da soggetti non residenti non vanno dichiarati. Il fabbricato che il non residente possiede in Italia non può essere considerato come abitazione principale. Si considera infatti abitazione principale quella nella quale il contribuente dimora abitualmente. Conseguentemente nella colonna 2 (Utilizzo) del quadro RB, non devono essere indicati i codici 1, 5, 6, 11 e 12. Si ricorda altresì che nel caso di più unità immobiliari ad uso abitativo tenute a disposizione dal soggetto non residente, limitatamente ad una di esse, va indicato nella colonna 2 del quadro RB il codice 9, mentre per le restanti unità immobiliari va indicato il codice 2.

QUADRO RC – REDDITI DI LAVORO DIPENDENTE E ASSIMILATI

Vanno dichiarati in questo quadro gli stipendi relativi al lavoro dipendente prestato in Italia, le pensioni ed i redditi assimilati di fonte italiana, percepiti da contribuenti residenti all'estero:

- erogati al residente di un Paese estero con il quale non esiste convenzione contro le doppie imposizioni;
- erogati al residente di un Paese estero con il quale esiste convenzione contro le doppie imposizioni in base alla quale tali redditi devono essere assoggettati a tassazione sia in Italia sia nello Stato estero o soltanto in Italia.

BORSE DI STUDIO

Per quanto riguarda le borse di studio è previsto, in genere, dalle convenzioni per evitare le doppie imposizioni, che le somme che sono percepite da studenti ed apprendisti allo scopo di sopperire al loro mantenimento, istruzione e formazione non sono imponibili in Italia qualora sussistano entrambe le seguenti condizioni:

- siano percepite da soggetti non residenti, o che erano non residenti immediatamente prima di giungere nel nostro Paese, che qui soggiornano al solo scopo di compiere gli studi o completare la propria formazione;
- provengano da fonti estere.

STIPENDI

Per quanto riguarda gli stipendi pagati da un datore di lavoro privato per lavoro prestato in Italia, in quasi tutte le convenzioni (ad es. quelle con Argentina, Australia, Belgio, Canada, Francia, Germania, Regno Unito, Spagna, Svizzera e Stati Uniti) è prevista la tassazione esclusiva nel Paese di residenza del percettore quando esistono contemporaneamente le seguenti condizioni:

- il lavoratore residente all'estero presta la sua attività in Italia per meno di 183 giorni;
- le remunerazioni sono pagate da un datore di lavoro residente all'estero;

- l'onere non è sostenuto da una stabile organizzazione o base fissa che il datore di lavoro ha in Italia. In tali casi gli stipendi non vanno dichiarati allo Stato italiano.
- Sono pensioni imponibili comunque in Italia quelle corrisposte dallo Stato italiano, da soggetti residenti nel territorio dello Stato italiano o da stabili organizzazioni nel territorio stesso a soggetti non residenti. Con alcuni Paesi sono in vigore convenzioni contro le doppie imposizioni sul reddito, in base alle quali le pensioni corrisposte a non residenti sono tassate in modo diverso a seconda che si tratti di pensioni pubbliche o di pensioni private.

PENSIONI

Sono pensioni pubbliche quelle pagate dallo Stato italiano o da una sua suddivisione politica o amministrativa o da un suo ente locale.

In linea generale tali pensioni sono imponibili soltanto in Italia.

Sono pensioni private quelle corrisposte da enti, istituti od organismi previdenziali italiani preposti all'erogazione del trattamento pensionistico.

In linea generale tali pensioni sono imponibili soltanto nel Paese di residenza del beneficiario.

Più in particolare, in base alle vigenti convenzioni contro le doppie imposizioni, le pensioni erogate da enti pubblici e privati situati in Italia ad un contribuente residente nei seguenti Paesi sono così assoggettate a tassazione:

- Argentina - Regno Unito - Spagna - Stati Uniti - Venezuela: le pensioni pubbliche di fonte italiana sono di norma tassate solo in Italia. Tuttavia le stesse non sono assoggettate a tassazione in Italia se il contribuente ha la nazionalità dello Stato estero in cui risiede. Le pensioni private percepite da residenti di questi Paesi non sono assoggettate a tassazione in Italia.
- Belgio: le pensioni pubbliche di fonte italiana sono di norma tassate solo in Italia. Tuttavia le stesse non sono assoggettate a tassazione in Italia se il beneficiario, residente in Belgio, ha la nazionalità belga e non quella italiana. Le pensioni private percepite da residenti in Belgio non sono assoggettate a tassazione in Italia.
- Francia: le pensioni pubbliche di fonte italiana sono di norma tassate solo in Italia. Tuttavia le stesse non sono assoggettate a tassazione in Italia se il contribuente ha la nazionalità francese e non quella italiana. Le pensioni private italiane sono tassate, secondo una regola generale, solo in Francia. Tuttavia le pensioni che la vigente Convenzione Italia-Francia considera pensioni pagate in base alla legislazione di "sicurezza sociale" sono imponibili in entrambi gli Stati.
- Germania: le pensioni pubbliche di fonte italiana sono di norma tassate solo in Italia. Tuttavia le stesse non sono assoggettate a tassazione in Italia se il contribuente ha la nazionalità dello Stato estero di residenza e non quella italiana. Le pensioni private percepite da residenti in Germania non sono di regola assoggettate a tassazione in Italia.
- Australia: sia le pensioni pubbliche, sia le pensioni private, non sono assoggettate a tassazione in Italia.
- Canada: le pensioni private di fonte italiana non sono assoggettate a tassazione in Italia se l'ammontare non supera il più elevato dei seguenti importi: 12.000 dollari canadesi o l'equivalente in euro. Se viene superato tale limite le pensioni sono tassabili anche in Italia. Le pensioni pubbliche sono imponibili esclusivamente in Italia.
- Svizzera: le pensioni private sono tassate soltanto in Svizzera. Le pensioni pubbliche di fonte italiana sono assoggettate a tassazione solo in Italia se il contribuente ha la nazionalità italiana, quindi le stesse non sono imponibili in Italia se il contribuente residente in Svizzera non ha la nazionalità italiana.

COLLABORAZIONI COORDINATE E CONTINUATIVE

Per quanto riguarda i redditi derivanti da collaborazioni coordinate e continuative, se questi non sono imponibili in Italia sulla base delle disposizioni convenzionali, il sostituto d'imposta italiano può applicare direttamente l'esenzione secondo le normali procedure previste nel caso di agevolazioni convenzionali. Quando invece il reddito risulta imponibile in Italia l'imposizione avviene secondo le disposizioni della normativa nazionale in materia.

Pertanto, il sostituto opera una ritenuta a titolo d'imposta sulla parte imponibile del reddito e questo non dovrà essere indicato in dichiarazione.

SEZIONE I – QUADRO RC

Nella sezione I del quadro RC vanno dichiarati tutti i redditi di lavoro dipendente, i redditi ad esso assimilati e i redditi di pensione per i quali la detrazione è rapportata al periodo di lavoro nell'anno.

In assenza di convenzioni contro le doppie imposizioni oppure in presenza di convenzioni che prevedono la tassazione solo in Italia od in entrambi i Paesi la normativa italiana prevede che devono compilare la prima sezione del quadro RC:

- i non residenti che hanno prestato attività nel territorio dello Stato, dove indicare:
 - i redditi di lavoro dipendente;
 - le retribuzioni corrisposte dai privati agli autisti, giardinieri, collaboratori familiari ed altri addetti alla casa, e le altre retribuzioni sulle quali, in base alla legge, non sono state effettuate ritenute d'acconto;
 - i compensi dei lavoratori soci di cooperative di produzione e lavoro, di servizi, agricole e di prima trasformazione dei prodotti agricoli e della piccola pesca, nei limiti dei salari correnti maggiorati del 20%;
 - le indennità e i compensi, a carico di terzi, percepiti dai prestatori di lavoro dipendente per incarichi svolti in relazione a tale qualità, ad esclusione di quelli che, per clausola contrattuale, devono essere riversati al datore di lavoro e di quelli che per legge devono essere riversati allo Stato;
- i non residenti, indipendentemente dal luogo in cui è stata svolta l'attività. Questi ultimi devono indicare in questa sezione alcuni compensi e indennità nel caso in cui questi siano stati erogati dallo Stato italiano, da soggetti residenti nel territorio dello Stato o da stabili organizzazioni di soggetti esteri nel territorio italiano, tra cui:
 - redditi di pensione;
 - le somme percepite a titolo di borsa di studio o di assegno, premio o sussidio per fini di studio e di addestramento professionale (tra le quali rientrano le somme corrisposte ai soggetti impegnati in piani di inserimento professionale), se erogate al di fuori di un rapporto di lavoro dipendente e sempre che non sia prevista una specifica esenzione;
 - i compensi percepiti dai soggetti impegnati in lavori socialmente utili in conformità a specifiche disposizioni normative;
 - i trattamenti periodici integrativi di cui al previgente D.Lgs. n. 124 del 1993 corrisposti dai Fondi Pensione nonché l'ammontare imponibile erogato della prestazione maturata dal 1° gennaio 2001 al 31 dicembre 2006 nel caso di riscatto esercitato ai sensi dell'art. 10, comma 1, lett. c) del previgente D.Lgs. 124/93 che non dipenda dal pensionamento dell'iscritto o dalla cessazione del rapporto di lavoro per mobilità o altre cause non riconducibili alla volontà delle parti (riscatto volontario).

SEZIONE II – QUADRO RC

I non residenti, indipendentemente dal luogo in cui è stata svolta l'attività, devono indicare in questa sezione i seguenti compensi nel caso in cui questi siano stati erogati dallo Stato italiano, da soggetti residenti nel territorio dello Stato o da stabili organizzazioni di soggetti esteri nel territorio italiano:

- assegni periodici percepiti dal coniuge, ad esclusione di quelli destinati al mantenimento dei figli, in conseguenza di separazione legale, divorzio o annullamento del matrimonio;
- assegni periodici comunque denominati alla cui produzione non concorrono né capitale né lavoro (escluse le rendite perpetue), compresi gli assegni testamentari, quelli alimentari, ecc.;
- i compensi e le indennità corrisposte dalle amministrazioni statali ed enti pubblici territoriali per l'esercizio di pubbliche funzioni;
- i compensi corrisposti ai giudici tributari, ai giudici di pace e agli esperti del tribunale di sorveglianza;
- le indennità e gli assegni vitalizi percepiti per l'attività parlamentare e le indennità percepite per le cariche pubbliche elettive (consiglieri regionali, provinciali, comunali), nonché quelle percepite dai giudici costituzionali;
- rendite vitalizie e rendite a tempo determinato costituite a titolo oneroso. Le rendite e gli assegni periodici si presumono percepiti, salvo prova contraria, nella misura e alle scadenze risultanti dai relativi titoli.

QUADRO RP – ONERI E SPESE

Ai sensi della vigente normativa, ai non residenti spettano le detrazioni d'imposta e le deduzioni dal reddito complessivo soltanto per alcuni degli oneri e delle spese indicati nel quadro RP.

Non sono, comunque, ammessi gli oneri e le spese sostenute per i familiari.

Le detrazioni d'imposta e le deduzioni dal reddito complessivo che spettano ai soggetti non residenti sono le seguenti:

ONERI DETRAIBILI

Danno diritto ad una detrazione del 19% sulle imposte da pagare le seguenti spese:

- gli interessi pagati su alcuni mutui e prestiti con riferimento ad immobili situati in Italia (rigo RP7 e da rigo RP8 a RP14 con codice da 8 a 11). Si ricorda che il diritto alla detrazione per gli interessi passivi, pagati in dipendenza di mutui stipulati per l'acquisto dell'abitazione principale, viene meno a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in cui l'immobile non è più utilizzato come abitazione principale. Pertanto, i contribuenti non residenti, che non hanno la dimora principale nell'immobile acquistato, possono fruire della detrazione solo per il periodo d'imposta in cui si è verificato il cambiamento della residenza;
- le somme in denaro date spontaneamente nonché il costo specifico o, in mancanza, il valore normale dei beni ceduti gratuitamente in base ad apposita convenzione a favore della Società di cultura "La Biennale di Venezia" (da rigo RP8 a RP14 con codice 24);
- le somme pagate per mantenere beni soggetti a regime vincolistico, cioè beni sui quali grava un vincolo artistico (da rigo RP8 a RP14 con codice 25);
- le somme date spontaneamente agli enti o fondazioni che svolgono attività culturali e artistiche (da rigo RP8 a RP14 con codice 26);

- le somme date spontaneamente agli enti o fondazioni che operano nello spettacolo (da rigo RP8 a RP14 con codice 27).

Queste spese danno diritto a detrazione solo se sostenute nell'interesse proprio e non per altri.

Infine, danno diritto a una detrazione del 41%, del 36% o del 50% (da rigo RP41 a rigo RP47) alcune spese per interventi di recupero del patrimonio edilizio e ad una detrazione del 55% o del 65% (da rigo RP61 a rigo RP64) alcuni interventi finalizzati al risparmio energetico degli edifici esistenti.

ONERI DEDUCIBILI

Danno diritto a deduzione dal reddito complessivo le seguenti spese:

- le somme date spontaneamente a istituti religiosi e Paesi in via di sviluppo (rigo RP26 con codice 2);
- i canoni, livelli e censi che gravano sui redditi degli immobili (rigo RP26 con codice 11);
- le indennità corrisposte al conduttore per la perdita dell'avviamento (rigo RP26 con codice 11);
- le somme restituite al soggetto erogatore se hanno concorso a formare il reddito in anni precedenti (rigo RP26 con codice 11);
- le somme che non avrebbero dovuto concorrere a formare i redditi di lavoro dipendente e assimilati e che invece sono state tassate (rigo RP26 con codice 11);
- il 50% delle imposte arretrate (rigo RP26 con codice 11).

I soci di società semplici hanno diritto di fruire della corrispondente detrazione d'imposta oppure di dedurre dal proprio reddito complessivo alcuni degli oneri sostenuti dalla società, proporzionalmente alla quota di partecipazione agli utili. Tuttavia, i soci residenti all'estero possono fruire soltanto delle detrazioni e delle deduzioni ammesse per i soggetti non residenti, come sopra indicate.

QUADRO RV – ADDIZIONALE REGIONALE E COMUNALE ALL'IRPEF

Sono obbligati al pagamento dell'addizionale regionale all'Irpef e, se deliberata dal comune di domicilio fiscale, dell'addizionale comunale all'Irpef (saldo e acconto), anche i non residenti nel territorio dello Stato se, con riferimento al 2015, risulta dovuta l'Irpef dopo aver sottratto gli importi di tutte le detrazioni d'imposta spettanti e dei crediti d'imposta per redditi prodotti all'estero che, sempre all'estero, hanno subito il pagamento di imposte a titolo definitivo.

Per le persone fisiche non residenti le addizionali regionale e comunale si calcolano applicando un'aliquota al reddito complessivo determinato ai fini dell'Irpef, al netto dei soli oneri deducibili riconosciuti ai fini dell'Irpef stessa (art. 24 del Tuir).

Si ricorda che le persone fisiche non residenti hanno il domicilio fiscale nel comune in cui hanno prodotto il reddito o, se il reddito è stato prodotto in più comuni, nel comune in cui hanno prodotto il reddito più elevato.



TeamSystem
Via Yuri Gagarin, 205 - 61122 Pesaro (PU)
Tel. 0721 42661 - Fax 0721 400502
www.teamsystem.com



Reg. n.8082
UNI EN ISO 9001:2008

Sedi Certificate: Pesaro e Senigallia

Certified Software Partner
