TeamSystem®

# Redditi 2019 - Persone Fisiche

## Titolari di partita IVA

Guida Operativa

A cura di
Federica Furlani
Luca Mambrin
Sergio Pellegrino

In collaborazione con

Euroconference Editoria

TeamSystem®

# Redditi 2019 - 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 21 marzo 2019

# INDICE

**IL MODELLO REDDITI 2019 PF – ASPETTI GENERALI E PRINCIPALI NOVITÀ** ..... pag. 17

Aspetti generali ..... pag. 17
Principali novità modello base Redditi PF 2019 ..... pag. 20

**ASPETTI GENERALI** ..... pag. 23

Soggetti obbligati ed esonerati ..... pag. 23
Modalità di presentazione ..... pag. 26
Termini di presentazione ..... pag. 30
Il modello 730/2019 ..... pag. 31
Conservazione della documentazione ..... pag. 32
Arrotondamenti ..... pag. 32
Conversione valute estere ..... pag. 32
Unioni civili ..... pag. 33
Proventi sostitutivi e interessi ..... pag. 33
Redditi prodotti all'estero ..... pag. 33
Fondo patrimoniale ..... pag. 33
Usufrutto legale ..... pag. 34

**VERSAMENTI E COMPENSAZIONI** ..... pag. 35

Termini e modalità di versamento ..... pag. 35
Compensazioni ..... pag. 41
Crediti Inps ..... pag. 43
Crediti Inail ..... pag. 44
Acconti Irpef ..... pag. 44
Acconto addizionale comunale Irpef ..... pag. 47
Acconto cedolare secca locazioni ..... pag. 47

**FRONTESPIZIO** ..... pag. 49

Struttura e composizione del quadro ..... pag. 51
Tipo di dichiarazione ..... pag. 52
Dati del contribuente ..... pag. 58
Fusione comuni ..... pag. 63
Residente all'estero ..... pag. 66
Riservato a chi presenta la dichiarazione per altri ..... pag. 68
Canone Rai imprese ..... pag. 69
Impegno alla presentazione telematica ..... pag. 69
Visto di conformità ..... pag. 70
Certificazione tributaria ..... pag. 72
Firma della dichiarazione ..... pag. 73

**DESTINAZIONE DELL'OTTO, DEL CINQUE E DEL DUE PER MILLE DELL'IRPEF** ..... pag. 77

Aspetti generali ..... pag. 79

**FAMILIARI A CARICO** ..... pag. 85

Struttura e composizione del quadro ..... pag. 85
Soggetti fiscalmente a carico ..... pag. 86
Richiesta della detrazione ..... pag. 87
Casi particolari ..... pag. 98
Modalità di compilazione ..... pag. 102
Casi pratici di compilazione ..... pag. 105

**QUADRO RA – REDDITI DEI TERRENI** ..... pag. 109

Aspetti generali ..... pag. 110
Soggetti obbligati ..... pag. 110
Soggetti non obbligati ..... pag. 116
Reddito dominicale e reddito agrario ..... pag. 117
Modalità di compilazione ..... pag. 122
Casi pratici di compilazione ..... pag. 136

**QUADRO RB – REDDITI DEI FABBRICATI E ALTRI DATI** ..... pag. 143

Struttura e composizione del quadro ..... pag. 144
Modalità di compilazione ..... pag. 163
Sezione II – Dati relativi ai contratti di locazione ..... pag. 194
Casi pratici di compilazione ..... pag. 197

**QUADRO RC – REDDITI DI LAVORO DIPENDENTE E ASSIMILATI** ..... pag. 203

Struttura e composizione del quadro ..... pag. 203
Sezione I – Redditi di lavoro dipendente e assimilati per i quali la detrazione è rapportata al periodo di lavoro ..... pag. 204
Redditi di lavoro dipendente ..... pag. 206
Redditi da pensione ..... pag. 206
Redditi di lavoro dipendente e pensione prodotti all'estero ..... pag. 207
Tassazione agevolata dei premi di risultato ..... pag. 213
Beni e servizi (*benefit*) erogati in sostituzione di premi di produttività ..... pag. 219
Compensi per lavori socialmente utili ..... pag. 222
Casi particolari ..... pag. 229
Detrazione per redditi di lavoro dipendente e assimilati ..... pag. 234
Sezione I – Modalità di compilazione ..... pag. 237
Sezione II – Altri redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente ..... pag. 250
Sezione II – Modalità di compilazione ..... pag. 254
Sezione III – Ritenute su redditi di lavoro dipendente e assimilati addizionale Irpef e addizionali regionale e comunale all'Irpef ..... pag. 255
Sezione IV – Ritenute per lavori socialmente utili ..... pag. 256
Sezione V – Bonus Irpef ..... pag. 256

**QUADRO RP – ONERI E SPESE** ..... pag. 259

Struttura e composizione del quadro ..... pag. 261
Spese sostenute per familiari a carico ..... pag. 261
Quadro RP sezione I – Spese per le quali spetta la detrazione d'imposta del 19% e del 26% ..... pag. 265
Righi RP1 – RP6: Spese sanitarie ..... pag. 267
Rigo RP1 – Spese sanitarie ..... pag. 268
Rigo RP2 – Spese sanitarie per familiari non a carico ..... pag. 287
Rigo RP3 – Spese sanitarie per portatori di handicap ..... pag. 289
Rigo RP4 – Spese veicoli per disabili ..... pag. 293

Rigo RP5 – Spese per l'acquisto di cani guida ..... pag. 303
Rigo RP6 – Spese sanitarie rateizzate in precedenza ..... pag. 303
Righi RP7 - RP13 – Interessi passivi ..... pag. 304
Rigo RP7 – Interessi mutui ipotecari acquisto di abitazione principale ..... pag. 310
Rigo RP8 - RP13: codice 8 – Interessi per mutui ipotecari per acquisto di altri immobili ..... pag. 318
Rigo RP8 - RP13: codice 9 – Interessi per mutui contratti nel 1997 per recupero edilizio ..... pag. 320
Rigo RP8 - RP13: codice 10 – Interessi per mutui ipotecari per la costruzione dell'abitazione principale ..... pag. 322
Rigo RP8 - RP13: codice 11 – Interessi per prestiti o mutui agrari ..... pag. 325
Righi RP8 - RP13 – Altre spese ..... pag. 326
Rigo RP8 - RP13: codice 12 – Spese di istruzione diverse da quelle universitarie ..... pag. 326
Rigo RP8 - RP13: codice 13 – Spese per istruzione universitaria ..... pag. 329
Rigo RP8 - RP13: codice 14 – Spese funebri ..... pag. 332
Rigo RP8 - RP13: codice 15 – Spese per addetti all'assistenza personale ..... pag. 334
Rigo RP8 - RP13: codice 16 – Spese per attività sportive per ragazzi ..... pag. 336
Rigo RP8 - RP13: codice 17 – Spese per intermediazione immobiliare ..... pag. 337
Rigo RP8 - RP13: codice 18 – Spese per canoni di locazione sostenuti da studenti universitari fuori sede ..... pag. 340
Rigo RP8 - RP13: codice 20 – Erogazioni liberali a favore di popolazioni colpite da calamità pubbliche o eventi straordinari ..... pag. 343
Rigo RP8 - RP13: codice 21 – Erogazioni liberali alle società e associazioni sportive dilettantistiche ..... pag. 345
Rigo RP8 - RP13: codice 22 – Erogazioni liberali alle società di mutuo soccorso ..... pag. 346
Rigo RP8 - RP13: codice 24 – Erogazioni liberali a favore della società di cultura biennale di Venezia ..... pag. 347
Rigo RP8 - RP13: codice 25 – Spese relative a beni soggetti a regime vincolistico ..... pag. 347
Rigo RP8 - RP13: codice 26 – Erogazioni liberali per attività culturali ed artistiche ..... pag. 348
Rigo RP8 - RP13: codice 27 – Erogazioni liberali a favore di enti operanti nello spettacolo ..... pag. 349
Rigo RP8 - RP13: codice 28 – Erogazioni liberali a favore di fondazioni operanti nel settore musicale ..... pag. 350
Rigo RP8 - RP13: codice 29 – Spese veterinarie ..... pag. 351
Rigo RP8 - RP13: codice 30 – Spese sostenute per i servizi di interpretariato dai soggetti riconosciuti sordi ..... pag. 352
Rigo RP8 - RP13: codice 31 – Erogazioni liberali a favore degli istituti scolastici di ogni ordine e grado ..... pag. 353
Rigo RP8 - RP13: codice 32 – Spese relative a contributi versati per il riscatto degli anni di laurea dei familiari a carico ..... pag. 354
Rigo RP8 - RP13: codice 33 – Spese per asilo nido ..... pag. 354
Rigo RP8 - RP13: codice 35 – Erogazioni liberali al fondo per l'ammortamento dei titoli di stato ..... pag. 356

Rigo RP8 - RP13: codice 36 – Assicurazioni sulla vita e contro gli infortuni ..... pag. 356
Rigo RP8 - RP13: codice 38 – Assicurazioni finalizzate alla tutela delle persone con disabilità grave ..... pag. 358
Rigo RP8 - RP13: codice 39 – Assicurazioni aventi per oggetto il rischio di non autosufficienza nel compimento degli atti della vita quotidiana ..... pag. 359
Rigo RP8 - RP13: codice 40 – Spese sostenute per l'acquisto degli abbonamenti ai servizi di trasporto pubblico ..... pag. 361
Rigo RP8 - RP13: codice 43 – Premi relativi alle assicurazioni aventi per oggetto il rischio di eventi calamitosi ..... pag. 365
Rigo RP8 - RP13: codice 44 – Spese sostenute a favore di minori o di maggiorenni con disturbo specifico dell'apprendimento ..... pag. 365
Rigo RP8 - RP13: codice 99 – Altre spese per le quali spetta la detrazione del 19% ..... pag. 367
Oneri per i quali spetta la detrazione del 26% ..... pag. 367
Rigo RP8 - RP13: codice 61 – Erogazioni liberali in favore delle Onlus ..... pag. 368
Rigo RP8 - RP13: codice 62 – Erogazioni liberali in favore dei partiti politici ..... pag. 370
Rigo RP8 - RP13: codice 71 – Erogazioni liberali in denaro o in natura a favore delle Onlus e delle APS ..... pag. 371
Rigo RP8 - RP13: codice 76 – Erogazioni liberali a favore delle organizzazioni di volontariato ..... pag. 371
Rigo RP14 – Spese per canoni di leasing di immobile da adibire ad abitazione principale ..... pag. 372
Rigo RP15 – Totale spese su cui determinare la detrazione ..... pag. 374

**QUADRO RP SEZIONE II – ONERI DEDUCIBILI DAL REDDITO COMPLESSIVO** ..... pag. 377

Struttura e composizione del quadro ..... pag. 378
Rigo RP21 – Contributi previdenziali e assistenziali ..... pag. 379
Rigo RP22 – Assegno periodico corrisposto al coniuge ..... pag. 383
Rigo RP23 – Contributi per addetti ai servizi domestici e familiari ..... pag. 385
Rigo RP24 – Erogazioni liberali a favore di istituzioni religiose ..... pag. 387
Rigo RP25 – Spese mediche e di assistenza specifica per i disabili ..... pag. 389
Rigo RP26 – Altri oneri deducibili ..... pag. 392
Righi RP27 - RP30 – Previdenza complementare ..... pag. 402
Rigo RP32 – Spese per l'acquisto o la costruzione di abitazioni date in locazione ..... pag. 410
Rigo RP33 – Somme restituite al soggetto erogatore in periodi d'imposta diversi da quello in cui sono state assoggettate a tassazione ..... pag. 415
Rigo RP34 – Quota deducibile in investimento in start up ..... pag. 416
Rigo RP36 – Erogazioni liberali in denaro o in natura in favore delle Onlus, delle OV e delle APS ..... pag. 417
Rigo RP39 – Totale oneri deducibili ..... pag. 418

**QUADRO RP SEZIONE III – SPESE PER INTERVENTI DI RECUPERO DEL PATRIMONIO EDILIZIO** ..... pag. 419

Struttura e composizione del quadro ..... pag. 420
Sezione III-A ..... pag. 421
Sezione III – Modalità di compilazione ..... pag. 459
Sezione III-A – Modalità di compilazione ..... pag. 460
Sezione III-B – Dati catastali identificativi degli immobili e altri dati per fruire della detrazione ..... pag. 465
Sezione III-B – Modalità di compilazione ..... pag. 466
Casi pratici di compilazione ..... pag. 468
Sezione III-C – Spese per l'arredo degli immobili ristrutturati ..... pag. 472
Rigo RP57 – Modalità di compilazione ..... pag. 480
Sezione III-C – Spese arredo immobili giovani coppie ..... pag. 482
Sezione III-C – Iva per acquisto di abitazioni in classe energetica A o B ..... pag. 486

**QUADRO RP SEZIONE IV – SPESE PER INTERVENTI DI RISPARMIO ENERGETICO** ..... pag. 491

Struttura e composizione del quadro ..... pag. 493
Sezione IV – Modalità di compilazione ..... pag. 525
Quadro RP sezione IV – Casi pratici di compilazione ..... pag. 534

**QUADRO RP SEZIONE V – DETRAZIONI PER GLI INQUILINI CON CONTRATTI DI LOCAZIONE** ..... pag. 535

Aspetti generali ..... pag. 535
Rigo RP71 – Inquilini di alloggi adibiti ad abitazione principale ..... pag. 536
Rigo RP72 – Lavoratori dipendenti che trasferiscono la residenza per motivi di lavoro ..... pag. 541
Rigo RP73 – Detrazione affitto terreni agricoli ai giovani ..... pag. 542

**QUADRO RP SEZIONE VI – ALTRE DETRAZIONI D'IMPOSTA** ..... pag. 545

Aspetti generali ..... pag. 545
Modalità di compilazione ..... pag. 546

**QUADRO LC – CEDOLARE SECCA SULLE LOCAZIONI** ..... pag. 549

Modalità di compilazione ..... pag. 549

**QUADRO RN –DETERMINAZIONE DELL'IRPEF** ..... pag. 553

**QUADRO RV – ADDIZIONALE REGIONALE E COMUNALE ALL'IRPEF** ..... pag. 601

Struttura e composizione del quadro ..... pag. 601
Aspetti generali ..... pag. 602
Sezione I – Modalità di compilazione ..... pag. 606
Sezione II-A – Modalità di compilazione ..... pag. 612
Sezione II-B – Acconto addizionale comunale all'Irpef 2019 ..... pag. 616

**QUADRO CR – CREDITI D'IMPOSTA** ..... pag. 619

Struttura e composizione del quadro ..... pag. 619
Sezione II – Credito d'imposta per il riacquisto della prima casa e per canoni di locazione non percepiti ..... pag. 620
Sezione III – Credito d'imposta incremento occupazione ..... pag. 632
Sezione IV – Credito d'imposta per immobili colpiti dal sisma in Abruzzo ..... pag. 633
Sezione V – Credito d'imposta reintegro anticipazione fondi pensione ..... pag. 635
Sezione VI – Credito d'imposta per mediazioni ..... pag. 637
Sezione VII – Credito d'imposta per le erogazioni liberali a sostegno della cultura e scuola ..... pag. 638
Sezione VIII – Credito d'imposta per negoziazione e arbitrato ..... pag. 646
Sezione IX – Credito d'imposta videosorveglianza ..... pag. 649
Sezione X – Credito d'imposta APE ..... pag. 651
Sezione XI – Altri crediti d'imposta ..... pag. 653

**QUADRO DI – DICHIARAZIONE INTEGRATIVA** ..... pag. 655

Aspetti generali ..... pag. 656
Modalità di compilazione ..... pag. 657

**QUADRO RX – RISULTATO DELLA DICHIARAZIONE** ..... pag. 659

Struttura e composizione del quadro ..... pag. 660
Sezione I – Debiti/crediti ed eccedenze risultanti dalla presente dichiarazione ..... pag. 660
Sezione II – Crediti ed eccedenze risultanti dalla precedente dichiarazione ..... pag. 665

**QUADRO RH** ..... pag. 669

Struttura e composizione del quadro ..... pag. 670
Sezione I – Dati della società, associazione, impresa familiare, azienda coniugale o GEIE ..... pag. 671
Sezione II – Dati della società partecipata in regime di trasparenza ..... pag. 677
Sezione III – Determinazione del reddito ..... pag. 680
Sezione IV – Riepilogo ..... pag. 684
Casi pratici di compilazione ..... pag. 685

**QUADRO RL** ..... pag. 691

Struttura e composizione del quadro ..... pag. 692
Sezione I-A – Redditi di capitale ..... pag. 693
Modalità di compilazione ..... pag. 705
Sezione I-B – Redditi di capitale imputati da Trust ..... pag. 709
Sezione II-A – Redditi diversi ..... pag. 710
Sezione II-B – Attività sportive dilettantistiche ..... pag. 724
Sezione III – Altri redditi di lavoro autonomo ..... pag. 727
Sezione IV – Altri redditi decadenza start up recupero deduzioni ..... pag. 729

**QUADRO RM** ..... pag. 731

Struttura e composizione del quadro ..... pag. 732
Sezione I – Indennità e anticipazioni di cui alle lettere d), e), f) articolo 17 Tuir ..... pag. 734
Sezione II – Indennità, plusvalenze e redditi di cui alle lettere g), g-*bis*), g-ter), h), i), l) e n) articolo 17 Tuir ..... pag. 735
Sezione III – Imposte e oneri rimborsati ..... pag. 741
Sezione IV – Redditi percepiti in qualità di erede o legatario ..... pag. 743
Sezione V – Redditi di capitale soggetti ad imposizione sostitutiva ..... pag. 745
Sezione VI – Riepilogo delle sezioni da I a V ..... pag. 748
Sezione VII – Proventi derivanti da depositi a garanzia ..... pag. 750

Sezione VIII – Redditi da imprese estere partecipate ..... pag. 751
Sezione IX – Premi assicurazione vita in caso di riscatto ..... pag. 754
Sezione X – Rivalutazione del valore dei terreni ai sensi dell'articolo 2 D.L. 282/2002 e ss. modificazioni ..... pag. 754
Sezione XI – Redditi derivanti da procedura di pignoramento presso terzi ..... pag. 755
Sezione XII – Redditi corrisposti da soggetti non obbligati per legge all'effettuazione delle ritenute d'acconto ..... pag. 757
Sezione XIII – Articolo 15, comma 11, D.L. 185/2008 ..... pag. 764
Sezione XIV – Articolo 33 D.L. 78/2010 ..... pag. 765
Sezione XV – Imposta sui proventi derivanti dall'attività di noleggio occasionale di imbarcazioni e navi da diporto ..... pag. 766
Sezione XVI – Redditi derivanti da beni sequestrati ..... pag. 767

**QUADRO RR – CONTRIBUTI PREVIDENZIALI** ..... pag. 769

Sezione I – Contributi previdenziali dovuti da artigiani e commercianti ..... pag. 770
Sezione I – Modalità di compilazione ..... pag. 774
Sezione II – Contributi previdenziali dovuti dai liberi professionisti iscritti alla gestione separata dell'Inps ..... pag. 780
Sezione II – Modalità di compilazione ..... pag. 783
Sezione III – Contributi previdenziali dovuti dai soggetti iscritti alla cassa italiana geometri (CIPAG) ..... pag. 786
Sezione III – Modalità di compilazione ..... pag. 788

**QUADRO RT** ..... pag. 791

Struttura e composizione del quadro ..... pag. 792
Sezione I – Plusvalenze assoggettate ad imposta sostitutiva 20% ..... pag. 793
Sezione II – Plusvalenze assoggettate a imposta sostitutiva del 26% ..... pag. 799
Sezione III – Plusvalenze da cessione partecipazioni qualificate ..... pag. 803
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 i OICR immobiliari di diritto estero non conformi alla direttiva 2011/61/UE e il cui gestore non sia soggetto a forme di vigilanza ..... pag. 808
Sezione V – Minusvalenze non compensate nell'anno ..... pag. 811
Sezione VI – Riepilogo importi a credito ..... pag. 812
Sezione VII – Partecipazioni rivalutate ..... pag. 812

**MODULO RW – INVESTIMENTI E ATTIVITÀ FINANZIARIE ALL'ESTERO, MONITORAGGIO IVIE/IVAFE** ..... pag. 815

Ivie ..... pag. 821
Ivafe ..... pag. 826
La compilazione del modulo RW ..... pag. 828

**QUADRO AC** ..... pag. 837

Modalità di compilazione del quadro AC ..... pag. 840

**QUADRO RE – REDDITI DI LAVORO AUTONOMO** ..... pag. 845

Soggetti obbligati ed esonerati ..... pag. 847
Dati relativi all'attività ..... pag. 849
Determinazione del reddito ..... pag. 851

**QUADRO RF – IMPRESA IN CONTABILITÀ ORDINARIA** ..... pag. 869

Struttura e composizione del quadro ..... pag. 869

**QUADRO RG** ..... pag. 943

Soggetti obbligati ..... pag. 945
Componenti positive ..... pag. 950
Componenti negative ..... pag. 959

**QUADRO LM** ..... pag. 989

Dati relativi all'attività ..... pag. 996
Sezione II – Regime forfetario ..... pag. 1002
Sezione III – Determinazione dell'imposta dovuta ..... pag. 1005

**QUADRO RD** ..... pag. 1013

Struttura e composizione del quadro ..... pag. 1014
Sezione I – Allevamento di animali ..... pag. 1015
Sezione II – Produzione di vegetali ..... pag. 1019
Sezione III – Altre attività agricole connesse ..... pag. 1021
Sezione IV – Determinazione del reddito ..... pag. 1022

**QUADRO NR – NUOVI RESIDENTI** ..... pag. 1025

Sezione I – Dati generali ..... pag. 1028
Sezione II – Verifica del presupposto dell'assenza della residenza fiscale in Italia nei nove periodi di imposta dei dieci precedenti l'inizio del periodo di validità dell'opzione ..... pag. 1030
Sezione III – Opzione/Revoca per il familiare ..... pag. 1034

**QUADRO RS – PROSPETTI COMUNI AI QUADRI RA RD RE RF RG RH LM** ..... pag. 1037

Struttura e composizione del quadro ..... pag. 1041
Perdite pregresse - non compensate nell'anno - ex contribuenti e fuoriusciti dal regime di vantaggio ..... pag. 1044
Perdite di lavoro autonomo non compensate nell'anno ..... pag. 1045
Perdite d'impresa non compensate nell'anno ..... pag. 1046
Utili distribuiti da imprese estere partecipate e crediti d'imposta per le imposte pagate all'estero ..... pag. 1049
Acconto ceduto per interruzione del regime articolo 116 del Tuir ..... pag. 1051
Ammortamento dei terreni ..... pag. 1051
Spese di rappresentanza per le imprese di nuova costituzione ..... pag. 1052
Prezzi di trasferimento ..... pag. 1053
Consorzi di imprese ..... pag. 1054
Estremi identificativi rapporti finanziari ..... pag. 1054
Deduzione per capitale investito proprio ..... pag. 1055
Ritenute regime di vantaggio ..... pag. 1060
Canone Rai ..... pag. 1061
Prospetto dei crediti ..... pag. 1062
Dati di bilancio ..... pag. 1065
Minusvalenze e differenze negative ..... pag. 1068
Variazione dei criteri di valutazione adottati nei precedenti esercizi ..... pag. 1068
Comunicazione dell'esistenza dei presupposti per la riduzione dei termini di decadenza ..... pag. 1069

Conservazione dei documenti rilevanti ai fini tributari ..... pag. 1069
Opzione di tassazione agevolata dei redditi derivanti dall'utilizzo di taluni beni immateriali ("Patent box") ..... pag. 1070
Grandfathering – Opzione marchi d'impresa ("Patent box") ..... pag. 1071
Rideterminazione acconto ..... pag. 1071
Zone franche urbane ..... pag. 1072
Quadro RN rideterminato ..... pag. 1079
Regime forfetario per gli esercenti attività di impresa, arte e professioni – obblighi informativi ..... pag. 1080
Aiuti di Stato ..... pag. 1083

**QUADRO RQ** ..... pag. 1091

Sezione I – Conferimenti di beni o azienda in favore di CAF ..... pag. 1092
Sezione III – Conferimenti in SIIQ e SIINQ ..... pag. 1094
Sezione IV – Imposta sostitutiva per deduzioni extracontabili ..... pag. 1096
Sezione XII – Tassa etica ..... pag. 1098
Sezione XXI – Ulteriori componenti positivi ai fini Iva indici sintetici di affidabilità fiscale ..... pag. 1099
Sezione XXIII – Rivalutazione dei beni e delle partecipazioni ..... pag. 1100

**QUADRO RU – CREDITI D'IMPOSTA CONCESSI A FAVORE DELLE IMPRESE** ..... pag. 1103

Aspetti generali ..... pag. 1104
Sezione I – Crediti d'imposta ..... pag. 1109
Sezione II – Caro petrolio ..... pag. 1156
Sezione IV – Ricerca e sviluppo L. 190/2014 e formazione 4.0 ..... pag. 1158
Sezione V – Altri crediti d'imposta ..... pag. 1158
Sezione VI-A – Crediti d'imposta ricevuti ..... pag. 1160
Sezione VI-B – Crediti d'imposta trasferiti ..... pag. 1160
Sezione VI-C – Limite di utilizzo ..... pag. 1161

**QUADRO FC** ..... pag. 1165

Sezione I – Dati identificativi del soggetto non residente ..... pag. 1169
Sezione II-A – Determinazione del reddito della Cfc ..... pag. 1172
Sezione II-B – Perdite non compensate ..... pag. 1175
Sezione II-C – perdite virtuali domestiche ..... pag. 1175

Sezione III – Verifica dell'operatività e determinazione del reddito imponibile minimo dei soggetti non operativi ..... pag. 1176
Sezione IV – Imputazione del reddito ..... pag. 1176
Sezione V – Prospetto interessi passivi non deducibili ..... pag. 1177
Sezione VI – Attestazioni ..... pag. 1179

**QUADRO CE** ..... pag. 1181

Sezione I – Credito d'imposta articolo 165, comma 1, Tuir e credito d'imposta indiretto ..... pag. 1184
Sezione II – Credito d'imposta articolo 165, comma 6, Tuir ..... pag. 1190
Sezione III ..... pag. 1207

**QUADRO TR** ..... pag. 1209

Determinazione della plusvalenza ..... pag. 1210
Opzione per la sospensione del versamento/versamento rateale ..... pag. 1210
Sezione I – Dati relativi alle plusvalenze ..... pag. 1210
Sezione II – Determinazione dell'imposta ..... pag. 1211
Sezione III – Monitoraggio delle plusvalenze in sospensione di imposta ..... pag. 1212

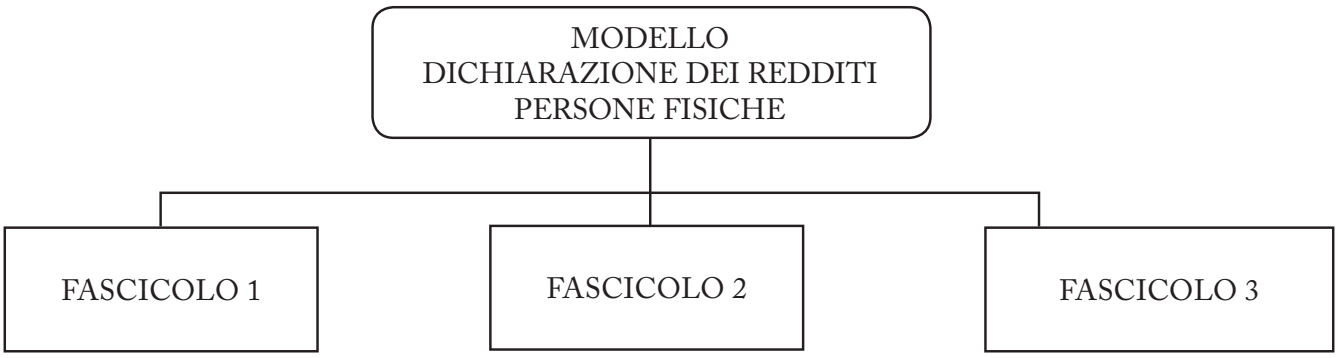
**IL MODELLO REDDITI 2019 PER I NON RESIDENTI** ..... pag. 1215

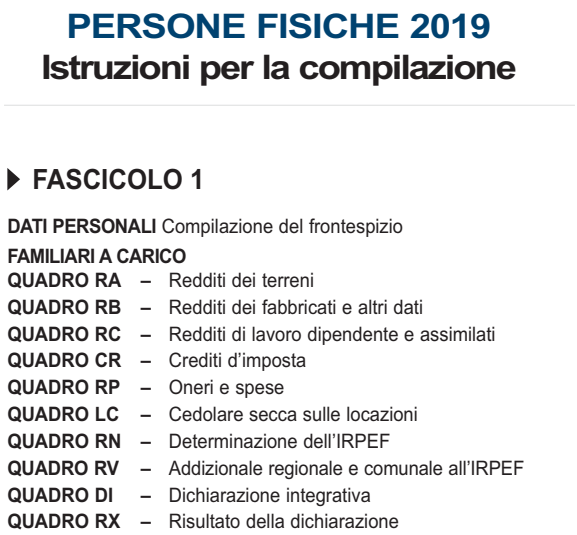
Frontespizio ..... pag. 1217
Quadro RB – Redditi dei fabbricati ..... pag. 1217
Quadro RC – Redditi di lavoro dipendente e assimilati ..... pag. 1218
Quadro RP – Oneri e spese ..... pag. 1221
Quadro RN – Calcolo dell'Irpef ..... pag. 1222
Quadro RV – Addizionale regionale e comunale all'Irpef ..... pag. 1222

# IL MODELLO REDDITI 2019 PF ASPETTI GENERALI E PRINCIPALI NOVITÀ

## ASPETTI GENERALI

Con Provvedimento prot. n. 23596 del **30 gennaio 2019**, l'Agenzia delle entrate ha **approvato il modello di dichiarazione dei Redditi 2019 - PF**, con le relative istruzioni, che le persone fisiche devono presentare nell'anno 2019, per il periodo d'imposta 2018, ai fini delle imposte sui redditi, comprensiva della scheda da utilizzare ai fini delle scelte della destinazione dell'otto, del cinque e del due per mille dell'Irpef.





Il **Modello Redditi 2019 - PF** si articola nei seguenti tre fascicoli:

## FASCICOLO 1

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

- frontespizio;
- prospetto dei familiari a carico;
- quadro RA – redditi dei terreni;
- quadro RB – redditi dei fabbricati e altri dati;
- quadro RC – redditi di lavoro dipendente e assimilati;
- quadro RP – oneri e spese;
- quadro LC – cedolare secca sulle locazioni;
- quadro RN – calcolo dell'Irpef;
- quadro RV – addizionale regionale e comunale all'Irpef;
- quadro RX – risultato della dichiarazione;
- quadro DI – dichiarazione integrativa.

## 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/IVAFE;
- 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 NR – nuovi residenti;
- 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 la dichiarazione dei redditi Persone fisiche, ma **che non precludono**, soddisfatte le condizioni oggettive e soggettive, al **contribuente di presentare il modello 730/2018:**

| CONDIZIONI OGGETTIVE | |
|---|---|
| **REDDITI DA DICHIARARE CON IL MODELLO REDDITI 2019 PF: QUADRO RM QUADRO RT MODULO RW** | I soggetti che presentano **il modello 730/2019** dovranno presentare **il Quadro RM** del modello **Redditi Persone fisiche 2019**, se nel corso **del 2018** hanno percepito:<br>• **redditi di capitale di fonte estera** sui quali non siano state applicate le ritenute a titolo d'imposta, nei casi previsti dalla normativa italiana;<br>• **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. 239/1996 e successive modificazioni;<br>• **indennità di fine rapporto da soggetti** che non rivestono la qualifica di sostituto d'imposta;<br>• **proventi derivanti da depositi a garanzia**, per i quali è dovuta un'imposta sostitutiva pari al 20%;<br>• redditi derivanti dall'attività di noleggio occasionale di imbarcazioni e navi da di porto assoggettati ad imposta sostitutiva del 20%.<br>Il quadro RM deve essere presentato anche per indicare i dati relativi alla rivalutazione del valore dei terreni operata nel 2018. |
| | I soggetti che presentano il **modello 730/2019** dovranno presentare il **Quadro RT** del modello **Redditi Persone fisiche 2019**, se nel corso del **2018** hanno:<br>• **realizzato plusvalenze** derivanti **da partecipazioni non qualificate** e altri redditi diversi di natura finanziaria, qualora non abbiano optato per il regime amministrato o gestito;<br>• **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.<br>Il quandro RT deve essere presentato per indicare i dati relativi alla rivalutazione del valore delle partecipazioni operata nel 2018. |
| | I soggetti che presentano **il modello 730/2019** dovranno presentare **il Modulo RW** del modello **Redditi Persone fisiche 2019**, se nel corso del **2018**:<br>• hanno **detenuto investimenti all'estero** o **attività estere** di **natura finanziaria**;<br>• **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 Redditi Persone fisiche 2019, 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 Redditi Persone fisiche 2019**, nei **modi e nei termini** previsti per la **presentazione dello stesso modello Redditi**, senza barrare la casella del frontespizio del modello Redditi 2019 "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. Redditi Persone fisiche 2019**, insieme al **frontespizio dello stesso Mod. Redditi, nei modi e nei termini previsti per la presentazione di questo modello.**

## PRINCIPALI NOVITÀ MODELLO BASE REDDITI PF 2019

| | |
|---|---|
| **Passaggio dai parametri e dagli studi di settore agli Indici Sintetici di Affidabilità Fiscale** | Nel riquadro "Tipo di dichiarazione" è stata inserita la **casella "ISA"** e sono state eliminate le caselle "Studi di settore" e "Parametri".<br>Gli ISA - Indici Sintetici di Affidabilità Fiscale, rappresentano la sintesi di indicatori elementari volti a verificare la normalità e la coerenza della gestione aziendale o professionale, anche con riferimento a diverse basi imponibili. |
| **Esonero dall'apposizione del visto di conformità** | Nel riquadro "Visto di conformità" è stata inserita la casella "**Esonero dall'apposizione del visto di conformità**" che deve essere barrata dai soggetti che applicano gli ISA e sono esonerati dall'apposizione del visto di conformità (articolo 9-*bis*, comma 11, lettere a) e b), del D.L. 50/2017). |
| **Deduzione erogazioni liberali a favore delle ONLUS, OV e APS** | Il **Codice del Terzo settore** prevede che le liberalità in denaro o in natura erogate a favore degli enti del Terzo settore non commerciali sono deducibili dal reddito complessivo netto del soggetto erogatore nel limite del 10% del reddito complessivo dichiarato. Qualora detto importo sia di ammontare superiore al reddito complessivo dichiarato, diminuito di tutte le deduzioni, l'eccedenza può essere computata in aumento dell'importo deducibile dal reddito complessivo dei periodi di imposta successivi, ma non oltre il quarto, fino a concorrenza del suo ammontare. |
| **Ulteriori spese per cui spetta la detrazione del 19%** | È possibile detrarre dall'Irpef:<br>• le spese per abbonamento trasporto pubblico per un importo non superiore a 250 euro;<br>• le spese per assicurazione contro eventi calamitosi;<br>• le spese sostenute in favore dei minori o di maggiorenni, con diagnosi di disturbo specifico dell'apprendimento (DSA) per l'acquisto di strumenti compensativi e di sussidi tecnici e informatici. |
| **Detrazione per erogazioni liberali a favore delle ONLUS, APS** | È possibile detrarre il **30%** degli oneri sostenuti per le erogazioni liberali in denaro o in natura a favore delle Onlus e delle associazioni di promozione sociale, per un importo complessivo in ciascun periodo d'imposta non superiore a 30.000 euro.<br>L'aliquota di detrazione è elevata al 35% degli oneri sostenuti dal contribuente, qualora l'erogazione liberale sia a favore di organizzazioni di volontariato**.** |
| **Detrazione contributi associativi alle società di mutuo soccorso** | È stato innalzato a **1.300 euro** il limite di detrazione dei contributi associativi alle società di mutuo soccorso. |
| **Sistemazione a verde** | È possibile portare in detrazione dall'Irpef le spese sostenute per la **sistemazione a verde delle unità immobiliari** e anche quelle sostenute per interventi effettuati sulle parti comuni esterne degli edifici condominiali. |

| | |
|---|---|
| **Spese per interventi finalizzati al risparmio energetico** | Sono state introdotte **nuove tipologie di interventi agevolabili** con aliquota di detrazione al 65% o con aliquote dell'80 o dell'85%. |
| **Tassazione R.I.T.A.** | Dal 2018 il percettore della rendita temporanea anticipata ha facoltà di avvalersi in dichiarazione della **tassazione ordinaria** in luogo di quella sostitutiva applicata dal soggetto erogatore. |
| **Deduzione premi e contributi versati alla previdenza complementare dei dipendenti pubblici** | A decorrere dal 1° gennaio 2018, ai dipendenti delle amministrazioni pubbliche, si applicano le medesime disposizioni previste per i dipendenti privati riguardo la deducibilità dei premi e contributi versati per la previdenza complementare. |
| **Ristrutturazioni** | Dal 21 novembre 2018, per alcuni interventi va effettuata la **comunicazione all'ENEA**. |

# ASPETTI GENERALI

## SOGGETTI OBBLIGATI ED ESONERATI

Sono **OBBLIGATI** alla presentazione della dichiarazione dei redditi le persone fisiche che:
- hanno conseguito redditi nel 2018 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, …);
- 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:

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

Pertanto, sono **ESONERATE** le persone fisiche che, nell'anno 2018, 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;
- un reddito complessivo, al netto dell'abitazione principale e relative pertinenze, non superiore a 8.000,00 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 8.000,00 euro, nel quale concorre l'assegno periodico corrisposto dal coniuge (escluso quello destinato al mantenimento dei figli);
- 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 30.658,28 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 2018 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<br>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.<br>*Sono escluse le collaborazioni di carattere amministrativo-gestionale di natura non professionale rese in favore di società e associazioni sportive dilettantistiche* | |
| Redditi esenti.<br>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 hanseniani, pensioni sociali* | |
| Redditi soggetti ad imposta sostitutiva (diversi da quelli soggetti a cedolare secca).<br>Esempi: *interessi sui BOT o sugli altri titoli del debito pubblico* | |
| Redditi soggetti a ritenuta alla fonte a titolo di imposta.<br>Esempi: *interessi sui conti correnti bancari o postali; redditi derivanti da lavori socialmente utili* | |
| (*) L'esonero non si applica se il fabbricato non locato è situato nello stesso comune dell'abitazione principale. | |

### 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<br>Periodo di pensione non inferiore a 365 giorni.<br>*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 + altre tipologie di reddito (*) | 8.000 | |
| Pensione + terreni + abitazione principale e sue pertinenze (box, cantina, ecc.) | 7.500 (pensione)<br>185,92 (terreni) | |
| Pensione + altre tipologie di reddito (*) | 8.000 | Periodo di pensione non inferiore a 365 giorni.<br>*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 (*).<br>*È escluso l'assegno periodico destinato al mantenimento dei figli* | 8.000 | |
| Redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente e altri redditi per i quali la detrazione prevista non è rapportata al periodo di lavoro.<br>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 | 30.658,28 | |
| (*) Il reddito complessivo deve essere calcolato senza tenere conto del reddito derivante dall'abitazione principale e sue pertinenze | | |

## MODALITÀ DI PRESENTAZIONE

Il modello Redditi PF 2019 deve essere presentato in **via telematica**.

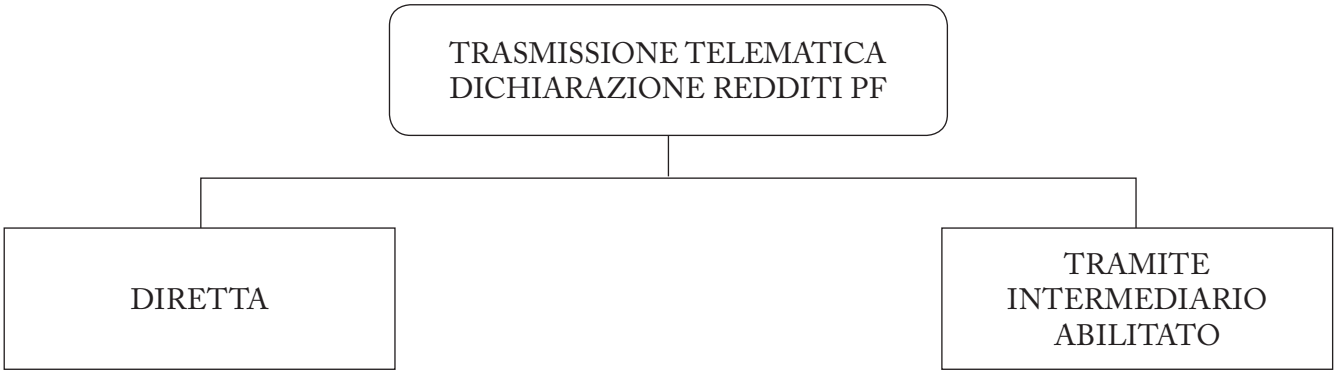
Possono presentare la dichiarazione in **forma cartacea**, consegnandola ad un ufficio postale, i contribuenti che:

- 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 Redditi (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.

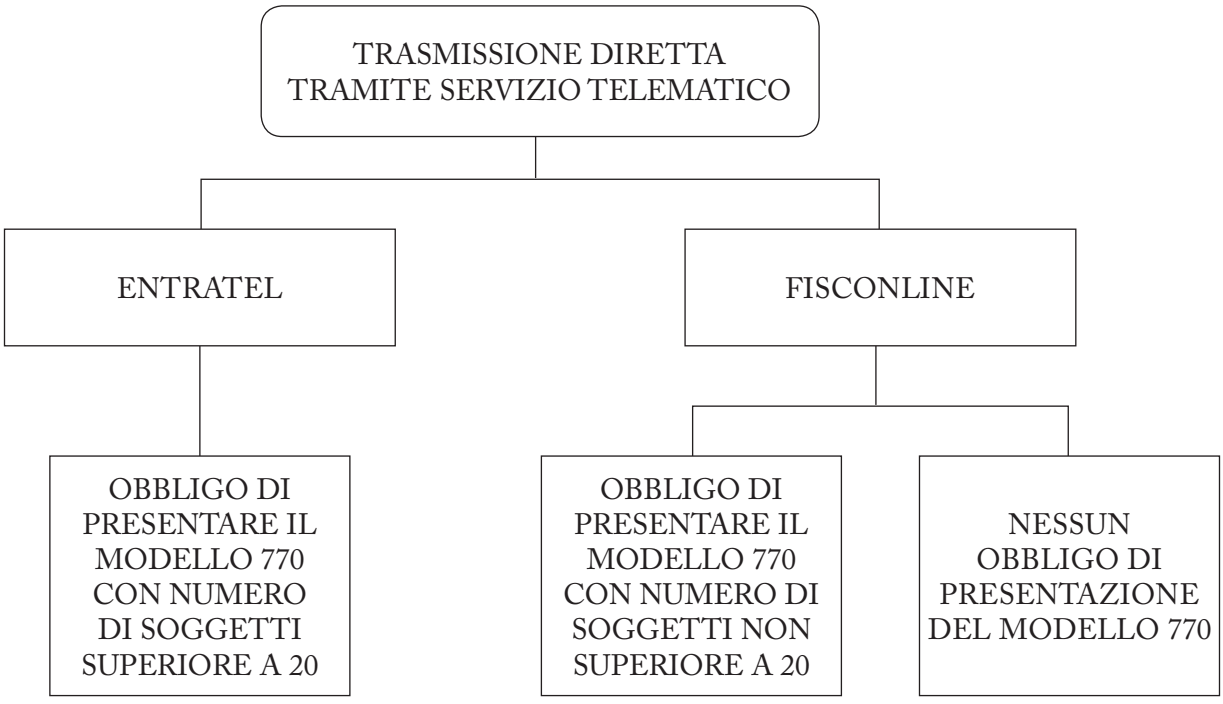
Le dichiarazioni presentate tramite ufficio postale da soggetti obbligati all'invio telematico sono da ritenersi redatte su modello non conforme a quello approvato e, quindi, sono soggetti alla sanzione stabilita dall'articolo 8, comma 1, D.Lgs. 471/1997, sanzione che va da 250 euro a 2.000 euro.

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'articolo 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'articolo 32, comma 1, lettere 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'articolo 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;
- le Società tra professionisti iscritte all'albo dei datori commercialisti e degli esperti contabili e all'albo dei consulenti del lavoro;
- 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'articolo 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'articolo 43 del D.P.R. 600/1973, ai fini dell'eventuale esibizione all'Amministrazione Finanziaria in sede di controllo, copia delle dichiarazioni trasmesse.

**Termini di conservazione (articolo 43, D.P.R. 600/1973)**
- fino al 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione;
- fino al 31 dicembre del settimo anno successivo a quello in cui la dichiarazione avrebbe dovuto essere presentata, nei casi di omessa presentazione della dichiarazione o di presentazione di dichiarazione nulla.

**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 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 Redditi 2019 Persone fisiche".

## TERMINI DI PRESENTAZIONE

Il modello Modello Redditi Persone fisiche 2019 deve essere presentato:

- nel periodo compreso tra il **2 maggio ed il 2 luglio 2019**, se la presentazione viene effettuata in **forma cartacea** tramite ufficio postale;
- **entro il 30 settembre 2019**, 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.

## Successione ereditaria: decesso del contribuente

I **termini di presentazione** della dichiarazione dei redditi di persone decedute che devono essere presentate da uno degli eredi sono i seguenti:
- se il decesso è avvenuto nel 2018 o entro il mese di febbraio 2019, la dichiarazione deve essere presentata dagli eredi nei termini ordinari (dal 2 maggio al 1 luglio 2019 se presentata in posta, 30 settembre 2019 se inviata telematicamente);
- se il decesso è avvenuto successivamente al mese di febbraio 2019, i termini sono prorogati di 6 mesi e, quindi, la presentazione della dichiarazione dovrà avvenire entro il 31 dicembre 2019 se in forma cartacea, entro il 31 marzo 2020 se in forma telematica.

| PRESENTAZIONE AGLI UFFICI POSTALI | | PRESENTAZIONE TELEMATICA | |
|---|---|---|---|
| DATA DEL DECESSO | TERMINI DI PRESENTAZIONE | DATA DEL DECESSO | TERMINI DI PRESENTAZIONE |
| 1° gennaio 2018 – 28 febbraio 2019 | Termini ordinari: dal 2 maggio 2019 al 1° luglio 2019 | 1° gennaio 2018 – 31 maggio 2019 | Termini ordinari: 30 settembre 2019 |
| 1° marzo 2019 – 30 giugno 2019 | Termini prorogati di 6 mesi: 31 dicembre 2019 | 1° giugno 2019 – 30 settembre 2019 | Termini prorogati di 6 mesi: 31 marzo 2020 |

Se nel 2018 la persona deceduta aveva presentato il mod. 730 dal quale risultava un credito non rimborsato dal sostituto, l'erede può farlo valere nella dichiarazione presentata per conto del deceduto.

# IL MODELLO 730/2019

Il contribuente che presenta il modello 730/2019 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 2019;
- Modello Redditi 2019 (correttiva nei termini), entro il 30 settembre 2019;

- Modello Redditi 2019 (dichiarazione integrativa), entro il termine di presentazione del modello Redditi 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.
Inoltre il contribuente può presentare una dichiarazione integrativa entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione (dichiarazione integrativa – articolo 2 comma 8 del D.P.R. 322/1998). In questo caso l'importo a credito, potrà essere utilizzato in compensazione, ai sensi dell'articolo 17 del D.Lgs. 241/1997, per eseguire il versamento di debiti maturati a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione integrativa. Nella dichiarazione relativa al periodo d'imposta in cui è presentata la dichiarazione integrativa è indicato il credito dal minor debito o dal maggiore credito risultante dalla dichiarazione integrativa.

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

In tal caso, il contribuente **deve** presentare un modello Redditi 2019 PF:
- entro il 30 settembre 2019 (correttiva nei termini);
- entro il termine di presentazione del modello Redditi relativo all'anno successivo (dichiarazione integrativa);
- entro il 31 dicembre del quinto 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 Redditi 2019, deve essere conservata dal contribuente fino al 31 dicembre 2024.

## 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.

## UNIONI CIVILI

Le parole "coniuge", "coniugi" o termini equivalenti si intendono riferiti anche ad ognuna delle parti dell'unione civile tra persone dello stesso sesso (articolo 1, comma 20, L. 76/2016).

## PROVENTI SOSTITUTIVI E INTERESSI

I proventi conseguiti in sostituzione di redditi, anche per effetto di cessione dei relativi crediti, le indennità conseguite, anche in forma assicurativa, a titolo di risarcimento di danni consistenti nella perdita di redditi, esclusi quelli dipendenti da invalidità permanente o da morte, gli interessi moratori e gli interessi per dilazione di pagamento, costituiscono redditi della stessa categoria di quelli sostituiti o perduti ovvero di quelli da cui derivano i crediti su cui tali interessi sono maturati. In queste ipotesi devono essere utilizzati gli stessi quadri del modello di dichiarazione nei quali sarebbero stati dichiarati i redditi sostituiti o quelli ai quali i crediti si riferiscono.
Tra gli altri rientrano, in questa categoria: la cassa integrazione, l'indennità di disoccupazione, la mobilità, l'indennità di maternità, le somme che derivano da transazioni di qualunque tipo e l'assegno alimentare corrisposto in via provvisoria a dipendenti per i quali pende il giudizio innanzi all'Autorità giudiziaria. Le indennità spettanti a titolo di risarcimento dei danni consistenti nella perdita di redditi relativi a più anni vanno dichiarate nel quadro RM, sez. II.

## REDDITI PRODOTTI ALL'ESTERO

I residenti in Italia devono presentare la dichiarazione anche per i redditi prodotti all'estero, salvo le eventuali diverse disposizioni contenute nelle convenzioni contro le doppie imposizioni stipulate con gli Stati esteri.

## FONDO PATRIMONIALE

Il fondo patrimoniale (articoli 167 - 171 cod. civ.) è un complesso di beni, appartenenti ad un terzo o ad entrambi i coniugi o ad uno solo di essi, destinati al soddisfacimento dei bisogni e degli interessi della famiglia.
I redditi dei beni che formano oggetto del fondo patrimoniale sono imputati per metà del loro ammontare a ciascuno dei coniugi (articolo 4 comma 1 lettera b) del Tuir).

# USUFRUTTO LEGALE

I genitori devono includere nella propria dichiarazione anche i redditi dei figli minori sui quali hanno l'usufrutto legale.
I genitori esercenti la potestà hanno in comune l'usufrutto dei beni del figlio minore. Tuttavia non sono soggetti ad usufrutto legale:

- i beni acquistati dal figlio con i proventi del proprio lavoro;
- i beni lasciati o donati al figlio per intraprendere una carriera, un'arte o una professione;
- i beni lasciati o donati, con la condizione che i genitori esercenti la potestà o uno di essi non ne abbiano l'usufrutto (la condizione, però, non ha effetto per i beni spettanti al figlio a titolo di legittima);
- i beni pervenuti al figlio per eredità, legato o donazione e accettati nell'interesse del figlio contro la volontà dei genitori esercenti la potestà (se uno solo di essi era favorevole all'accettazione, l'usufrutto legale spetta esclusivamente a questi);
- le pensioni di reversibilità da chiunque corrisposte. I redditi dei figli minori non soggetti ad usufrutto legale devono, invece, essere dichiarati a nome di ciascun figlio da uno dei genitori (se la potestà è esercitata da uno solo dei genitori la dichiarazione deve essere presentata da quest'ultimo).

# VERSAMENTI E COMPENSAZIONI

## TERMINI E MODALITÀ DI VERSAMENTO

Tutti i versamenti a saldo risultanti dal modello Redditi 2019 e quelli relativi al primo acconto devono essere effettuati entro l'**1 luglio 2019** (il 30 giugno cade di domenica).
Possono, tuttavia, essere effettuati entro il **31 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**.

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 Redditi deve essere effettuato tramite il **modello F24. I contribuenti titolari di partita Iva sono obbligati ad effettuare i versamenti in via telematica** con le seguenti modalità:

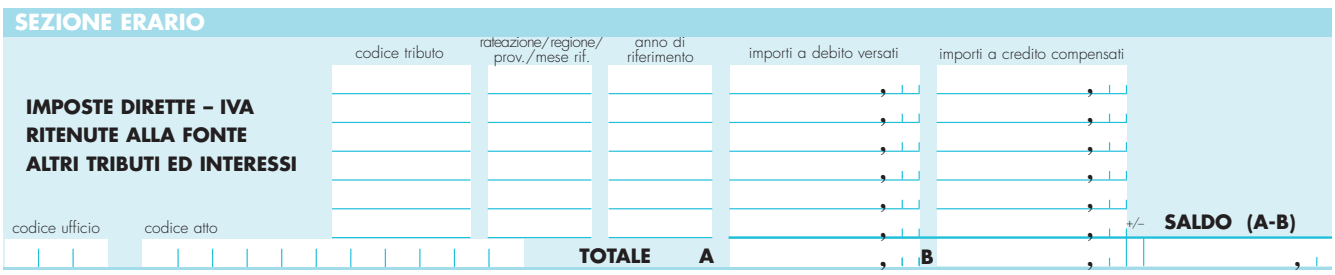
1) direttamente:
   - mediante lo stesso servizio telematico utilizzato per la presentazione telematica delle dichiarazioni fiscali;
   - ricorrendo ai servizi di home banking delle banche e di Poste Italiane;
   - utilizzando i servizi di remote banking (CBI) offerti dal sistema bancario.
2) tramite gli intermediari abilitati al servizio telematico Entratel che aderiscono ad una specifica convenzione con l'Agenzia delle entrate ed utilizzano il software fornito loro gratuitamente dall'Agenzia delle entrate o che si avvalgono dei servizi *on line* offerti dalle banche e da Poste Italiane.

Esclusivamente **per i soggetti non titolari di partita Iva**, è prevista la possibilità di utilizzare il modello F24 cartaceo con un saldo finale di qualunque importo (diverso da zero), purché non siano utilizzati crediti in compensazione.
Il modello F24 a zero può essere inviato esclusivamente mediante i servizi telematici.

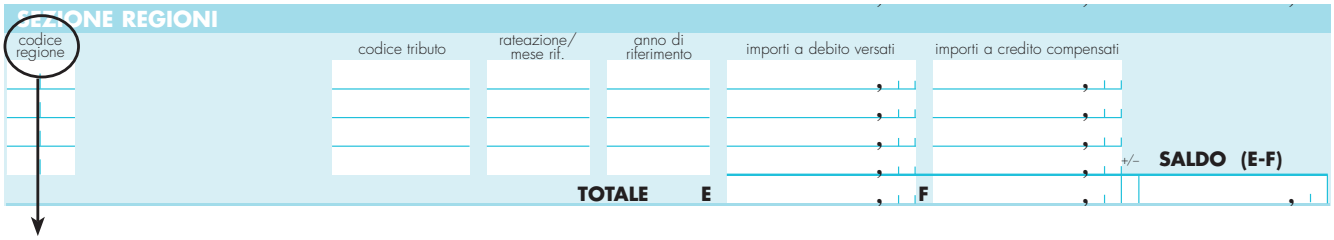
| Persone fisiche titolari e non di partita Iva | |
|---|---|
| | **Modalità di pagamento consentita** |
| **F24 a zero per effetto di compensazioni** | • F24 online<br>• F24 web<br>• intermediario abilitato |
| **F24 con importo a debito ma che contiene comunque compensazioni di qualunque importo** | • F24 online<br>• F24 web<br>• internet banking |
| **F24 a debito (senza compensazioni)** | • F24 online<br>• F24 web<br>• internet banking<br>• intermediario abilitato<br>• in modalità cartacea presso gli sportelli degli intermediari della riscossione convenzionati con l'Agenzia, banca o posta |

## Principali codici tributo

Si indicano di seguito i principali codici tributo relativi al versamento delle imposte risultanti dal modello Redditi Persone fisiche.
**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
**1792**: Imposta sostitutiva regime fiscale forfetario – saldo
**1790** Imposta sostitutiva regime fiscale forfetario– acconto prima rata
**1791**: Imposta sostitutiva regime fiscale forfetario– 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**

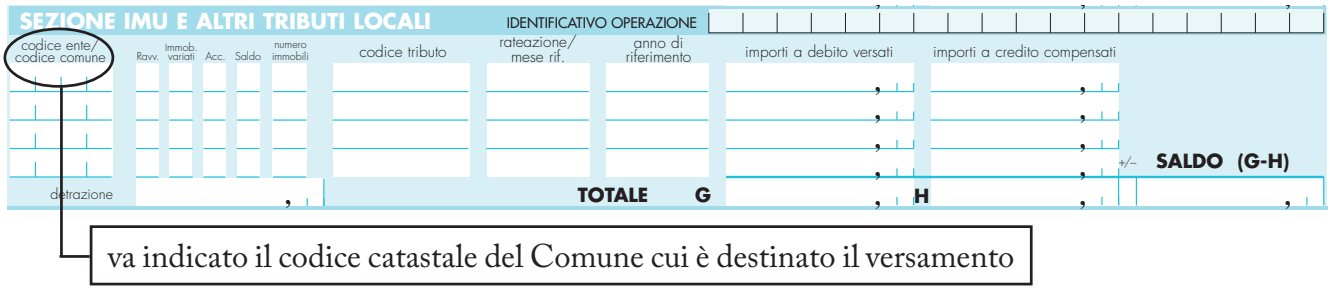


**Sezione Regioni**
**3801**: Addizionale regionale dell'Irpef
**3805**: Interessi pagamento dilazionato tributi regionali




| 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 GUILIA | 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




## 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** nelle misura del **4%** su base annua, da calcolarsi secondo il 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 l'**1 luglio 2019**, ovvero entro il **31 luglio 2019**, 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 % |
|---|---|---|---|---|
| 1ª | 1 luglio | | 31 luglio | |
| 2ª | 31 luglio | 0,32 | 31 luglio | 0,00 |
| 3ª | 2 settembre | 0,65 | 2 settembre | 0,33 |
| 4ª | 30 settembre | 0,98 | 30 settembre | 0,66 |
| 5ª | 31 ottobre | 1,31 | 31 ottobre | 0,99 |
| 6ª | 2 dicembre | 1,64 | 2 dicembre | 1,32 |

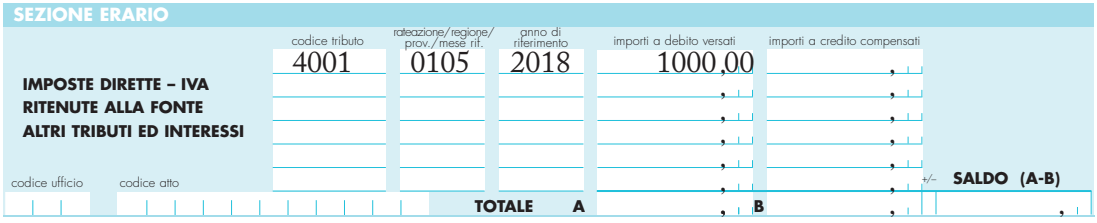
(*) In questo caso l'importo da rateizzare deve essere preventivamente maggiorato dello 0,40 per cento.

### ESEMPIO DI COMPILAZIONE

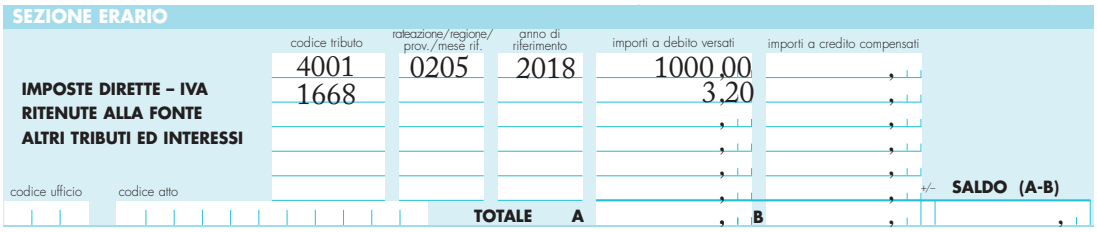
Il sig. Rossi, che non è titolare di partita Iva, presenta un saldo Irpef da dichiarazione pari a 5.000 euro che decide di versare in cinque rate:

| rata | scadenza | importo | interessi | totale |
|---|---|---|---|---|
| 1 | 1-lug | € 1.000,00 | | € 1.0000,00 |
| 2 | 31-lug | € 1.000,00 | € 3,20 | € 1.003,20 |
| 3 | 2-sett | € 1.000,00 | € 6,50 | € 1.006,50 |
| 4 | 30-sett | € 1.000,00 | € 9,80 | € 1.009,80 |
| 5 | 31-ott | € 1.000,00 | € 13,10 | € 1.013,10 |

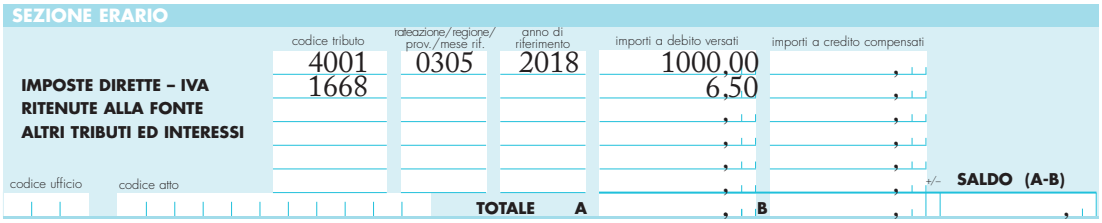
Mod. F24 scadenza 1 luglio



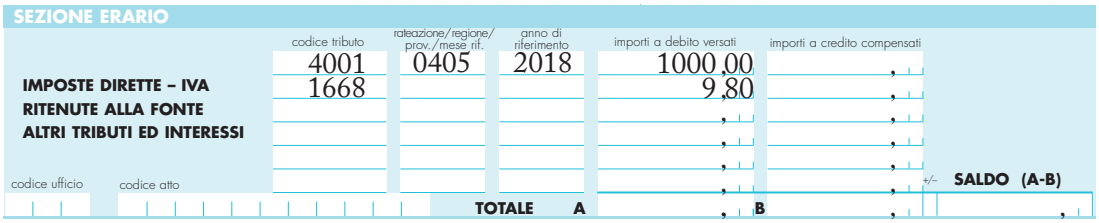
Mod. F24 scadenza 31 luglio



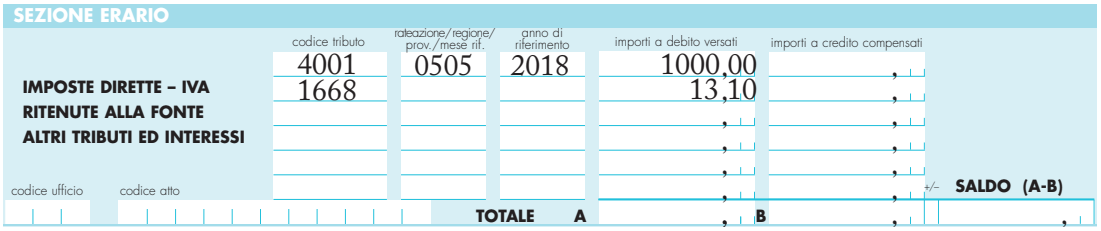

Mod. F24 scadenza 2 settembre




Mod. F24 scadenza 30 settembre




Mod. F24 scadenza 31 ottobre




## 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 **1 luglio 2019**, ovvero entro il **31 luglio 2019** 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:

| RATA | VERSAMENTO | INTERESSI % | VERSAMENTO (*) | INTERESSI % |
|---|---|---|---|---|
| 1ª | 1 luglio | | | |
| 2ª | 16 luglio | 0,17 | 31 luglio | |
| 3ª | 20 agosto | 0,50 | 20 agosto | 0,18 |
| 4ª | 16 settembre | 0,83 | 16 settembre | 0,51 |
| 5ª | 16 ottobre | 1,16 | 16 ottobre | 0,84 |
| 6ª | 18 novembre | 1,49 | 18 novembre | 1,17 |

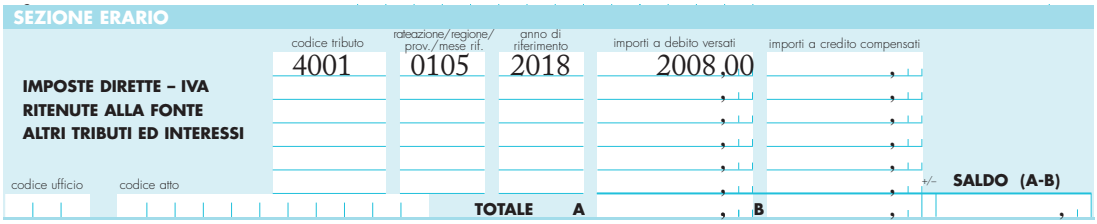
(*) In questo caso l'importo da rateizzare deve essere preventivamente maggiorato dello 0,40 per cento.

## ESEMPIO DI COMPILAZIONE

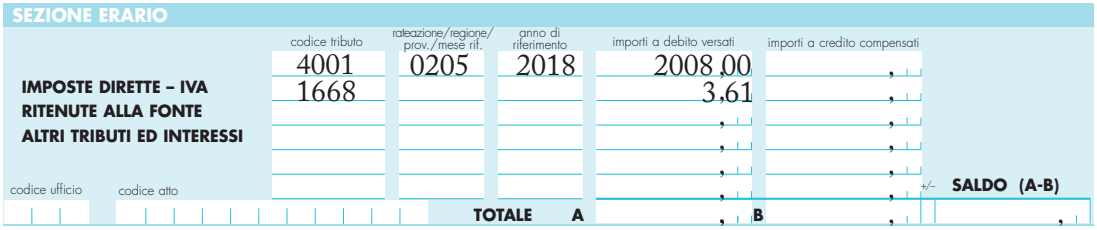
Il sig. Bianchi, che esercita un'attività imprenditoriale, presenta un saldo Irpef da dichiarazione pari a 10.000 euro, che decide di versare in cinque rate a partire dal 31 luglio:

| rata | scadenza | importo | interessi | totale |
|---|---|---|---|---|
| 1 | 31-lug | € 2.008,00 | | € 2.008,00 |
| 2 | 20-ago | € 2.008,00 | € 3,61 | € 2.011,61 |
| 3 | 16-sett | € 2.008,00 | € 10,24 | € 2.018,24 |
| 4 | 16-ott | € 2.008,00 | € 16,87 | € 2.024,87 |
| 5 | 16-nov | € 2.008,00 | € 23,49 | € 2.031,49 |

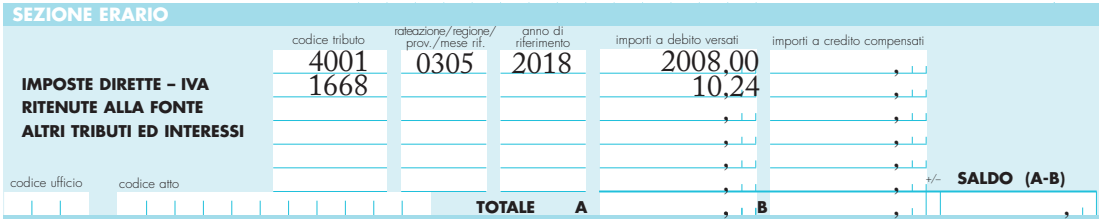
Mod. F24 scadenza 31 luglio



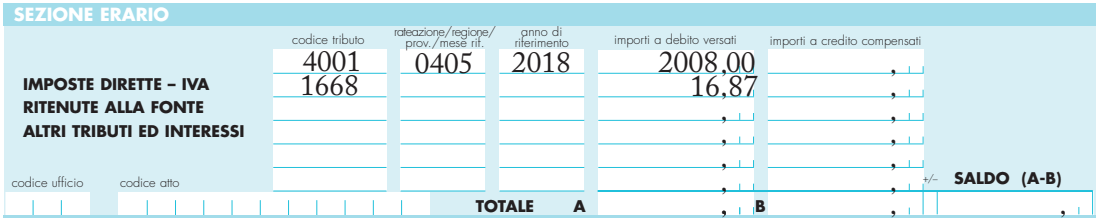

Mod. F24 scadenza 20 agosto



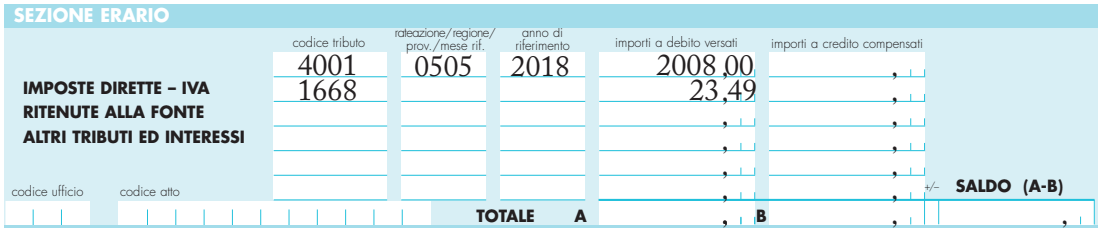
Mod. F24 scadenza 16 settembre




Mod. F24 scadenza 16 ottobre




Mod. F24 scadenza 16 novembre




## COMPENSAZIONI

Il meccanismo della compensazione consente, nel modello F24, cioè in sede di versamento di tributi e contributi, di utilizzare i crediti disponibili per effettuare il pagamento dei debiti tributari o contributivi. La compensazione può essere totale, dando luogo ad un F24 con saldo zero, o parziale, quando emerge comunque un debito da regolarsi in denaro.
La compensazione può inoltre essere:

- **verticale**: consente di compensare i debiti di una determinata imposta con i crediti della stessa imposta, senza pertanto esposizione nel modello F24.
  È il caso del saldo Irpef risultante dalla dichiarazione dei Redditi che viene utilizzato per compensare l'acconto Irpef da versare, senza esposizione nel modello F24;
- **orizzontale**: si attua esclusivamente nel modello di pagamento F24, compensando il credito disponibile con qualunque debito risultante nei confronti dei diversi enti espositori.

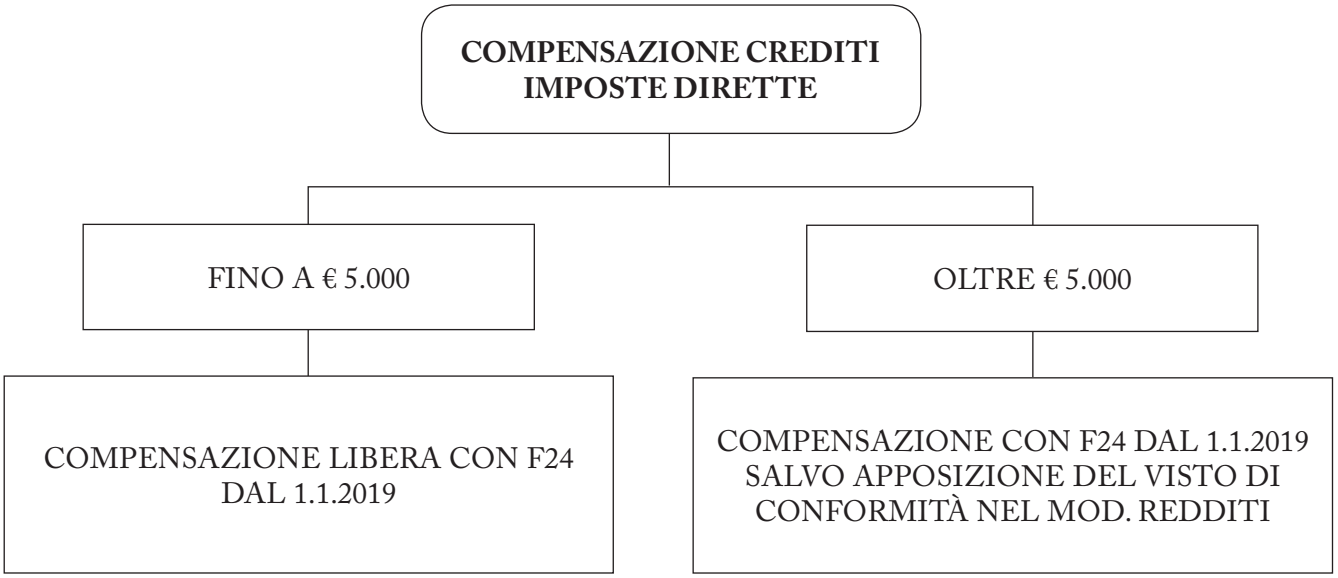
I crediti che risultano dal modello Redditi possono essere utilizzati per compensare debiti dal giorno successivo a quello di chiusura del periodo di imposta per cui deve essere presentata la dichiarazione da cui risultano i suddetti (quindi in linea generale a partire dal mese di gennaio se il contribuente è in grado di effettuare i conteggi) e fino alla data di scadenza di presentazione della dichiarazione successiva.
Tuttavia, 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 5.000 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.
Il visto di conformità non è richiesto con riferimento ai crediti d'imposta derivanti da agevolazioni, ad eccezione di quelli il cui presupposto **è riconducibile alle imposte sui redditi e alle relative addizionali (**Circolare 28/2014). Tuttavia, con riferimento a quest'ultima tipologia di crediti d'imposta, non è necessario il visto di conformità per l'utilizzo del credito residuo derivante dalla precedente dichiarazione, sempre che non siano maturati e utilizzati crediti nuovi di importo superiore al limite oltre il quale è richiesto il visto di conformità.
Ai sensi del D.Lgs. 241/1997, 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*.
La Circolare n. 28/E/2014 ha predisposto, a tal fine, una check-list per illustrare gli adempimenti dei soggetti coinvolti nell'attività di controllo, per ciascuna tipologia di dichiarazione interessata, precisando che i riscontri indicati da porre in essere devono comunque intendersi non esaustivi e quindi oggetto di integrazione ove necessario da parte del soggetto che appone il visto in base allo specifico caso.

## CHECK LIST VISTO DI CONFORMITA' CREDITI FISCALI – MOD. REDDITI PF

| **NOME E COGNOME** | | |
|---|---|---|
| **RESIDENZA** | | |
| **CODICE FISCALE** | | |
| **PARTITA IVA** | | |
| **Mod. Redditi PF 2018** | | **Note** |
| 1. Esistenza dei libri contabili e fiscali obbligatori | ☐ SI ☐ NO | |
| 2. Regolarità dei libri contabili e fiscali obbligatori | ☐ SI ☐ NO | |
| 3. Riscontro del risultato di esercizio emergente dalle scritture contabili | ☐ SI ☐ NO | |
| 4. Corrispondenza delle rettifiche fiscali utili a determinare il risultato fiscale alle variazioni in aumento/diminuzione indicate nel quadro RF del mod. Redditi ed alla relativa documentazione (se in contabilità ordinaria) | ☐ SI ☐ NO | |
| 5. Corrispondenza dei valori indicati nel quadro RG del mod. Redditi alla relativa documentazione (se in contabilità semplificata) | ☐ SI ☐ NO | |
| 6. Corrispondenza dei valori indicati nel quadro RE del mod. Redditi alla relativa documentazione | ☐ SI ☐ NO | |
| 7. Controllo documentale degli oneri deducibili | ☐ SI ☐ NO | |
| 8. Controllo documentale degli oneri detraibili | ☐ SI ☐ NO | |

| | | |
|---|---|---|
| 9. Controllo documentale dei crediti d'imposta | ☐ SI ☐ NO | |
| 10. Riscontro dell'eccedenza d'imposta emergente dal mod. Redditi dell'anno precedente | ☐ SI ☐ NO | |
| 11. Controllo delle compensazioni effettuate nell'anno | ☐ SI ☐ NO | |
| 12. Controllo delle ritenute d'acconto | ☐ SI ☐ NO | |
| 13. Controllo dei pagamenti effettuati con il modello F24 per i versamenti in acconto e a saldo | ☐ SI ☐ NO | |
| 14. Controllo delle perdite pregresse | ☐ SI ☐ NO | |




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.

## CREDITI INPS

I crediti Inps risultanti dal Modello DM10/2 possono essere compensati nel modello F24 a partire dalla data di scadenza della presentazione della denuncia da cui emerge il credito contributivo, a condizione che il contribuente non ne abbia richiesto il rimborso nella denuncia stessa, barrando l'apposita casella del quadro I. La compensazione può essere effettuata entro 12 mesi dalla data di scadenza della presentazione della denuncia da cui emerge il credito.

Possono essere compensati, inoltre, i crediti risultanti dalla liquidazione effettuata nel quadro RR del Modello Redditi 2019 relativo agli iscritti alle gestioni speciali artigiani e commercianti ed ai professionisti senza cassa iscritti alla gestione separata lavoratori autonomi dell'Inps. La compensazione può essere effettuata fino alla data di scadenza di presentazione della dichiarazione successiva.

## CREDITI INAIL

I crediti Inail utilizzabili in compensazione sono quelli risultanti dall'autoliquidazione dell'anno in corso. Tali crediti possono essere compensati fino al giorno precedente la successiva autoliquidazione.
Così un credito derivante dall'autoliquidazione 2018/2019 in scadenza al 18 febbraio 2019, potrà essere utilizzato in compensazione dalla medesima data fino al giorno precedente la successiva autoliquidazione. L'eventuale quota di credito che risulterà non utilizzata alla data di scadenza finale sarà oggetto di rimborso.
Non possono essere utilizzati in compensazione con debiti nei confronti di altri Enti i crediti derivanti da conteggi e rettifiche dell'Inail.

## ACCONTI IRPEF

In sede di dichiarazione dei redditi, i soggetti Irpef sono tenuti a versare, oltre all'imposta a saldo relativa al 2016, anche un anticipo sull'imposta che sarà dovuta per il 2019.
Sono tenuti al versamento dell'acconto Irpef le persone fisiche che nel periodo di imposta 2018 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 2 dicembre 2019, 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 2018, entro l'1 luglio 2019, ovvero entro il 31 luglio 2019 con la maggiorazione dello 0,40% a titolo di interesse corrispettivo;
  – la seconda, nella misura del 60% dell'imposta relativa al 2018, entro il 2 dicembre 2019.

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 Redditi 2019 gli acconti calcolati con il metodo storico vanno indicati nei righi RN61 e RN62.

| | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| **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 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 2019 o di minori redditi percepiti nel 2019) 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 RN62 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:

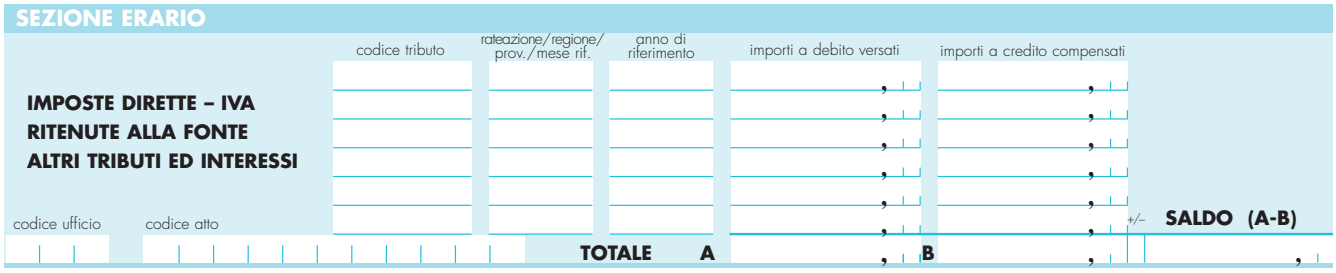
- in presenza di **redditi derivanti dall'attività di noleggio occasionale di imbarcazioni e navi da diporto** assoggettati ad imposta sostitutiva del 20% (Quadro RM). L'acconto Irpef per l'anno 2019 deve essere calcolato tenendo conto anche di tali redditi (articolo 59-*ter*, comma 5, D.L. 1/2012);
- in presenza di **redditi d'impresa** l'acconto va calcolato tenendo conto dell'articolo 34, comma 2, L. 183/2011 (deduzione forfetaria in favore degli esercenti impianti di distribuzione di carburante);
- in presenza della **disposizione di cui all'articolo 14, comma 3, D.L. 18/2016** (Irrilevanza fiscale dei contributi volontari percepiti da soggetti sottoposti a procedure di crisi), la determinazione dell'acconto dovuto per i periodi d'imposta per i quali è operata la deduzione dei contributi volontari di cui al comma 2 è effettuata considerando, quale imposta del periodo precedente, quella che si sarebbe determinata in assenza delle disposizioni del presente articolo.

## 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:

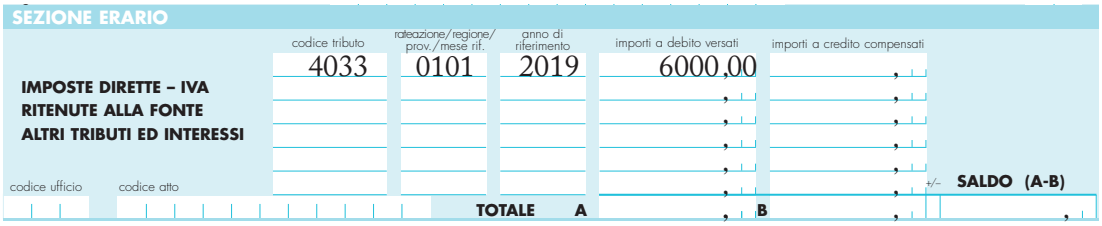


## ESEMPIO DI COMPILAZIONE

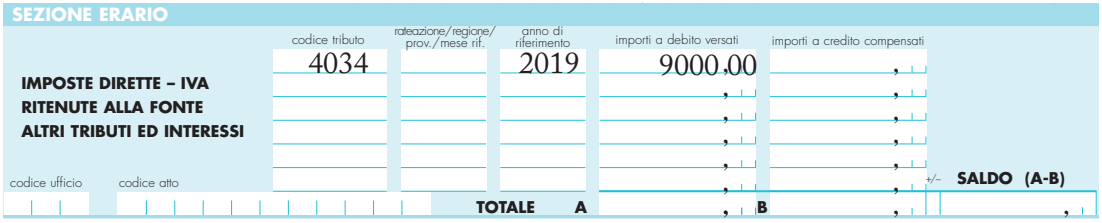
### ESEMPIO 1

Il modello Redditi 2019 del sig. Rossi presenta un debito di imposta, di cui al rigo RN34, pari a 15.000 euro.
Egli dovrà quindi corrispondere i seguenti acconti:

- primo acconto, pari a 6.000 euro, da versarsi entro il 1 luglio;

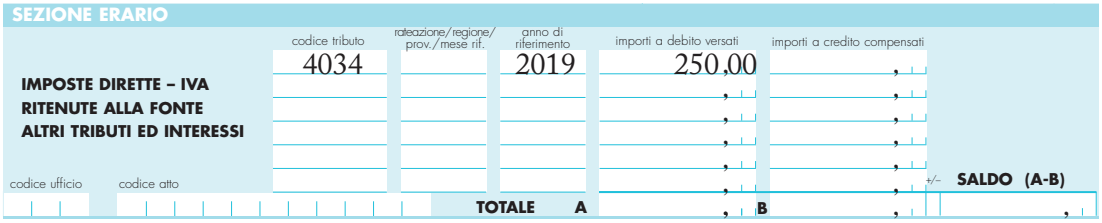



- secondo acconto, pari a 9.000 euro, da versarsi entro il 2 dicembre.




### ESEMPIO 2

Il modello Redditi 2019 del sig. Bianchi presenta un debito di imposta di cui al rigo RN34 pari a 250 euro.
Egli dovrà corrispondere l'acconto Irpef in un'unica soluzione, entro il 2 dicembre 2019, di importo pari a 250 euro.



## ACCONTO ADDIZIONALE COMUNALE IRPEF

Per determinare l'acconto per l'addizionale comunale all'Irpef per il 2019 è necessario:
1. applicare al reddito imponibile relativo all'anno di imposta 2018 (rigo RV17 col. 2) l'aliquota deliberata dal comune nel quale il contribuente ha la residenza alla data del 1° gennaio 2019;
2. calcolare il 30% dell'importo così determinato (acconto per il 2019);
3. detrarre dal risultato ottenuto l'acconto per l'addizionale comunale 2019 trattenuto dal datore di lavoro (rigo RC10, col. 5).

L'aliquota da applicare per l'acconto è sempre quella deliberata per l'anno d'imposta precedente (2018).
Se il contribuente prevede (ad esempio, per effetto di oneri deducibili sostenuti nel 2018 o di minori redditi percepiti nello stesso anno) una minore imposta da dichiarare nella successiva dichiarazione, può versare un acconto per il 2019 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.

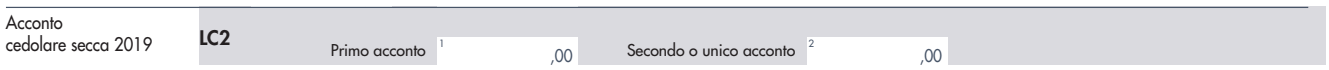
## ACCONTO CEDOLARE SECCA LOCAZIONI

In sede di dichiarazione dei redditi modello Redditi 2019, sono tenuti al versamento dell'acconto relativo alla cedolare secca per l'anno 2019, le persone fisiche che nel periodo di imposta 2018 presentano l'importo di cui al rigo LC1 col. 5 ("Differenza") superiore a 51,65 euro.

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| LC1 col. 5 "Differenza" | > | € 52 | = | È dovuto acconto |
| LC1 col. 5 "Differenza" | ≤ | € 51 | = | Non è dovuto acconto |

La misura dell'acconto è pari al **95%** dell'importo di cui al rigo LC1 col. 5 e deve essere versato:
- in **un'unica soluzione** entro il 2 dicembre 2019 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 1 luglio 2019, ovvero entro il 31 luglio 2019, con la maggiorazione dello 0,40% a titolo di interesse corrispettivo;
  - la seconda, nella misura del 60%, entro il 2 dicembre 2019.

Nel modello Redditi 2019 gli acconti calcolati con il metodo storico vanno indicati nel rigo LC2.




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 LC2 devono essere, comunque, quelli determinati utilizzando le istruzioni sopra fornite e non i minori importi versati o che si intende versare.

# FRONTESPIZIO

PERSONE FISICHE 2019

Agenzia Entrate

Periodo d'imposta 2018

Riservato alla Poste italiane Spa

N. Protocollo

Data di presentazione

RPF

COGNOME

NOME

CODICE FISCALE

## INFORMATIVA SUL TRATTAMENTO DEI DATI PERSONALI AI SENSI DELL'ART. 13 DEL REGOLAMENTO UE 2016/679

**Con questa informativa l'Agenzia delle Entrate spiega come tratta i dati raccolti e quali sono i diritti riconosciuti all'interessato ai sensi del Regolamento UE 2016/679, relativo alla protezione delle persone fisiche con riguardo al trattamento dei dati personali e del D.Lgs. 196/2003, in materia di protezione dei dati personali.**

**FINALITÀ DEL TRATTAMENTO**

I dati forniti con questo modello verranno trattati dall'Agenzia delle Entrate per le finalità di liquidazione, accertamento e riscossione delle imposte.
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 al fine di potersi avvalere degli effetti delle disposizioni in materia di dichiarazione dei redditi.
Se i dati riguardano anche i suoi familiari o terzi, lei dovrà informare gli interessati di aver comunicato i loro dati all'Agenzia delle Entrate.
L'indicazione di dati non veritieri può far incorrere in sanzioni amministrative o, in alcuni casi, penali.
L'indicazione del numero di telefono, del cellulare 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.
Ai sensi dell'art. 9 del Regolamento UE 2016/679 comporta il conferimento di categorie particolari di dati personali l'utilizzo della scheda unica per la scelta della destinazione dell'8, del 5e del 2 per mille dell'Irpef.
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.
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 particolari

**PERIODO DI CONSERVAZIONE DEI DATI**

I dati saranno conservati fino al 31 dicembre dell'undicesimo anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione di riferimento ovvero entro il maggior termine per la definizione di eventuali procedimenti giurisdizionali o per rispondere a richieste da parte dell'Autorità giudiziaria.
Per quanto riguarda i dati relativi alle scelte per la destinazione dell'otto, del cinque e del due per mille, gli stessi saranno conservati per il tempo necessario a consentire all'Agenzia delle entrate di effettuare i controlli presso gli intermediari e/o i sostituti d'imposta che prestano assistenza fiscale circa la corretta trasmissione delle relative informazioni. Saranno, inoltre, conservati per il tempo necessario a consentire al destinatario della scelta e al contribuente che effettua la scelta di esercitare i propri diritti: tale periodo coincide con il termine di prescrizione ordinaria decennale che decorre dalla effettuazione della scelta.

**MODALITÀ DEL TRATTAMENTO**

I dati personali saranno trattati anche con strumenti automatizzati per il tempo strettamente necessario a conseguire gli scopi per cui sono stati raccolti. L'Agenzia delle Entrate attua idonee misure per garantire che i dati forniti vengano trattati in modo adeguato e conforme alle finalità per cui vengono gestiti; l'Agenzia delle Entrate impiega idonee misure di sicurezza, organizzative, tecniche e fisiche, per tutelare le informazioni dall'alterazione, dalla distruzione, dalla perdita, dal furto o dall'utilizzo improprio o illegittimo. Il modello può essere consegnato a soggetti intermediari individuati dalla legge (centri di assistenza, associazioni di categoria e professionisti) che tratteranno i dati esclusivamente per la finalità di trasmissione del modello all'Agenzia delle Entrate. Per la sola attività di trasmissione, gli intermediari assumono la qualifica di "titolare del trattamento" quando i dati entrano nella loro disponibilità e sotto il loro diretto controllo

**CATEGORIE DI DESTINATARI DEI DATI PERSONALI**

I suoi dati personali non saranno oggetto di diffusione, tuttavia, se necessario potranno essere comunicati:
- ai soggetti cui la comunicazione dei dati debba essere effettuata in adempimento di un obbligo previsto dalla legge, da un regolamento o dalla normativa comunitaria, ovvero per adempiere ad un ordine dell'Autorità Giudiziaria;
- ai soggetti designati dal Titolare, in qualità di Responsabili, ovvero alle persone autorizzate al trattamento dei dati personali che operano sotto l'autorità diretta del titolare o del responsabile;
- ad altri eventuali soggetti terzi, nei casi espressamente previsti dalla legge, ovvero ancora se la comunicazione si renderà necessaria per la tutela dell'Agenzia in sede giudiziaria, nel rispetto delle vigenti disposizioni in materia di protezione dei dati personali.

**TITOLARE DEL TRATTAMENTO**

Titolare del trattamento dei dati personali è l'Agenzia delle Entrate, con sede in Roma, via Cristoforo Colombo 426 c/d – 00145.

**RESPONSABILE DEL TRATTAMENTO**

L'Agenzia delle Entrate si avvale di Sogei Spa, in qualità di partner tecnologico al quale è affidata la gestione del sistema informativo dell'Anagrafe tributaria, designata per questo Responsabile del trattamento.

**RESPONSABILE DELLA PROTEZIONE DEI DATI**

Il dato di contatto del Responsabile della Protezione dei Dati dell'Agenzia delle Entrate è: entrate.dpo@agenziaentrate.it

**DIRITTI DELL'INTERESSATO**

L'interessato ha il diritto, in qualunque momento, di ottenere la conferma dell'esistenza o meno dei dati forniti e/o verificarne l'utilizzo. Ha, inoltre, il diritto di chiedere, nelle forme previste dall'ordinamento, la rettifica dei dati personali inesatti e l'integrazione di quelli incompleti.
Tali diritti possono essere esercitati con richiesta indirizzata a: Agenzia delle Entrate, Via Cristoforo Colombo n. 426 c/d – 00145 Roma - indirizzo di posta elettronica: entrate.updp@agenziaentrate.it
Qualora l'interessato ritenga che il trattamento sia avvenuto in modo non conforme al Regolamento e al D.Lgs. 196/2003 potrà rivolgersi al Garante per la Protezione dei Dati Personali, ai sensi dell'art. 77 del medesimo Regolamento. Ulteriori informazioni in ordine ai suoi diritti sulla protezione dei dati personali sono reperibili sul sito web del Garante per la Protezione dei Dati Personali all'indirizzo www.garanteprivacy.it.

**CONSENSO**

L'Agenzia delle Entrate, in quanto soggetto pubblico, non deve acquisire il consenso degli interessati per trattare i loro dati personali.
Gli intermediari non devono acquisire il consenso degli interessati per il trattamento dei dati in quanto è previsto dalla legge; mentre sono tenuti ad acquisire il consenso degli interessati sia per trattare i dati 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, sia per poterli comunicare all'Agenzia delle Entrate, o ad altri intermediari.
Tale consenso viene manifestato mediante la sottoscrizione della dichiarazione nonché la firma con la quale si effettua 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

**TIPO DI DICHIARAZIONE**

Quadro RW | Quadro VO | Quadro AC | ISA | Correttiva nei termini | 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 (giorno mese anno) | 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

Riservato al liquidatore ovvero al curatore fallimentare

Stato | Periodo d'imposta dal (giorno mese anno) al (giorno mese anno)

**RESIDENZA ANAGRAFICA**

Da compilare solo se variata dal 1/1/2018 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 (giorno mese anno) | 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 01/01/2018**

Comune | Provincia (sigla) | Codice comune | Fusione comuni

**DOMICILIO FISCALE AL 01/01/2019**

Comune | Provincia (sigla) | Codice comune | Fusione comuni

**RESIDENTE ALL'ESTERO**

DA COMPILARE SE RESIDENTE ALL'ESTERO NEL 2018

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 (giorno mese anno) | Comune (o Stato estero) di nascita | Provincia (sigla)

RESIDENZA ANAGRAFICA (O SE DIVERSO) DOMICILIO FISCALE | Comune (o Stato estero) | 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

**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**

Codice fiscale del responsabile del C.A.F. | Codice fiscale del C.A.F.

Codice fiscale del professionista | Esonero dall'apposizione del visto di conformità | 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

## STRUTTURA E COMPOSIZIONE DEL QUADRO

Il frontespizio del modello Redditi 2019 si compone di **tre facciate**:

- la prima contiene l'informativa ai sensi dell'articolo 13 del Regolamento UE 2016/79, 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, 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, il visto di conformità, 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.

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.

NEW **ISA:** A decorrere dal **periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2018**, gli esercenti arti e professioni ed attività di impresa che esercitano attività economiche per le quali risultano approvati **gli indici sintetici di affidabilità fiscale sono tenuti alla presentazione del Modello ISA** – Indici Sintetici di Affidabilità Fiscale. Tale modello, che costituisce parte integrante del modello Redditi 2019, è utilizzato per la dichiarazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione e dell'aggiornamento degli indici stessi.
Gli indici sintetici di affidabilità fiscale sono disciplinati dall'articolo 9-*bis* del D.L. 50/2017, così come convertito dalla L. 96/2017 (pubblicata nella Gazzetta Ufficiale del 23 giugno 2017).I modelli ISA approvati e le relative istruzioni sono disponibili sul sito Internet dell'Agenzia delle entrate www.agenziaentrate.gov.it.

Modulo per investimenti all'estero e/o attività estere di natura finanziaria

Modulo per la comunicazione di opzioni e revoche

Comunicazioni degli amministratori di condominio

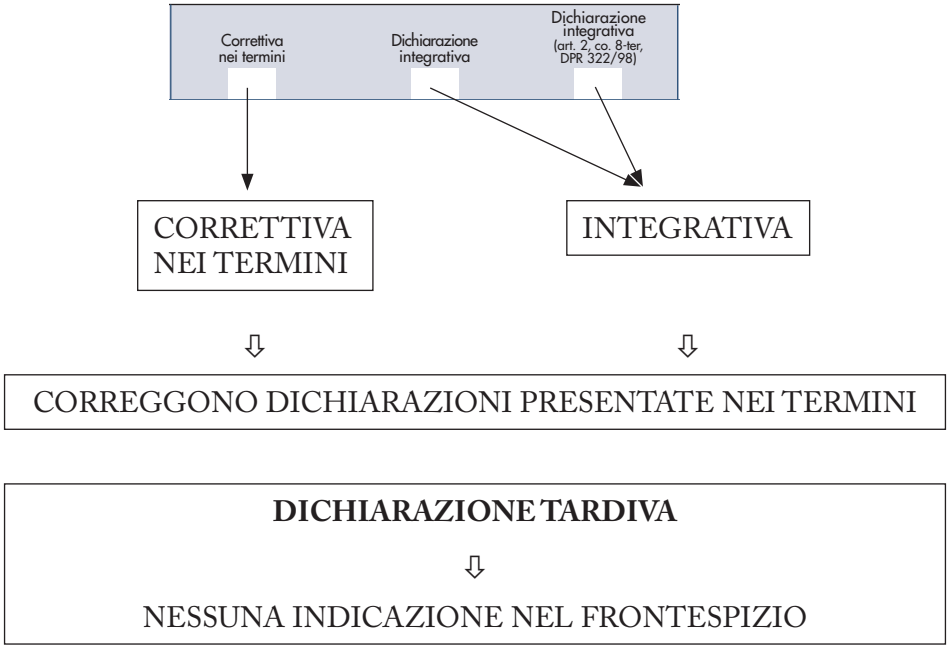
NEW Gli **ISA** sono un nuovo strumento di *compliance* finalizzato, nell'ambito del percorso di *rinnovamento dei rapporti tra cittadini e amministrazione finanziaria*, a favorire **l'emersione spontanea di basi imponibili**,a stimolare l'assolvimento degli obblighi tributari e a rafforzare la collaborazione tra i contribuenti e la Pubblica Amministrazione.
Gli ISA rappresentano la **sintesi di indicatori elementari** volti a verificare la **normalità** e la **coerenza** della gestione aziendale o professionale,anche con riferimento a diverse basi imponibili.
Il contribuente, tramite l'applicazione degli Indici, può verificare in fase dichiarativa, il **proprio grado di affidabilità fiscale in base al posizionamento su una scala da 1 a 10.**
Per migliorare il proprio grado di affidabilità, è prevista la possibilità per i contribuenti interessati di indicare nelle dichiarazioni fiscali ulteriori componenti positivi, non risultanti dalle scritture contabili, rilevanti per la determinazione della base imponibile ai fini delle imposte sui redditi, ai fini Irap ed, in termini di maggior volume di affari, ai fini Iva.

È, altresì, previsto che con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate, siano correlati ai diversi livelli di affidabilità fiscale conseguenti all'applicazione degli ISA i **seguenti benefici premiali**:

1. **esonero dall'apposizione del visto di conformità** per la **compensazione di crediti per un importo non superiore a 50.000 euro** annui relativamente all'imposta sul valore aggiunto e per un importo non superiore a 20.000 euro annui relativamente alle imposte dirette e all'imposta regionale sulle attività produttive;

2. **esonero dall'apposizione del visto di conformità** ovvero dalla **prestazione della garanzia** per i rimborsi dell'imposta sul valore aggiunto per un importo non superiore a 50.000 euro annui;
3. **esclusione dell'applicazione della disciplina delle società non operative**,anche ai fini di quanto previsto al secondo periodo del comma 36-*decies* dell'articolo 2 D.L. 138/2011, convertito, con modificazioni, dalla L. 148/2011;
4. **esclusione degli accertamenti basati sulle presunzioni semplici** di cui all'articolo 39, primo comma, lettera d), secondo periodo, D.P.R. 600/1973, e all'articolo 54, secondo comma, secondo periodo, del D.P.R. 633/1972;
5. **anticipazione di almeno un anno**, con graduazione in funzione del livello di affidabilità, dei termini di **decadenza per l'attività di accertamento del "comparto" delle imposte dirette e per l'Iva**;
6. **l'esclusione della determinazione sintetica del reddito complessivo di** cui all'articolo 38 D.P.R. 600/1973, a condizione che il reddito complessivo accertabile non ecceda di due terzi il reddito dichiarato.

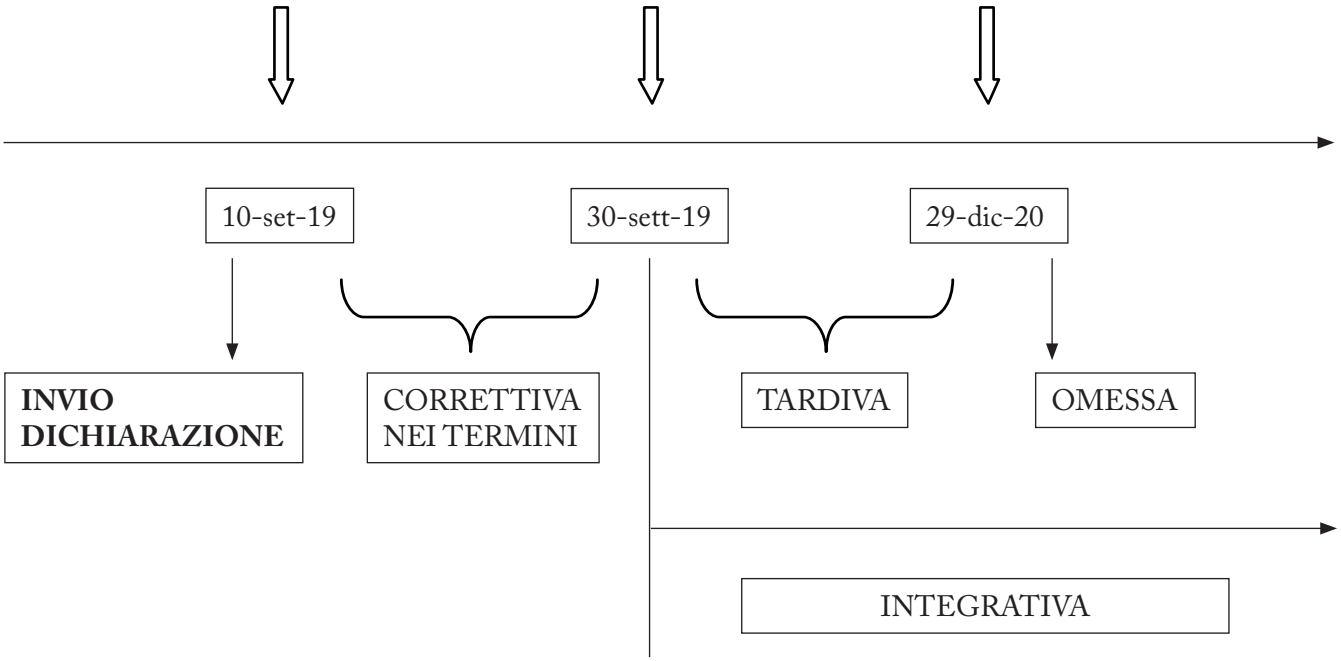
La casella relativa al **quadro VO** va barrata solo dai soggetti non tenuti o esonerati dalla presentazione della dichiarazione annuale Iva, che devono comunicare opzioni o revoche relativamente al periodo 2018.




- **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.
Scaduti i termini di presentazione della dichiarazione, il contribuente può rettificare o integrare la stessa presentando, secondo le stesse modalità previste per la dichiarazione originaria, una nuova dichiarazione completa di tutte le sue parti, su modello conforme a quello approvato per il periodo d'imposta cui si riferisce la dichiarazione.

## DICHIARAZIONE INTEGRATIVA

Il contribuente può presentare una dichiarazione integrativa, a suo favore o a favore del fisco, entro il termine di cui all'articolo 43 del D.P.R. 600/1973: **31 dicembre** del **quinto anno successivo** a quello in cui è stato presentata la dichiarazione da correggere.
In particolare il **comma 8** dell'articolo 2 del D.P.R. 322/1998 prevede che:
"*Salva l'applicazione delle sanzioni e ferma restando l'applicazione dell'articolo 13 del D.Lgs. 472/1997, le dichiarazioni dei redditi, dell'imposta regionale sulle attività produttive e dei sostituti d'imposta possono essere integrate per correggere errori od omissioni, compresi quelli che abbiano determinato l'indicazione di un maggiore o di un minore imponibile o, comunque, di un maggiore o di un minore debito d'imposta ovvero di un maggiore o di un minore credito, mediante successiva dichiarazione da presentare, secondo le disposizioni di cui all'articolo 3, utilizzando modelli conformi a quelli approvati per il periodo d'imposta cui si riferisce la dichiarazione, non oltre i termini stabiliti dall'articolo 43 del D.P.R. 600/1973*".

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

- il **codice 1**, nell'ipotesi prevista dall'articolo 2, comma 8 del D.P.R. 322/1998, entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione, per correggere errori od

omissioni che abbiano determinato l'indicazione di un maggiore o un minore reddito o, comunque, di un maggiore o un minore debito d'imposta o di un maggiore o un minore credito, fatta salva l'applicazione delle sanzioni, e ferma restando l'applicazione dell'articolo 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'articolo 1, commi 634 - 636, della L. 190/2014, salva l'applicazione delle sanzioni e ferma restando l'applicazione dell'articolo 13 del D.Lgs. 472/1997. 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.

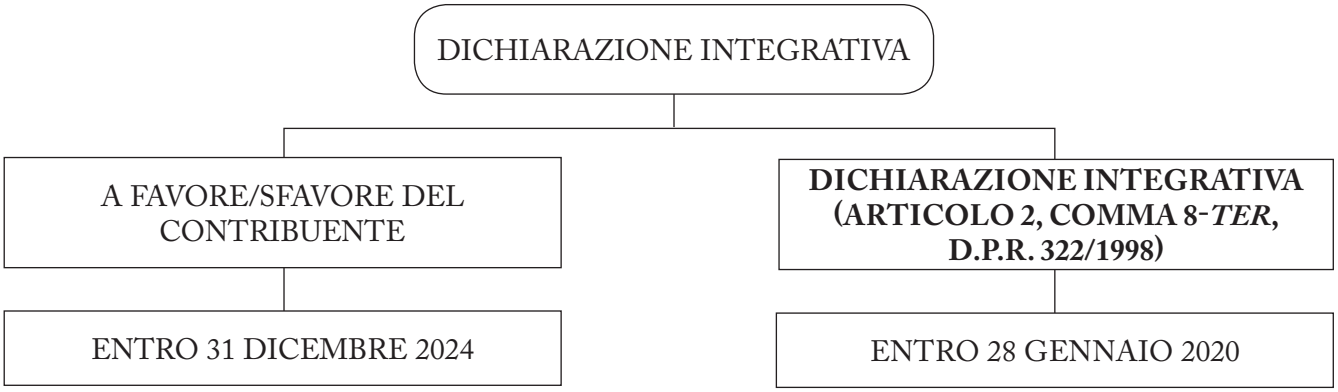
Il nuovo **comma 8 bis dell'articolo 2 D.P.R. 322/1998** disciplina **la compensazione dell'eventuale credito risultante dalla dichiarazione a favore del contribuente**, derivante dal minor debito o dal maggior credito d'imposta.
Esso può essere utilizzato in **compensazione** (articolo 17 D.Lgs. 241/1997) secondo **le regole ordinarie**:

- se la **dichiarazione integrativa è presentata entro il termine prescritto per la presentazione della dichiarazione relativo al periodo di imposta successivo**;
- in ogni caso nell'ipotesi di correzione di errori contabili relativi alla competenza temporale.

Se invece la dichiarazione integrativa a favore è presentata **oltre il termine prescritto per la presentazione della dichiarazione relativa al periodo di imposta successivo**, viene stabilito che il relativo credito può essere utilizzato in **compensazione nel modello F24** (articolo 17 D.Lgs. 147/2015) per eseguire il versamento di **debiti maturati a partire dal periodo di imposta successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione integrativa.**
Nella dichiarazione relativa al periodo d'imposta in cui è presentata la dichiarazione integrativa è indicato il credito derivante dal minor debito o dal maggiore credito risultante dalla dichiarazione integrativa.

La casella "**Dichiarazione integrativa (articolo 2, comma 8-ter, D.P.R. 322/1998)**" va barrata unicamente in caso di presentazione di una dichiarazione integrativa nell'ipotesi prevista dall'articolo 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. 322/1998, 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".




## ESEMPIO

Un contribuente che ha presentato nei termini la dichiarazione, 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 | Quadro RW | Quadro VO | Quadro AC | ISA | Correttiva nei termini | Dichiarazione integrativa | Dichiarazione integrativa (art. 2, co. 8-ter, DPR 322/98) | Eventi eccezionali |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | X | | | | | X | | |

| FIRMA DELLA DICHIARAZIONE | Familiari a carico | RA | RB | RC | RP | LC | RN | RV | CR | DI | RX | RH | RL | RM | RR | RT | RE | RF | RG | RD | RS | RQ | CE |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| Il contribuente dichiara di aver compilato e allegato i seguenti quadri (barrare le caselle che interessano). | | | 1 | 1 | 2 | 2 | 2 | 1 | | 2 | 1 | | | | | 1 | | | | 1 | | | |

| LM | TR | RU | NR | FC | Invio avviso telematico controllo automatizzato dichiarazione all'intermediario | | Invio altre comunicazioni telematiche all'intermediario |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | | | | | | | |

## ESEMPIO

Un contribuente che ha presentato nei termini la dichiarazione, accortosi di non aver dichiarato un reddito assimilato a lavoro dipendente percepito nel 2018, decide di presentare una dichiarazione integrativa.
Il frontespizio dovrà essere compilato nel modo seguente:

| TIPO DI DICHIARAZIONE | Quadro RW | Quadro VO | Quadro AC | ISA | Correttiva nei termini | Dichiarazione integrativa | Dichiarazione integrativa (art. 2, co. 8-ter, DPR 322/98) | Eventi eccezionali |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | | | | | | X | | |

| FIRMA DELLA DICHIARAZIONE | Familiari a carico | RA | RB | RC | RP | LC | RN | RV | CR | DI | RX | RH | RL | RM | RR | RT | RE | RF | RG | RD | RS | RQ | CE |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| Il contribuente dichiara di aver compilato e allegato i seguenti quadri (barrare le caselle che interessano). | | 1 | 1 | 2 | 1 | 2 | 2 | | | 2 | | | | | 1 | | | | 1 | | | | |

| LM | TR | RU | NR | FC | Invio avviso telematico controllo automatizzato dichiarazione all'intermediario | | Invio altre comunicazioni telematiche all'intermediario |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | | | | | | | |

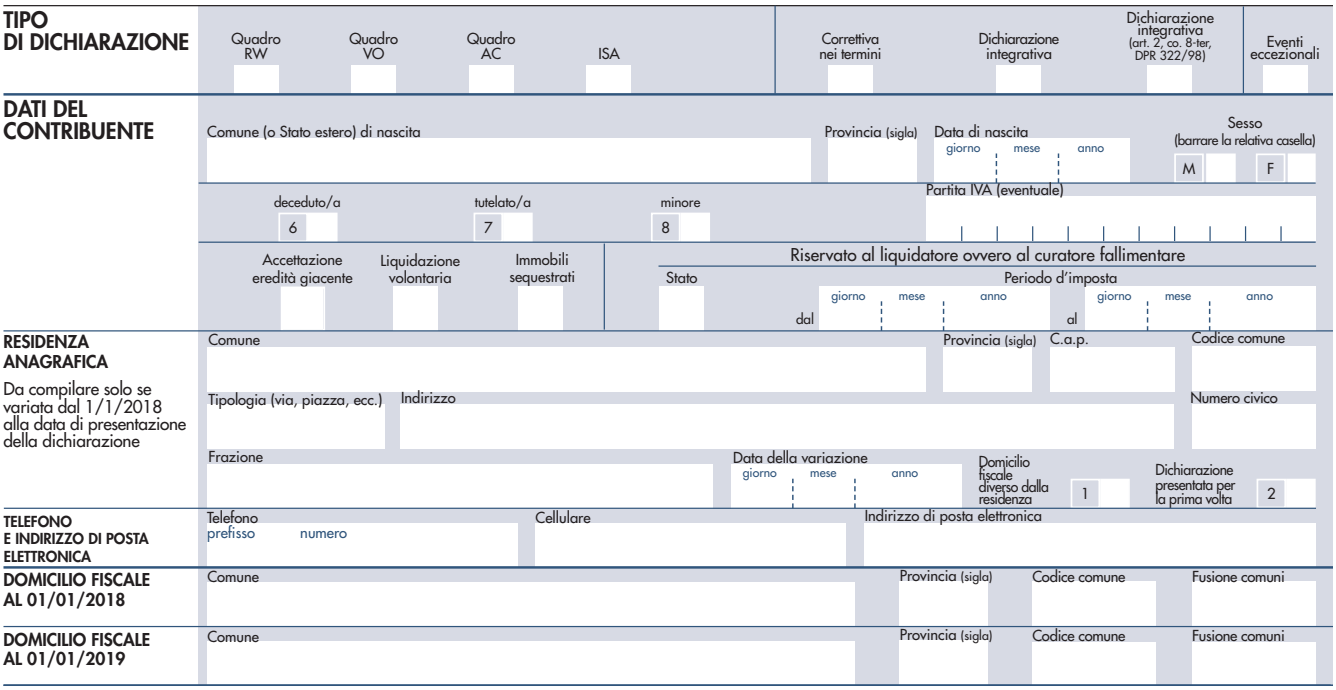
La casella **Eventi eccezionali** deve essere compilata da coloro che hanno fruito, per il periodo di imposta, di agevolazioni fiscali previste da disposizioni normative emanate a seguito di calamità naturali o di altri eventi eccezionali, grazie alle quali hanno fruito di un differimento del termine 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**<br>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 L. 44/1999, 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 residenti nel comune di Genova**<br>Per i soggetti che, alla data del 14 agosto 2018, avevano la residenza ovvero la sede legale o operativa nel territorio del comune di Genova colpito dal crollo del viadotto Morandi, il decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze del 6 settembre 2018 ha previsto la sospensione dei termini dei versamenti e degli adempimenti tributari scadenti nel periodo compreso tra il 14 agosto 2018 ed il 1° dicembre 2018. I contribuenti interessati alla sospensione sono indicati negli allegati 1 e 2 del citato decreto come modificato dal decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze del 6 dicembre 2018. |
| **3** | **Soggetti residenti nei comuni di Livorno, Rosignano Marittimo e di Collesalvetti (Provincia di Livorno)**<br>Per i soggetti che alla data del 9 settembre 2017 avevano la residenza ovvero la sede legale o operativa nel territorio dei comuni di Livorno, Rosignano Marittimo e di Collesalvetti (provincia di Livorno) colpiti da calamità naturali, l'articolo 2, commi 1 e 2, del D.L. 148/2017, convertito, con modificazioni, dalla L. 172/2017, ha sospeso i termini dei versamenti e degli adempimenti tributari scadenti nel periodo compreso tra il 9 settembre 2017 e il 30 settembre 2018. La sospensione è subordinata alla richiesta del contribuente che contenga anche la dichiarazione di inagibilità, in tutto o in parte, della casa di abitazione, dello studio professionale o dell'azienda, ai sensi del testo unico di cui al D.P.R. 445/2000, con trasmissione della richiesta stessa agli uffici dell'Agenzia delle entrate territorialmente competenti. L'articolo 1, comma 756, della L. 205/2017, ha previsto che la sospensione si applichi altresì ai contribuenti che abbiano presentato autocertificazione del danno subito resa ai sensi del testo unico di cui al D.P.R. 445/2000. |
| **4** | **Soggetti residenti nei comuni di Casamicciola Terme, Lacco Ameno e Forio dell'isola di Ischia colpiti dagli eventi sismici del giorno 21 agosto 2017**<br>Per i soggetti che alla data del 21 agosto 2017 avevano la residenza ovvero la sede operativa nel territorio dei comuni di Casamicciola Terme e Lacco Ameno dell'isola di Ischia il decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze del 20 ottobre 2017 ha sospeso i termini dei versamenti e degli adempimenti tributari scadenti nel periodo compreso tra il 21 agosto 2017 ed il 18 dicembre 2017; successivamente l'art. 2, comma 5-bis, del decreto-legge 16 ottobre 2017, n. 148, convertito, con modificazioni, dalla legge 4 dicembre 2017, n.172, ha prorogato il periodo di sospensione stabilito dal citato decreto sino al 30 settembre 2018 e ha esteso la sospensione anche al comune di Forio. Pertanto per i contribuenti che alla data del 21 agosto 2017 avevano la residenza, ovvero la sede operativa, nel territorio dei comuni di Casamicciola Terme, Lacco Ameno e Forio dell'isola di Ischia sono sospesi i versamenti e gli adempimenti tributari scadenti nel periodo compreso tra il 21 agosto 2017 ed il 30 settembre 2018. La sospensione è subordinata alla richiesta del contribuente che contenga anche la dichiarazione di inagibilità, in tutto o in parte della casa di abitazione, dello studio professionale o dell'azienda, ai sensi del testo unico di cui al D.P.R. 28 dicembre 2000, n. 445, con trasmissione della richiesta stessa agli uffici dell'Agenzia delle entrate territorialmente competenti. |
| **5** | **Soggetti colpiti da altri eventi eccezionali**<br>I soggetti colpiti da altri eventi eccezionali dovranno indicare nell'apposita casella il **codice 5.** |

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

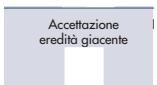



Nel quadro relativo ai dati del contribuente devono essere indicati i dati personali del contribuente, quali: il comune/provincia di nascita, la data di nascita, il sesso e la situazione del contribuente.

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.

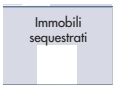



La casella deve essere compilata nel caso di presentazione della dichiarazione da parte del contribuente che accetta l'eredità giacente, il quale è tenuto ad effettuare la sua scelta in riferimento ai redditi precedentemente assoggettati a tassazione separata nella dichiarazione presentata dal curatore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

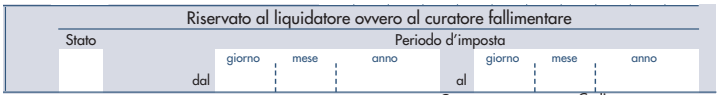
In tal caso indicare:

- 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'articolo 182 Tuir.




I **beni immobili oggetto di provvedimenti di sequestro e confisca non definitiva**, il cui reddito è determinato secondo le disposizioni del capo II del titolo I ("Redditi fondiari"), dell'articolo 70 ("Redditi di natura fondiaria") e dell'articolo 90, comma 1, quarto e quinto periodo ("Proventi immobiliari") del Tuir, **non rilevano ai fini della determinazione delle imposte sui redditi**, ai sensi del comma 3-*bis* dell'articolo 51 del D.Lgs. 159/2011, come sostituito dall'articolo 32 del D.Lgs. 175/2014. In tali situazioni 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).

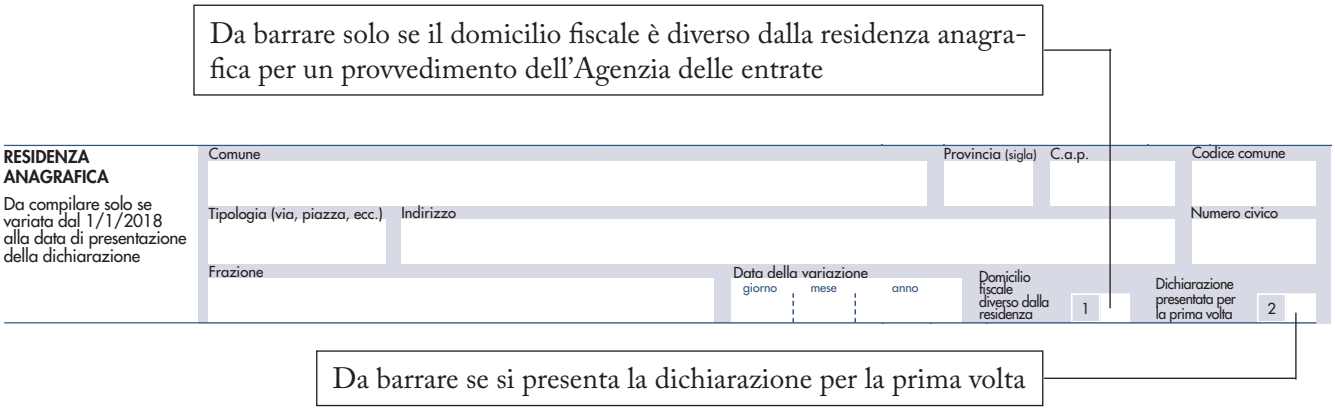



Tale riquadro va compilato solo in caso di presentazione della dichiarazione da parte del liquidatore o del curatore fallimentare, che deve indicare, oltre al periodo di imposta cui si riferisce la dichiarazione, uno dei seguenti codici:

| 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 2018 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.




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 2018;
- 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 1.1.2018; acconto – facendo riferimento al domicilio al 1.1.2019).

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'articolo 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'addizione 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 **2018**, l'addizionale regionale deve essere determinata con riferimento al domicilio fiscale al **1 gennaio 2018**.

## 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 2018**, facendo riferimento al domicilio fiscale del contribuente al 1 gennaio 2018;
- l'**acconto 2019** (pari al 30% dell'imposta calcolata sul reddito imponibile dell'anno precedente) facendo riferimento al domicilio fiscale del contribuente al 1 gennaio 2019. 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 2019 deve essere calcolato sulla base delle aliquote e delle eventuali agevolazioni previste per l'anno 2018**.

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 01/01/2018 | Comune | Provincia (sigla) | Codice comune | Fusione comuni |
|---|---|---|---|---|
| | | | | |

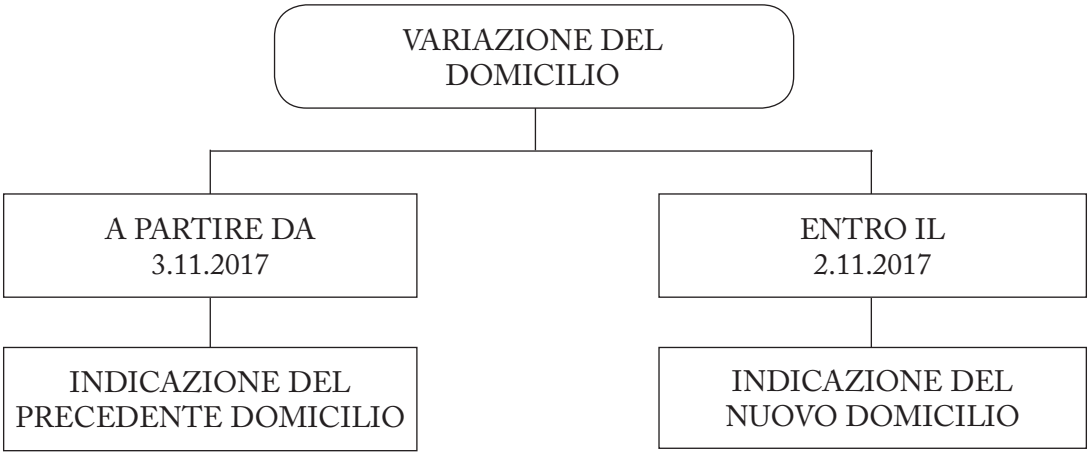
Se è stata variata la residenza, trasferendola in un Comune diverso, devono essere compilati i seguenti righi:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| DOMICILIO FISCALE AL 01/01/2018 | Comune | Provincia (sigla) | Codice comune | Fusione comuni |
| | | | | |
| DOMICILIO FISCALE AL 01/01/2019 | Comune | Provincia (sigla) | Codice comune | Fusione comuni |
| | | | | |

**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 righi è obbligatoria solo se la variazione è avvenuta a partire dal 3 novembre 2017.

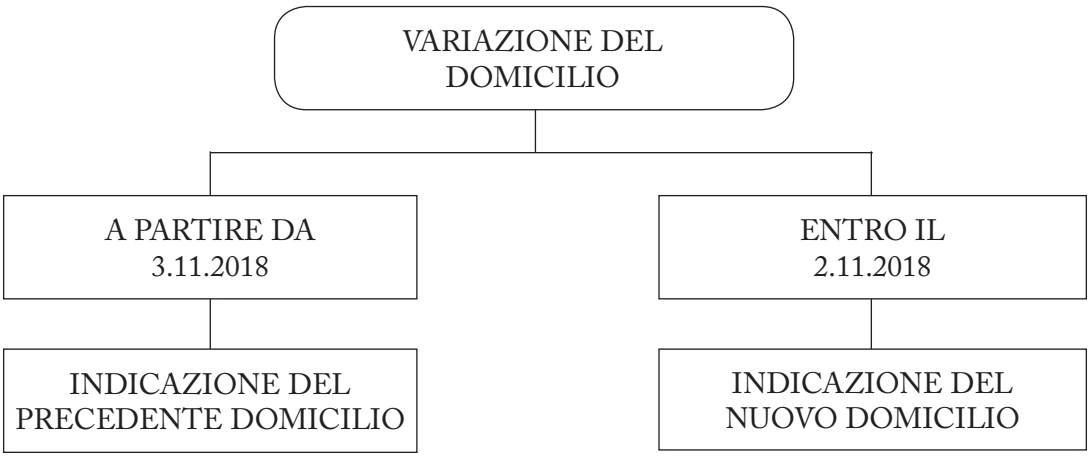
| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| **DOMICILIO FISCALE AL 01/01/2018** | Comune | Provincia (sigla) | Codice comune | Fusione comuni |

La compilazione di tale campo è obbligatoria.




| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| **DOMICILIO FISCALE AL 01/01/2019** | Comune | Provincia (sigla) | Codice comune | Fusione comuni |

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 2018**

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| **DOMICILIO FISCALE AL 01/01/2018** | Comune: ROMA | Provincia (sigla): RM | Codice comune: H501 | Fusione comuni: |
| **DOMICILIO FISCALE AL 01/01/2019** | Comune: CATANIA | Provincia (sigla): CT | Codice comune: C351 | Fusione comuni: |

- **in data 2 novembre 2018**

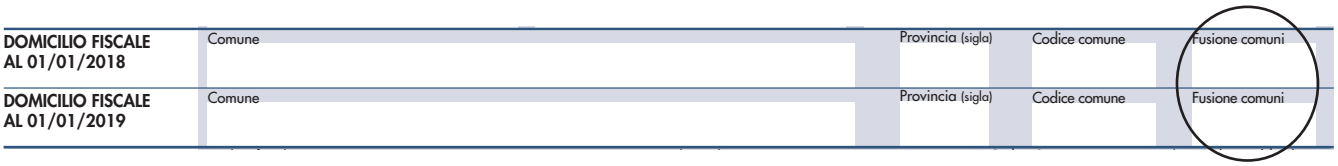
| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| **DOMICILIO FISCALE AL 01/01/2018** | Comune: ROMA | Provincia (sigla): RM | Codice comune: H501 | Fusione comuni: |
| **DOMICILIO FISCALE AL 01/01/2019** | Comune: CATANIA | Provincia (sigla): CT | Codice comune: C351 | Fusione comuni: |

- **in data 4 novembre 2018**

| | Comune | Provincia (sigla) | Codice comune | Fusione comuni |
|---|---|---|---|---|
| DOMICILIO FISCALE AL 01/01/2018 | ROMA | RM | H501 | |
| DOMICILIO FISCALE AL 01/01/2019 | ROMA | RM | H501 | |

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

## FUSIONE COMUNI




Se il comune in cui si risiede:
- è stato istituito per **fusione** avvenuta nel corso del **2016** al **2018** compreso;
- - ha deliberato **aliquote dell'addizionale comunale all'Irpef differenziate per ciascuno dei territori** dei comuni estinti,

va compilata **la casella "Fusione comuni" indicando l'apposito codice identificativo dell'ex comune** riportato nella tabella denominata "*Elenco dei codici identificativi da indicare nella casella "Fusione Comuni"* del rigo "**Domicilio fiscale al 1° gennaio 2019**".

**TABELLA 11 - ELENCO DEI CODICI IDENTIFICATIVI DA INDICARE NELLA CASELLA "FUSIONE COMUNI" DEL RIGO "DOMICILIO FISCALE AL 1° GENNAIO 2018".**

| DATA FUSIONE | NUOVI COMUNI NATI NEL 2016, IL 1° GENNAIO 2017, NEL 2017 E IL 1° GENNAIO 2018 DA FUSIONI DI COMUNI | CODICE IDENTIFICATIVO COMUNE | PROVINCIA | COMUNI DI ORIGINE | CODICE IDENTIFICATIVO EX COMUNE |
|---|---|---|---|---|---|
| 01/01/2016 | MONTESCUDO-MONTE COLOMBO | M368 | RN | Ex Comune di MONTE COLOMBO | F476 |
| | | | | Ex Comune di MONTESCUDO | F641 |
| 01/01/2017 | ABETONE CUTIGLIANO | M376 | PT | Ex Comune di ABETONE | A012 |
| | | | | Ex Comune di CUTIGLIANO | D235 |
| 01/01/2017 | ALTA VALLE INTELVI | M383 | CO | Ex Comune di RAMPONIO VERNA | H171 |
| | | | | Ex Comune di LANZO D'INTELVI | E444 |
| | | | | Ex Comune di PELLIO INTELVI | G427 |
| 01/01/2017 | COLLI AL METAURO | M380 | PU | Ex Comune di MONTEMAGGIORE AL METAURO | F555 |
| | | | | Ex Comune di SALTARA | H721 |
| | | | | Ex Comune di SERRUNGARINA | I670 |
| 01/01/2017 | MONTALCINO | M378 | SI | Ex Comune di MONTALCINO | F402 |
| | | | | Ex Comune di SAN GIOVANNI D'ASSO | H911 |
| 01/01/2017 | SAN MARCELLO PITEGLIO | M377 | PT | Ex Comune di SAN MARCELLO PISTOIESE | H980 |
| | | | | Ex Comune di PITEGLIO | G715 |
| 01/01/2017 | TERRE ROVERESCHE | M379 | PU | Ex Comune di BARCHI | A639 |
| | | | | Ex Comune di ORCIANO DI PESARO | G089 |
| | | | | Ex Comune di PIAGGE | G537 |
| | | | | Ex Comune di SAN GIORGIO DI PESARO | H886 |

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| 01/01/2017 | VALFORNACE | M382 | MC | Ex Comune di PIEVEBOVIGLIANA | G637 |
| | | | | Ex Comune di FIORDIMONTE | D609 |
| 01/03/2017 | SERMIDE E FELONICA | I632 | MN | Ex Comune di SERMIDE | I632 |
| | | | | Ex Comune di FELONICA | D529 |
| 05/05/2017 | CASALI DEL MANCO | M385 | CS | Ex Comune di CÀSOLE BRUZIO | B983 |
| | | | | Ex Comune di PEDACE | G400 |
| | | | | Ex Comune di SERRA PEDACE | I650 |
| | | | | Ex Comune di SPEZZANO PICCOLO | I898 |
| | | | | Ex Comune di TRENTA | L375 |
| 01/01/2018 | ALTA VAL TIDONE | M386 | PC | Ex Comune di CAMINATA | B479 |
| | | | | Ex Comune di NIBBIANO | F885 |
| | | | | Ex Comune di PECORARA | G399 |
| 01/01/2018 | CASSANO SPINOLA | M388 | AL | Ex Comune di CASSANO SPINOLA | C005 |
| | | | | Ex Comune di GAVAZZANA | D941 |
| 01/01/2018 | CENTRO VALLE INTELVI | M394 | CO | Ex Comune di CASASCO D'INTELVI | B942 |
| | | | | Ex Comune di CASTIGLIONE D'INTELVI | C299 |
| | | | | Ex Comune di SAN FEDELE INTELVI | H830 |
| 01/01/2018 | BORGO MANTOVANO | M396 | MN | Ex Comune di PIEVE DI CORIANO | G633 |
| | | | | Ex Comune di REVERE | H248 |
| | | | | Ex Comune di VILLA POMA | F804 |

Se il comune in cui si risiede:

- è stato istituito per fusione **avvenuta nel corso del 2016 o nel 2018;**
- ha deliberato **aliquote dell'addizionale comunale all'Irpef differenziate per ciascuno dei territori** dei comuni estinti,

va compilato il rigo "domicilio fiscale al 1 gennaio 2019" e nella **casella "Fusione comuni" va indicato l'apposito codice identificativo dell'ex comune** riportato nella tabella denominata "*Elenco dei codici identificativi da indicare nella casella "Fusione Comuni*".

**TABELLA 12 - ELENCO DEI CODICI IDENTIFICATIVI DA INDICARE NELLA CASELLA "FUSIONE COMUNI" DEL RIGO "DOMICILIO FISCALE AL 1° GENNAIO 2019".**

| DATA FUSIONE | NUOVI COMUNI NATI NEL 2016, IL 1° GENNAIO 2017, NEL 2017 E NEL 2018 DA FUSIONI DI COMUNI | CODICE IDENTIFICATIVO COMUNE | PROVINCIA | COMUNI DI ORIGINE | CODICE IDENTIFICATIVO EX COMUNE |
|---|---|---|---|---|---|
| 01/01/2016 | MONTESCUDO-MONTE COLOMBO | M368 | RN | Ex Comune di MONTE COLOMBO | F476 |
| | | | | Ex Comune di MONTESCUDO | F641 |
| 01/01/2017 | ABETONE CUTIGLIANO | M376 | PT | Ex Comune di ABETONE | A012 |
| | | | | Ex Comune di CUTIGLIANO | D235 |
| 01/01/2017 | ALTA VALLE INTELVI | M383 | CO | Ex Comune di RAMPONIO VERNA | H171 |
| | | | | Ex Comune di LANZO D'INTELVI | E444 |
| | | | | Ex Comune di PELLIO INTELVI | G427 |
| 01/01/2017 | COLLI AL METAURO | M380 | PU | Ex Comune di MONTEMAGGIORE AL METAURO | F555 |
| | | | | Ex Comune di SALTARA | H721 |
| | | | | Ex Comune di SERRUNGARINA | I670 |
| 01/01/2017 | MONTALCINO | M378 | SI | Ex Comune di MONTALCINO | F402 |
| | | | | Ex Comune di SAN GIOVANNI D'ASSO | H911 |
| 01/01/2017 | SAN MARCELLO PITEGLIO | M377 | PT | Ex Comune di SAN MARCELLO PISTOIESE | H980 |
| | | | | Ex Comune di PITEGLIO | G715 |

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| 01/01/2017 | TERRE ROVERESCHE | M379 | PU | Ex Comune di BARCHI | A639 |
| | | | | Ex Comune di ORCIANO DI PESARO | G089 |
| | | | | Ex Comune di PIAGGE | G537 |
| | | | | Ex Comune di SAN GIORGIO DI PESARO | H886 |
| 01/01/2017 | VALFORNACE | M382 | MC | Ex Comune di PIEVEBOVIGLIANA | G637 |
| | | | | Ex Comune di FIORDIMONTE | D609 |
| 01/03/2017 | SERMIDE E FELONICA | I632 | MN | Ex Comune di SERMIDE | I632 |
| | | | | Ex Comune di FELONICA | D529 |
| 05/05/2017 | CASALI DEL MANCO | M385 | CS | Ex Comune di CÀSOLE BRUZIO | B983 |
| | | | | Ex Comune di PEDACE | G400 |
| | | | | Ex Comune di SERRA PEDACE | I650 |
| | | | | Ex Comune di SPEZZANO PICCOLO | I898 |
| | | | | Ex Comune di TRENTA | L375 |
| 01/01/2018 | ALTA VAL TIDONE | M386 | PC | Ex Comune di CAMINATA | B479 |
| | | | | Ex Comune di NIBBIANO | F885 |
| | | | | Ex Comune di PECORARA | G399 |
| 01/01/2018 | CASSANO SPINOLA | M388 | AL | Ex Comune di CASSANO SPINOLA | C005 |
| | | | | Ex Comune di GAVAZZANA | D941 |
| 01/01/2018 | CENTRO VALLE INTELVI | M394 | CO | Ex Comune di CASASCO D'INTELVI | B942 |
| | | | | Ex Comune di CASTIGLIONE D'INTELVI | C299 |
| | | | | Ex Comune di SAN FEDELE INTELVI | H830 |
| 01/01/2018 | BORGO MANTOVANO | M396 | MN | Ex Comune di PIEVE DI CORIANO | G633 |
| | | | | Ex Comune di REVERE | H248 |
| | | | | Ex Comune di VILLA POMA | F804 |
| 17/02/2018 | BORGO VENETO | M402 | PD | Ex Comune di SALETTO | H705 |
| | | | | Ex Comune di SANTA MARGHERITA D'ADIGE | I226 |
| | | | | Ex Comune di MEGLIADINO SAN FIDENZIO | F091 |
| 31/03/2018 | CORIGLIANO ROSSANO | M403 | CS | Ex Comune di CORIGLIANO CALABRO | D005 |
| | | | | Ex Comune di ROSSANO | H579 |

## CASI PARTICOLARI

**Trasferimento da un municipio ad un altro nell'ambito dello stesso comune risultante dalla fusione di altri comuni, che ha deliberato aliquote differenziate.**

Se il **contribuente risiede:**

- **in un comune fuso** (risultante dalla fusione di altri comuni);
- che ha deliberato **aliquote differenziate** per ciascuno dei municipi riferiti ai comuni estinti;
- il municipio di residenza al **1/1/2018** è diverso da quello di residenza al **1/1/2019**,

allora deve essere compilato sia **il rigo del domicilio fiscale al 1/1/2018**, riportando nella casella "**Fusione Comuni**" il **codice identificativo** del municipio nel quale si risiedeva a tale data, che **il rigo** del **domicilio fiscale al 1/1/2019**, riportando nella casella "**Fusione Comuni**" il **codice identificativo** del municipio nel quale si risiede a tale data.

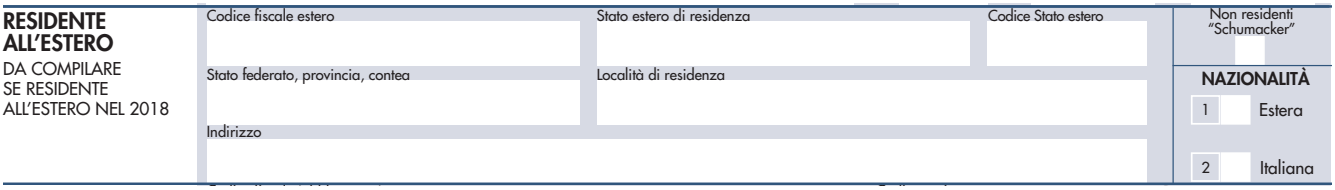
**Nuovo comune sorto dal distacco di uno o più territori appartenenti ad uno o più comuni che continuano ad esistere.**

Se il **contribuente risiede**:

- in un **nuovo comune risultante dal distacco di uno o più territori** appartenenti ad uno o più comuni che continuano ad esistere,

deve essere compilato sia il rigo del **domicilio fiscale al 1/1/2018**, riportando i dati del comune originario (comune dal quale si è distaccata una parte di territorio), che il rigo del **domicilio fiscale al 1/1/2019**, riportando i dati del nuovo comune. Nel rigo relativo al domicilio fiscale al 1/1/2019 non deve essere compilata la casella "Fusione Comuni".

## RESIDENTE ALL'ESTERO




Il riquadro deve essere compilato dal contribuente che risulta residente all'estero nell'anno di imposta 2018 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:

**TABELLA 10 - ELENCO DEI PAESI E DEI TERRITORI ESTERI**

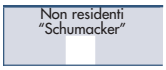
| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| ABU DHABI 238 | CIAD 144 | GUINEA BISSAU 185 | MONTSERRAT 208 | SINT MAARTEN 294 |
| AFGHANISTAN 002 | CILE 015 | GUINEA EQUATORIALE 167 | MOZAMBICO 134 | SIRIA 065 |
| AJMAN 239 | CINA 016 | GUYANA 159 | MYANMAR 083 | SLOVACCA REPUBBLICA 276 |
| ALAND ISOLE 292 | CIPRO 101 | HAITI 034 | NAMIBIA 206 | SLOVENIA 260 |
| ALBANIA 087 | CITTÀ DEL VATICANO 093 | HEARD AND MCDONALD ISLAND 284 | NAURU 109 | SOMALIA 066 |
| ALGERIA 003 | CLIPPERTON 223 | HONDURAS 035 | NEPAL 115 | SOUTH GEORGIA AND SOUTH SANDWICH. 283 |
| AMERICAN SAMOA 148 | COCOS (KEELING) ISLAND 281 | HONG KONG 103 | NICARAGUA 047 | SPAGNA 067 |
| ANDORRA 004 | COLOMBIA 017 | INDIA 114 | NIGER 150 | SRI LANKA 085 |
| ANGOLA 133 | COMORE, ISOLE 176 | INDONESIA 129 | NIGERIA 117 | ST. HELENA 254 |
| ANGUILLA 209 | CONGO 145 | IRAN 039 | NIUE 205 | ST. VINCENTE E LE GRENADINE 196 |
| ANTARTIDE 180 | CONGO (REP. DEMOCRATICA DEL) 018 | IRAQ 038 | NORFOLK ISLAND 285 | STATI UNITI D'AMERICA 069 |
| ANTIGUA E BARBUDA 197 | COOK ISOLE 237 | IRLANDA 040 | NORVEGIA 048 | SUD SUDAN 297 |
| ARABIA SAUDITA 005 | COREA DEL NORD 074 | ISLANDA 041 | NUOVA CALEDONIA 253 | SUDAFRICANA REPUBBLICA 078 |
| ARGENTINA 006 | COREA DEL SUD 084 | ISOLE AMERICANE DEL PACIFICO 252 | NUOVA ZELANDA 049 | SUDAN 070 |
| ARMENIA 266 | COSTA D'AVORIO 146 | ISRAELE 182 | OMAN 163 | SURINAM 124 |
| ARUBA 212 | COSTA RICA 019 | JERSEY C.I. 202 | PAESI BASSI 050 | SVALBARD AND JAN MAYEN ISLANDS 286 |
| ASCENSION 227 | CROAZIA 261 | KAZAKISTAN 269 | PAKISTAN 036 | SVEZIA 068 |
| AUSTRALIA 007 | CUBA 020 | KENYA 116 | PALAU 216 | SVIZZERA 071 |
| AUSTRIA 008 | CURACAO 296 | KIRGHIZISTAN 270 | PALESTINA (TERRITORI AUTONOMI DI) 279 | SWAZILAND 138 |
| AZERBAIGIAN 268 | DANIMARCA 021 | KIRIBATI 194 | PANAMA 051 | TAGIKISTAN 272 |
| AZZORRE ISOLE 234 | DOMINICA 192 | KOSOVO 291 | PAPUA NUOVA GUINEA 186 | TAIWAN 022 |
| BAHAMAS 160 | DOMINICANA (REPUBBLICA) 063 | KUWAIT 126 | PARAGUAY 052 | TANZANIA 057 |
| BAHRAIN 169 | DUBAI 240 | LAOS 136 | PENON DE ALHUCEMAS 232 | TERRITORI FRANCESI DEL SUD 183 |
| BANGLADESH 130 | ECUADOR 024 | LESOTHO 089 | PENON DE VELEZ DE LA GOMERA 233 | TERRITORIO BRIT. OCEANO INDIANO 245 |
| BARBADOS 118 | EGITTO 023 | LETTONIA 258 | PERÙ 053 | THAILANDIA 072 |
| BELGIO 009 | ERITREA 277 | LIBANO 095 | PITCAIRN 175 | TIMOR EST 287 |
| BELIZE 198 | ESTONIA 257 | LIBERIA 044 | POLINESIA FRANCESE 225 | TOGO 155 |
| BENIN 158 | ETIOPIA 026 | LIBIA 045 | POLONIA 054 | TOKELAU 236 |
| BERMUDA 207 | FAEROER (ISOLE) 204 | LIECHTENSTEIN 090 | PORTOGALLO 055 | TONGA 162 |
| BHUTAN 097 | FALKLAND (ISOLE) 190 | LITUANIA 259 | PORTORICO 220 | TRINIDAD E TOBAGO 120 |
| BIELORUSSIA 264 | FIJI, ISOLE 161 | LUSSEMBURGO 092 | PRINCIPATO DI MONACO 091 | TRISTAN DA CUNHA 229 |
| BOLIVIA 010 | FILIPPINE 027 | MACAO 059 | QATAR 168 | TUNISIA 075 |
| BONAIRE SAINT EUSTATIUS AND SABA. 295 | FINLANDIA 028 | MACEDONIA 278 | RAS EL KAIMAH 242 | TURCHIA 076 |
| BOSNIA-ERZEGOVINA 274 | FRANCIA 029 | MADAGASCAR 104 | REGNO UNITO 031 | |
| BOTSWANA 098 | FUIJAYRAH 241 | MADEIRA 235 | REUNION 247 | |

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| BOUVET ISLAND 280 | GABON 157 | MALAWI 056 | ROMANIA 061 | TURKMENISTAN 273 |
| BRASILE 011 | GAMBIA 164 | MALAYSIA 106 | RUANDA 151 | TURKS E CAICOS (ISOLE) 210 |
| BRUNEI DARUSSALAM 125 | GEORGIA 267 | MALDIVE 127 | RUSSIA (FEDERAZIONE DI) 262 | TUVALU 193 |
| BULGARIA 012 | GERMANIA 094 | MALI 149 | SAHARA OCCIDENTALE 166 | UCRAINA 263 |
| BURKINA FASO 142 | GHANA 112 | MALTA 105 | SAINT KITTS E NEVIS 195 | UGANDA 132 |
| BURUNDI 025 | GIAMAICA 082 | MAN ISOLA 203 | SAINT LUCIA 199 | UMM AL QAIWAIN 244 |
| CAMBOGIA 135 | GIAPPONE 088 | MARIANNE SETTENTRIONALI (ISOLE) 219 | SAINT MARTIN SETTENTRIONALE 222 | UNGHERIA 077 |
| CAMERUN 119 | GIBILTERRA 102 | MAROCCO 107 | SAINT-PIERRE E MIQUELON 248 | URUGUAY 080 |
| CAMPIONE D'ITALIA 139 | GIBUTI 113 | MARSHALL (ISOLE) 217 | SALOMONE ISOLE 191 | UZBEKISTAN 271 |
| CANADA 013 | GIORDANIA 122 | MARTINICA 213 | SALVADOR 064 | VANUATU 121 |
| CANARIE ISOLE 100 | GOUGH 228 | MAURITANIA 141 | SAMOA 131 | VENEZUELA 081 |
| CAPO VERDE 188 | GRECIA 032 | MAURITIUS 128 | SAINT BARTHELEMY 293 | VERGINI AMERICANE (ISOLE) 221 |
| CAROLINE ISOLE 256 | GRENADA 156 | MAYOTTE 226 | SAN MARINO 037 | VERGINI BRITANNICHE (ISOLE) 249 |
| CAYMAN (ISOLE) 211 | GROENLANDIA 200 | MELILLA 231 | SAO TOME E PRINCIPE 187 | VIETNAM 062 |
| CECA (REPUBBLICA) 275 | GUADALUPA 214 | MESSICO 046 | SENEGAL 152 | WAKE ISOLE 178 |
| CENTROAFRICANA (REPUBBLICA) 143 | GUAM 154 | MICRONESIA (STATI FEDERATI DI) 215 | SEYCHELLES 189 | WALLIS E FUTUNA 218 |
| CEUTA 246 | GUATEMALA 033 | MIDWAY ISOLE 177 | SERBIA 289 | YEMEN 042 |
| CHAFARINAS 230 | GUAYANA FRANCESE 123 | MOLDOVIA 265 | SHARJAH 243 | ZAMBIA 058 |
| CHAGOS ISOLE 255 | GUERNSEY 201 | MONGOLIA 110 | SIERRA LEONE 153 | ZIMBABWE 073 |
| CHRISTMAS ISLAND 282 | GUINEA 137 | MONTENEGRO 290 | SINGAPORE 147 | |

- 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.

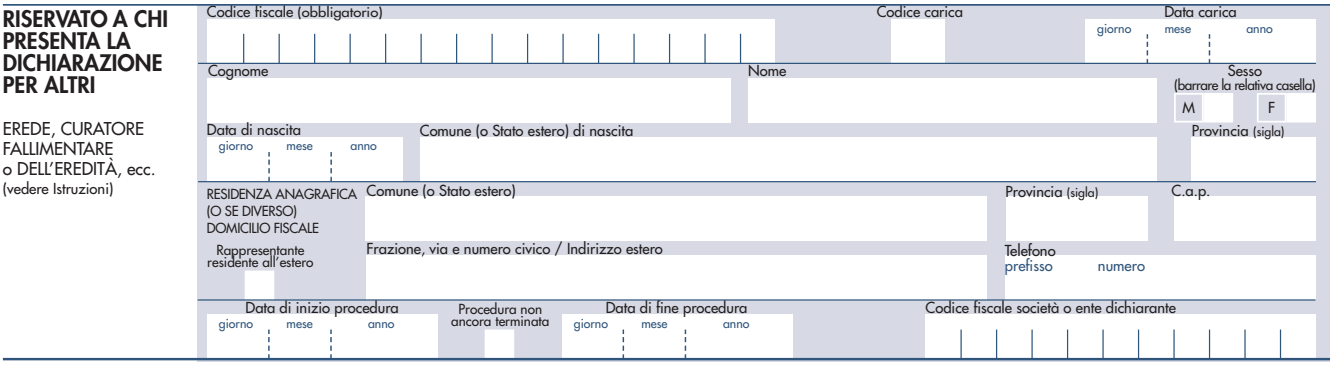
I soggetti non residenti devono, inoltre, indicare il domicilio fiscale in Italia nella sezione "Residenza anagrafica", che coincide con il comune nel quale è stato prodotto l'unico o il più elevato reddito.

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, 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 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.

# RISERVATO A CHI PRESENTA LA DICHIARAZIONE PER ALTRI




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 (articolo 324, comma 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 Redditi, 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:

| | |
|---|---|
| **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.

## 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;
- 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).

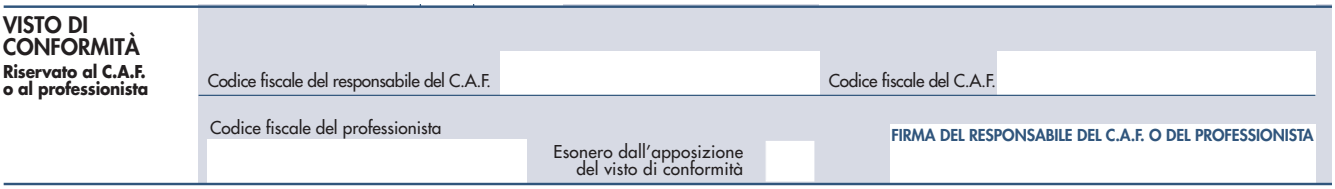
Nell'apposita casella "*Impegno a presentare in via telematica la dichiarazione*" andrà indicato:
- il **codice 1** > se la dichiarazione è stata predisposta dal contribuente e l'intermediario, pertanto, si occupa solo della sua trasmissione;
- il **codice 2** > se la dichiarazione è stata predisposta 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.

Le caselle "Ricezione avviso telematico controllo automatizzato dichiarazione" e "Ricezione altre comunicazioni telematiche" possono essere compilate solo dagli intermediari incaricati alla trasmissione della dichiarazione di cui all'articolo 3, comma 3, del D.P.R. 322/1998.

## VISTO DI CONFORMITÀ




Il riquadro deve essere compilato per apporre il visto di conformità ai sensi dell'articolo 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.
Il responsabile dell'assistenza fiscale del CAF o il professionista, deve apporre la propria firma che attesta il rilascio del visto di conformità.

NEW

La casella "**Esonero dall'apposizione del visto di conformità**"

deve essere barrata nel caso in cui il contribuente sia **esonerato dall'apposizione del visto di conformità** ai sensi dell'articolo 9-*bis*, comma 11, lettere a) e b), del D.L. 50/2017.
In particolare, l'articolo 9-*bis*, comma 11, del D.L. 50/2017 prevede, nei confronti dei soggetti che applicano gli **ISA** e conseguono il **livello di affidabilità fiscale** individuato con il provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate di cui al comma 12 del medesimo articolo, una serie di benefici tra cui:

- **l'esonero dall'apposizione del visto di conformità** per la compensazione di crediti per un importo non superiore a 50.000 euro annui relativamente all'imposta sul valore aggiunto e per un importo non superiore a 20.000 euro annui relativamente alle imposte dirette e all'imposta regionale sulle attività produttive (lettera a);
- l'esonero dall'apposizione del visto di conformità ovvero dalla **prestazione della garanzia per i rimborsi** dell'imposta sul valore aggiunto per un importo non superiore a 50.000 euro annui (lettera b).

## CASI IN CUI IL VISTO DI CONFORMITÀ NON SI CONSIDERA VALIDAMENTE RILASCIATO

Le istruzioni per la compilazione del modello Redditi 2019 – PF hanno cura di precisare che il visto di conformità, in base alla normativa e alla prassi vigente, **non si considera validamente rilasciato nei seguenti casi:**

1) *il professionista che lo rilascia non risulta iscritto nell'elenco informatizzato dei professionisti abilitati tenuto dalle competenti Direzioni regionali;*
2) *il professionista che lo rilascia è iscritto nell'elenco di cui al punto 1) ma non coincide con il soggetto persona fisica che ha trasmesso la dichiarazione in via telematica (firmatario della sezione "Impegno alla presentazione telematica");*
3) *il professionista che lo rilascia è iscritto nell'elenco di cui al punto 1) ma non risulta "collegato" con l'associazione professionale o con la società di servizi o con la società tra professionisti che ha trasmesso la dichiarazione in via telematica;*
4) *il professionista che lo rilascia è iscritto nell'elenco di cui al punto 1), ma non risulta "collegato" con la società partecipata dal Consiglio nazionale, Ordine e Collegio che ha trasmesso la dichiarazione in via telematica;*
5) *in caso di CAF, quando il soggetto che lo rilascia non corrisponde al responsabile dell'assistenza fiscale (RAF) del CAF indicato nella presente sezione;*
6) *in caso di CAF-imprese, quando il soggetto che lo rilascia corrisponde al responsabile dell'assistenza fiscale (RAF) del CAF indicato nella presente sezione ma il CAF non risulta "collegato" con la società di servizi, cooperativa o consortile o con il consorzio o l'associazione che ha trasmesso la dichiarazione in via telematica;*
7) *in caso di associazione sindacale tra imprenditori, quando il soggetto che lo rilascia non risulta collegato con la società di servizi, cooperativa o consortile o con il consorzio che ha trasmesso la dichiarazione in via telematica.*

*In merito al punto 3), il professionista che rilascia il visto di conformità risulta "collegato" con il soggetto incaricato che trasmette la dichiarazione in via telematica quando quest'ultimo soggetto coincide con:*

1) *l'associazione o la società semplice costituita fra persone fisiche per l'esercizio in forma associata di arti e professioni in cui almeno la metà degli associati o dei soci è costituita da soggetti indicati all'art. 3, comma 3, lett. a) e b), del d.P.R. 322/1998 (articolo 1, comma 1, lettera a),del decreto 18 febbraio 1999);*
2) *la società commerciale di servizi contabili le cui azioni o quote sono possedute per più della metà del capitale sociale da soggetti indicati all'articolo 3, comma 3, lettere a) e b), del D.P.R. 322/1998 (articolo 1, comma 1, lettera b), del decreto 18 febbraio 1999);*
3) *la società tra professionisti (s.t.p.) disciplinata dall'articolo 10 della L. 183/2011, di cui il professionista che appone il visto di conformità è uno dei soci.*

*In merito al punto 4), il professionista che rilascia il visto di conformità risulta "collegato" con il soggetto incaricato che trasmette la dichiarazione in via telematica quando quest'ultimo soggetto coincide con la società partecipata esclusivamente dai consigli nazionali, dagli ordini dei dottori commercialisti e degli esperti contabili e dei consulenti del lavoro nonché dai rispettivi iscritti e dalle relative casse nazionali di previdenza e quelle partecipate esclusivamente dalle associazioni rappresentative dei soggetti indicati all'articolo 3, comma 3, lettera*

*b), del D.P.R. 322/1998 e dai rispettivi associati. Tale società può essere abilitata a svolgere la trasmissione in via telematica delle dichiarazioni per conto dei soggetti nei confronti dei quali l'amministrazione finanziaria ha riconosciuto la sussistenza dei requisiti di cui all'articolo 3, comma 3, lettere a) e b), del D.P.R. 322/1998, sempreché il rappresentante legale della predetta società ovvero il soggetto da questi delegato alla presentazione della richiesta di abilitazione al servizio telematico sia uno dei soggetti indicati all'articolo 3, comma 3, lettere a) e b), del D.P.R. 322/1998 (articolo 3 del decreto 18 febbraio 1999).*

*In merito al punto 6), il soggetto che rilascia il visto di conformità risulta "collegato" con il soggetto incaricato che trasmette la dichiarazione in via telematica quando quest'ultimo soggetto coincide con:*

1) *la società di servizi le cui azioni o quote sono possedute per più della metà del capitale sociale da associazioni sindacali di categoria tra imprenditori di cui all'articolo 32, comma 1, lettere a), b), c) del D.Lgs. 241/1997 ovvero, nella misura del cento per cento, da società di servizi partecipate per più della metà dalle predette associazioni (articolo 2, comma 1, lettera a), del decreto 18 febbraio 1999);*
2) *la società cooperativa o società consortile cooperativa i cui aderenti sono, per più della metà, soci delle predette associazioni (articolo 2, comma 1, lettera a), del decreto 18 febbraio 1999);*
3) *il consorzio o la società consortile di cui, rispettivamente, agli articoli 2602 e 2615-ter del codice civile, i cui aderenti sono, in misura superiore alla metà, associazioni sindacali di categoria tra imprenditori di cui all'articolo 32, comma 1, lettere a), b) e c), del D.Lgs. 241/1997 e soci delle predette associazioni (articolo 2, comma 1, lettera b), del decreto 18 febbraio 1999);*
4) *le associazioni di cui all'articolo 36 del codice civile costituite tra associazioni sindacali tra imprenditori in cui almeno la metà degli associati è in possesso dei requisiti di cui all'articolo 32, comma 1, lettere a), b) e c), del D.Lgs. 241/1997, e quelle aderenti alle associazioni di cui alla lettera c) del menzionato articolo 32, comma 1, dello stesso D.Lgs. 241/1997 (articolo 2, comma 1, lettera c), del decreto 18 febbraio 1999).*

*In merito al punto 7), (Risoluzione n. 103/E/2017) il soggetto che rilascia il visto di conformità risulta "collegato" con il soggetto incaricato che trasmette la dichiarazione in via telematica quando lo stesso è un dipendente della società inquadrabile tra le società di cui all'articolo 2 del decreto 18 febbraio 1999, di seguito indicate:*

1) *la società di servizi le cui azioni o quote sono possedute per più della metà del capitale sociale da associazioni sindacali di categoria tra imprenditori di cui all'art. 32, comma 1, lettere a), b), c) del D.Lgs. 241/1997 ovvero, nella misura del cento per cento, da società di servizi partecipate per più della metà dalle predette associazioni (articolo 2, comma 1, lettera a), del decreto 18 febbraio 1999);*
2) *la società cooperativa o società consortile cooperativa i cui aderenti sono, per più della metà, soci delle predette associazioni (articolo 2 , comma 1, lettera a), del decreto 18 febbraio 1999);*
3) *il consorzio o società consortile di cui, rispettivamente, agli articoli 2602 e 2615-ter del codice civile, i cui aderenti sono, in misura superiore alla metà, associazioni sindacali di categoria tra imprenditori di cui all'articolo 32, comma 1, lettere a), b) e c), del D.Lgs. 241/1997 e soci delle predette associazioni (articolo 2, comma 1, lettera b), del decreto 18 febbraio 1999).*

## 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.

## FIRMA DELLA DICHIARAZIONE

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.
La dichiarazione deve **essere sottoscritta a pena di nullità**, che può essere sanata se il soggetto tenuto a sottoscriverla vi provvede entro 30 giorni dal ricevimento dell'invito da parte del competente Ufficio dell'Agenzia delle entrate.

È prevista la possibilità per il contribuente di evidenziare particolari condizioni che riguardano la dichiarazione dei redditi, indicando un apposito codice nella casella **"Situazioni particolari"**.
Tale esigenza può emergere con riferimento a fattispecie che si sono definite successivamente alla pubblicazione del presente modello di dichiarazione, ad esempio a seguito di chiarimenti forniti dall'Agenzia delle entrate in relazione a quesiti posti dagli utenti e riferiti a specifiche problematiche. Pertanto, questa casella può essere compilata solo se l'Agenzia delle entrate comunica (ad esempio con circolare, risoluzione o comunicato stampa) uno specifico codice da utilizzare per indicare la situazione particolare.

Questo riquadro, riservato alla **firma**, contiene l'indicazione:

1) dei **quadri che sono stati compilati**;
2) dell'esercizio dell'opzione di cui all'articolo 2-*bis* D.L. 203/2005. Tale disposizione disciplina le modalità attuative dell'articolo 6, comma 5, dello Statuto del contribuente (L. 212/2000) in base al quale l'amministrazione finanziaria invita il contribuente a fornire i necessari chiarimenti qualora dal con-

trollo delle dichiarazioni, effettuato ai sensi dell'articolo 36-*bis* del D.P.R. 600/1973, emerga un'imposta da versare o un minor rimborso.
I chiarimenti sono richiesti dall'Agenzia delle entrate mediante il servizio postale o con mezzi telematici. Il contribuente può chiedere che l'invito a fornire chiarimenti sia inviato all'intermediario incaricato della trasmissione telematica della propria dichiarazione barrando la casella "**Invio avviso telematico controllo automatizzato dichiarazione all'intermediario**".
A sua volta, l'intermediario accetta di ricevere l'avviso telematico, barrando la casella "**Ricezione avviso telematico controllo automatizzato dichiarazione**" inserita nel riquadro "*Impegno alla presentazione telematica*".
Se il contribuente non effettua la scelta per l'avviso telematico, la richiesta di chiarimenti sarà inviata al suo domicilio fiscale con raccomandata (comunicazione di irregolarità).
La sanzione sulle somme dovute a seguito del controllo delle dichiarazioni pari al **30%** delle imposte non versate o versate in ritardo, è **ridotta ad un terzo** (**10%**) qualora il contribuente versi le **somme dovute entro 30 giorni dal ricevimento della comunicazione** di irregolarità. Il citato termine di 30 giorni, in caso di scelta per l'invio dell'avviso telematico, decorre dal sessantesimo giorno successivo a quello di trasmissione telematica dell'avviso all'intermediario;

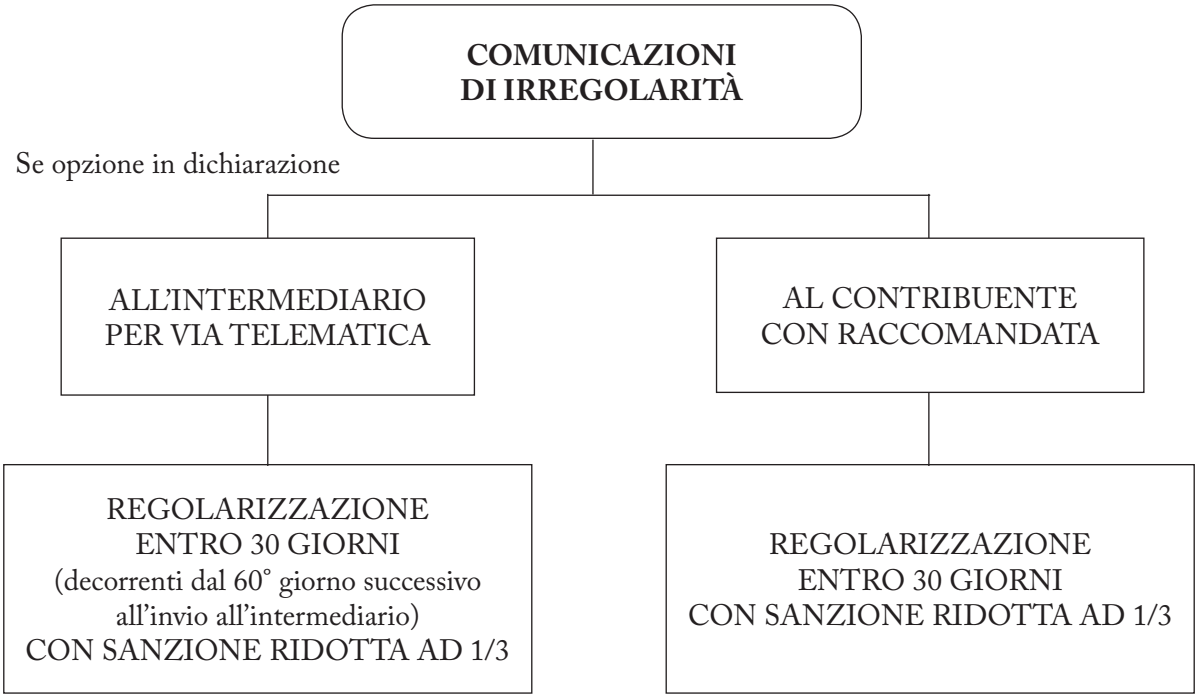
3) della **richiesta del contribuente di inviare all'intermediario** incaricato della trasmissione telematica della propria dichiarazione le comunicazioni riguardanti possibili anomalie presenti nella dichiarazione (articolo 1, commi 634 - 636, della L. 190/2014) e nei relativi allegati Il contribuente effettua tale richiesta barrando la casella "**Invio altre comunicazioni telematiche all'intermediario**". A sua volta, l'intermediario accetta di ricevere le predette comunicazioni telematiche barrando la casella "**Ricezione altre comunicazioni telematiche**", inserita nel riquadro "*Impegno alla presentazione telematica*".
Eventuali comunicazioni di anomalie relative alla dichiarazione saranno comunque visualizzabili nel "**Cassetto fiscale**", presente nell'area riservata dei servizi telematici dell'Agenzia delle entrate, nella quale ciascun utente abilitato a Entratel o a Fisconline può consultare le proprie informazioni fiscali.

## COMUNICAZIONE DEGLI ESITI DEL CONTROLLO FORMALE AUTOMATIZZATO DELLE DICHIARAZIONI

Nel caso di irregolarità emerse ai sensi dell'articolo 36-*bis* del D.P.R. 600/1973 e dell'articolo 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'articolo 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.



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

PERSONE FISICHE 2019

Agenzia Entrate

PERIODO D'IMPOSTA 2018

## Scheda per la scelta della destinazione dell'8 per mille, del 5 per mille e del 2 per mille dell'IRPEF

Da utilizzare sia **in caso di presentazione** della dichiarazione che **in caso di esonero**

## CONTRIBUENTE

**CODICE FISCALE** (obbligatorio)

**DATI ANAGRAFICI**

**COGNOME** (per le donne indicare il cognome da nubile) | **NOME** | **SESSO** (M o F)

**DATA DI NASCITA** (GIORNO / MESE / ANNO) | **COMUNE (O STATO ESTERO) DI NASCITA** | **PROVINCIA** (sigla)

**LE SCELTE PER LA DESTINAZIONE DELL'OTTO PER MILLE, DEL CINQUE PER MILLE E DEL DUE PER MILLE DELL'IRPEF NON SONO IN ALCUN MODO ALTERNATIVE FRA LORO.**

**PERTANTO POSSONO ESSERE ESPRESSE TUTTE E TRE LE SCELTE.**

### 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 |

Destinazione dell'otto, del cinque e del due per mille dell'Irpef

**ISTITUTO BUDDISTA ITALIANO SOKA GAKKAI (IBISG)**

. . . . . .

**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.

## 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 UTILITA' 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 UNIVERSITA'**

FIRMA . . . . . .

Codice fiscale del beneficiario (eventuale)

**FINANZIAMENTO DELLA RICERCA SANITARIA**

FIRMA . . . . . .

Codice fiscale del beneficiario (eventuale)

**FINANZIAMENTO DELLE ATTIVITA' DI TUTELA, PROMOZIONE E VALORIZZAZIONE DEI BENI CULTURALI E PAESAGGISTICI (SOGGETTI DI CUI ALL'ART. 2, COMMA 2, DEL D.P.C.M. 28 LUGLIO 2016)**

FIRMA . . . . . .

Codice fiscale del beneficiario (eventuale)

**SOSTEGNO DELLE ATTIVITA' 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 ATTIVITA' DI INTERESSE SOCIALE**

FIRMA . . . . . .

Codice fiscale del beneficiario (eventuale)

**SOSTEGNO DEGLI ENTI GESTORI DELLE AREE PROTETTE**

FIRMA . . . . . .

Codice fiscale del beneficiario (eventuale)

**AVVERTENZE** Per esprimere la scelta a favore di una delle finalità destinatarie 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.

## 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.

***In aggiunta a quanto indicato nell'informativa sul trattamento dei dati, contenuta nelle istruzioni, si precisa che i dati personali del contribuente verranno utilizzati solo dall'Agenzia delle Entrate per attuare la scelta.***

**RISERVATO AI CONTRIBUENTI ESONERATI**

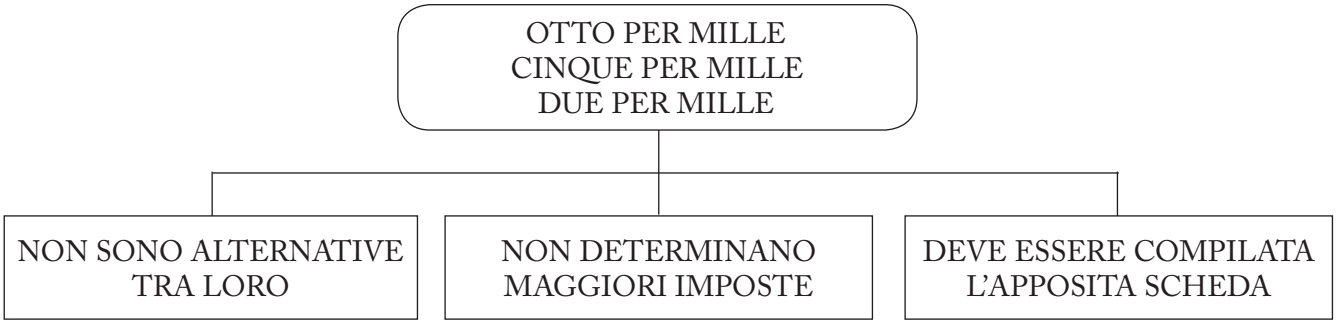
**IN CASO DI UNA O PIU' SCELTE E' NECESSARIO APPORRE LA FIRMA ANCHE NEL RIQUADRO SOTTOSTANTE.**
Per le modalità di invio della scheda da parte dei soggetti esonerati, vedere il capitolo 3 della parte II delle istruzioni.

| | |
|---|---|
| Il sottoscritto dichiara, sotto la propria responsabilità, che non è tenuto né intende avvalersi della facoltà di presentare la dichiarazione dei redditi. | **FIRMA** |

## 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**;




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 |
|---|---|---|---|
| ..... | ..... | ..... | ..... |

| ISTITUTO BUDDISTA ITALIANO SOKA GAKKAI (IBISG) |
|---|
| ..... |

**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;**

- all'**Istituto Buddista Italiano Soka Gakkai** (IBISG), per la realizzazione delle finalità istituzionali dell'Istituto e delle attività indicate all'articolo 12 comma 1, lettera a) della L. 130/2016, nonché ad interventi sociali e umanitari in Italia e all'estero, ad iniziative per la promozione della pace, del rispetto e difesa della vita in tutte le forme esistenti e per la difesa dell'ambiente.

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 UTILITA' 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 UNIVERSITA'**

FIRMA .....

Codice fiscale del beneficiario (eventuale)

**FINANZIAMENTO DELLA RICERCA SANITARIA**

FIRMA .....

Codice fiscale del beneficiario (eventuale)

**FINANZIAMENTO DELLE ATTIVITA' DI TUTELA, PROMOZIONE E VALORIZZAZIONE DEI BENI CULTURALI E PAESAGGISTICI (SOGGETTI DI CUI ALL'ART. 2, COMMA 2, DEL D.P.C.M. 28 LUGLIO 2016)**

FIRMA .....

Codice fiscale del beneficiario (eventuale)

**SOSTEGNO DELLE ATTIVITA' 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 ATTIVITA' DI INTERESSE SOCIALE**

FIRMA .....

Codice fiscale del beneficiario (eventuale)

**SOSTEGNO DEGLI ENTI GESTORI DELLE AREE PROTETTE**

FIRMA .....

Codice fiscale del beneficiario (eventuale)

**AVVERTENZE** Per esprimere la scelta a favore di una delle finalità destinatarie 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** (Onlus) 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 L. 383/2000,

e **delle associazioni e fondazioni riconosciute** che operano nei settori dettati all'articolo 10, comma 1, lettera 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 (soggetti di cui all'articolo 2, comma 2, D.P.C.M. 28.07.2016);**
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;
g) sostegno degli enti gestori delle aree protette.

Il contribuente, **ad eccezione** del riquadro destinato alle attività sociali svolte dal comune, **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'articolo 4 del D.L. 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:

| PARTITI POLITICI AMMESSI AL BENEFICIO DELLA DESTINAZIONE VOLONTARIA DEL DUE PER MILLE DELL'IRPEF | |
|---|---|
| **PARTITO POLITICO** | **CODICE** |
| Alternativa popolare | Z39 |
| Articolo 1 - Movimento Democratico e Progressista | Z40 |
| Centro Democratico | A10 |
| Federazione dei Verdi | B30 |
| Fratelli d'Italia - Alleanza Nazionale | C12 |
| IDEA - Identità e Azione | C35 |
| Lega Nord per l'Indipendenza della Padania | D13 |
| Lega per Salvini Premier | D43 |
| Movimento Associativo Italiani all'Estero | E14 |
| Movimento - La Puglia in Più | E32 |
| Movimento politico Forza Italia | F15 |
| Partito Autonomista Trentino Tirolese | K18 |
| Partito della Rifondazione Comunista - Sinistra Europea | L19 |
| Partito Democratico | M20 |
| Partito Socialista Italiano | R22 |
| + Europa | R45 |
| Possibile | S36 |
| Sinistra Italiana | T44 |
| Südtiroler Volkspartei | W26 |
| Union Valdôtaine | Y27 |
| Unione per il Trentino | Z28 |
| Unione Sudamericana Emigrati Italiani | Z38 |

**Presentazione della scheda da parte dei soggetti esonerati**
Se il contribuente **è esonerato 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 2019**:
- 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**

**BARRARE LA CASELLA:**
**C = CONIUGE**
**F1 = PRIMO FIGLIO**
**F = FIGLIO**
**A = ALTRO FAMILIARE**
**D = FIGLIO CON DISABILITÀ**

| | 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 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 |
| 1 | C CONIUGE | | | | | | | |
| 2 | F1 | PRIMO FIGLIO | D | | | | | |
| 3 | F | 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 AFFIDO PREADOTTIVO A CARICO DEL CONTRIBUENTE | | | | |

## STRUTTURA E COMPOSIZIONE DEL QUADRO

Il prospetto, composto da **cinque righi**, deve essere utilizzato dal dichiarante per indicare i familiari che nel corso del 2018 **sono stati fiscalmente a suo carico**.
Per i contribuenti con:

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

l'articolo **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. 14**

**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.

La **L.76/2016** - recante la "*Regolamentazione delle unioni civili tra le persone dello stesso sesso e la disciplina delle convivenze*" **equipara** al vincolo giuridico derivante dal matrimonio quello prodotto dalle **unioni civili**, stabilendo che, fatte salve le previsioni del codice civile non richiamate espressamente e quelle della legge sull'adozione (L. 184/1983) "*le disposizioni che si riferiscono al matrimonio e le disposizioni contenenti le parole "coniuge", "coniugi" o termini equivalenti, ovunque ricorrono nelle leggi, negli atti aventi forza di legge, nei regolamenti nonché negli atti amministrativi e nei contratti collettivi,* ***si applicano anche ad ognuna delle parti dell'unione civile tra persone dello stesso sesso****."* (articolo 1, comma 20).
Analoga equiparazione non è, invece, disposta per le **convivenze di fatto**, costituite, ai sensi dell'articolo 1, commi 36 e 37, della citata L. 76/2016, tra due persone maggiorenni unite stabilmente da legami affettivi di coppia e di reciproca assistenza morale e materiale coabitanti ed aventi dimora abituale nello stesso comune.

## SOGGETTI FISCALMENTE A CARICO

Le detrazioni per carichi di famiglia spettano a condizione che i familiari non abbiano conseguito, nel corso del 2018, **un reddito complessivo superiore a 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'articolo 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 (articolo 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'intero 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.

L'articolo 1 commi 252 e 253 della Legge di Bilancio 2018 (**L. 205/2017**) ha stabilito, a decorrere dal **1 gennaio 2019, l'incremento del limite di reddito complessivo annuo** previsto dall'articolo 12 del Tuir per essere considerati **fiscalmente a carico** passando da euro 2.840,51 ad **euro 4.000**, ma in relazione solo **ai figli di età non superiore a 24 anni**. Le modifiche saranno rilevanti a decorrere dal periodo d'imposta 2019 ed incideranno nella prossima dichiarazione, modello Redditi 2020.

**ESEMPIO**
Se un padre è intenzionato a fruire **nel modello Redditi persone fisiche** delle detrazioni **per figlio a carico,** ma il proprio figlio ha percepito redditi di lavoro dipendente nei mesi **da settembre 2018 a dicembre 2018 in forza di un contratto a tempo determinato** certificato da modello Certificazione Unica rilasciato dal datore di lavoro per complessivi 3.000 euro, la detrazione fiscale per figlio a carico non spetta, essendo stato superato dal figlio, nell'arco del periodo d'imposta (anno 2018), il reddito di 2.840,51 euro che consente di ottenere lo status di familiare 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 2018 è cambiata la situazione di un familiare, bisogna compilare un rigo per ogni situazione.**

Nel caso in cui nel corso del 2018 ci siano delle modificazioni a situazioni preesistenti, **la variazione decorre dal mese successivo a quello in cui si verifica l'evento**; se invece nel 2018 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, recepita la richiesta del contribuente, attribuisce la detrazione fiscale, mensilmente, nelle buste paga.

Il **D.L. 70/2011** ha modificato l'articolo 23, comma 2 del D.P.R. 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 Redditi.** 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 SCHUMACKER"**
Con la pubblicazione del **D.M. 21 settembre 2015**, vengono definite le disposizioni del regime dei "**non residenti Schumaker**", in attuazione dell'articolo 24 comma 3-*bis* del Tuir, introdotto dall'articolo 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'articolo 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'articolo 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 Redditi (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'ARTICOLO 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.

**Unioni civili**
In base a quanto stabilito dall'articolo 1, comma 20, della L. 76/2016, le parole "*coniuge*", "*coniugi*" o termini equivalenti si intendono riferiti anche ad **ognuna delle parti dell'unione civile tra persone dello stesso sesso.**

## MODALITÀ DI CALCOLO DELLA DETRAZIONE

Ai sensi dell'articolo 12, comma 1, lettere 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. 14**

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 + RL10 col. 6**

*A) Reddito per detrazioni non superiore a 15.000 euro*

| REDDITO | DETRAZIONE |
|---|---|
| Fino ad € 15.000 | € 800 – (€ 110 * 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 * 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 2018, 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 | € 690 * (€ 80.000 - 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:
**€ 690 * (€ 80.000 – 65.000) = € 258,75**
**40.000**

***D) Reddito per detrazioni superiore a 80.000 euro***

Ai contribuenti con reddito complessivo superiore a 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 2018 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'articolo 12, comma 1, lettera 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**<br>**€ 1.220** se minore di tre anni |
| Figli portatori di handicap | **€ 1.350**<br>**€ 1.620** se minore 3 anni |
| Più di tre figli a carico | **€ 1.150**<br>**€ 1.420** se minore di tre anni<br>**€ 1.550** se portatore di handicap<br>**€ 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:

| | |
|---|---|
| 95.000 – reddito complessivo<br>95.000 | **NEL CASO DI 1 FIGLIO** |

| | |
|---|---|
| 15.000 per ciascun figlio successivo al primo + 95.000 – reddito complessivo<br>15.000 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. 14**

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 + RL10 col. 6**

**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 2018 nasce un quarto figlio.

La maggiorazione per i primi 3 figli, di 200 euro ciascuno, spetta per l'intero anno, a prescindere dal momento in cui si verifica l'evento che da diritto alla detrazione.

La detrazione teorica per il quarto figlio nato nel 2018 deve essere invece rapportata al periodo dell'anno compreso tra il 1° marzo e il 31 dicembre 2018.

La detrazione potenziale sarà pari a:
€ 1.150 + € 1.420 + € 1.550 + € (1.420/12) * 10 = € 5.303

La detrazione effettiva sarà così calcolata:
€ 15.000 + € 15.000 + € 15.000 + € 95.000 – € 50.000 = 0,6428 **(quoziente da rapportare alla detrazione teorica)**
€ 15.000 + € 15000 + € 15.000 +€ 95.000

**€ 5.303 * 0,6428 = € 3.408,76 → DETRAZIONE EFFETTIVA**

**ESEMPIO**

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:
€ 15.000 + € 15.000 + € 95.000 – € 65.000 = 0,48 **(quoziente da rapportare alla detrazione teorica)**
€ 15.000 + € 15000+€ 95.000

**€ 3.120 * 0,48 = € 1.497,60 → DETRAZIONE EFFETTIVA**

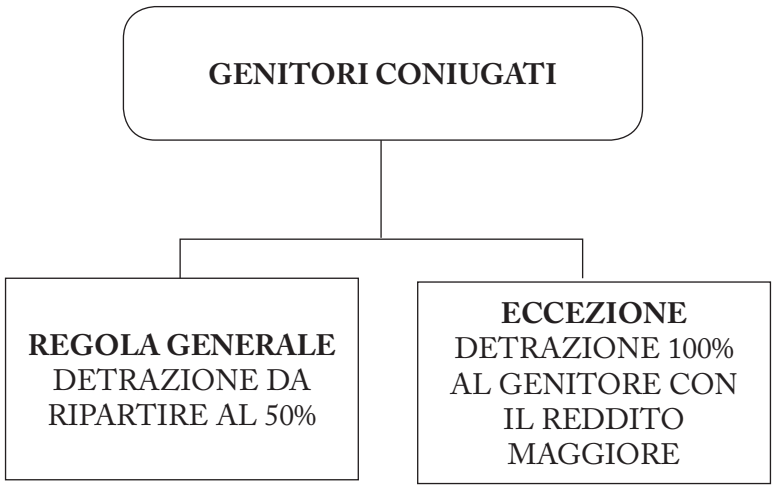
I figli sono considerati fiscalmente a carico **indipendentemente dall'età**, dal fatto che siano **dediti allo studio o svolgano un tirocinio gratuito**, **dallo stato fisico**. Allo stesso modo non rileva **la convivenza con il dichiarante** o la residenza **all'estero**.

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 **circolare n. 20/E/2011**, la detrazione per figli a carico di cui all'articolo 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: € 1950 * 50%
€ 15.000 + € 95.000 - € 50.000 = 0,5454
€ 15.000 + € 95.000
Detrazione effettiva spettante al marit : € 950 * 54,54% = € 518,18
Detrazione teorica spettante alla moglie: € 950 * 50%
€ 15.000 + € 95.000 - € 20.000 = 0,8181
€ 15.000 + € 95.000
Detrazione effettiva spettante alla moglie: € 950 * 81,81% = € 777,19

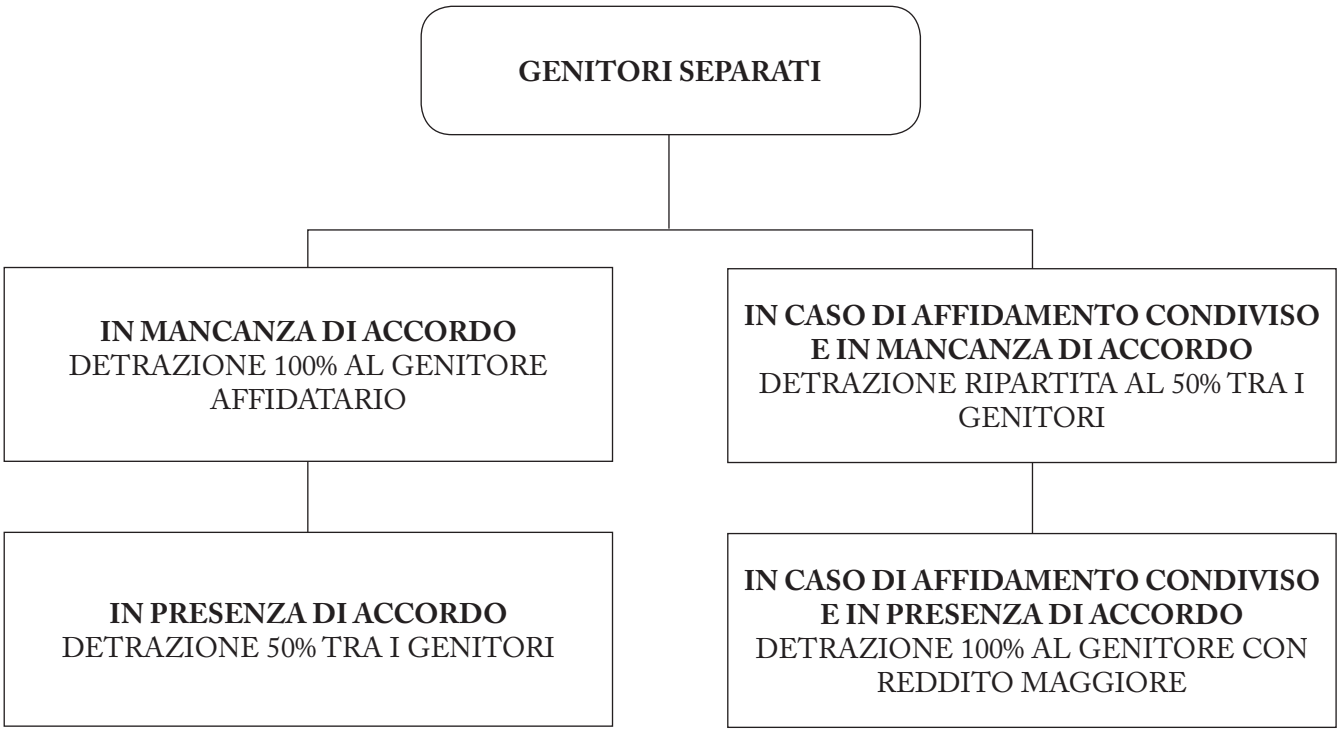
**Detrazione complessiva:** € 518,18 **+** € 777,19**= € 1.295,37**

**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).

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%**.

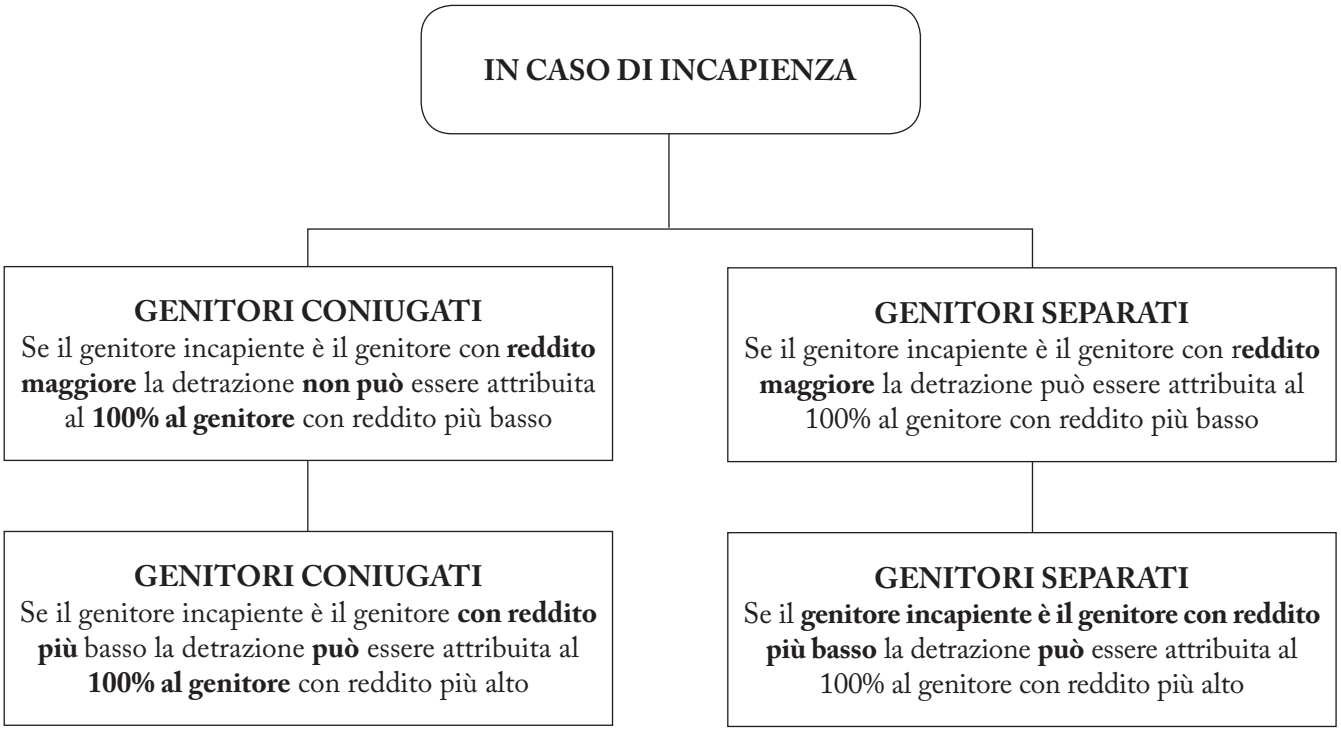



- Nel caso in cui il genitore affidatario o uno dei genitori affidatari non possa **beneficiare della detrazione per incapienza d'imposta**, la detrazione spetta all'altro **genitore che, salvo diverso accordo, deve riversare all'altro la quota di detrazione usufruita.**

Nel caso di **coniugi separati**, a differenza di quanto previsto per i genitori coniugati, **in caso di incapienza** la detrazione **può essere attribuita all'altro genitore a prescindere dal reddito e da quale dei due genitori abbia il reddito maggiore.**

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

a) 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'articolo 12, comma 1, lettera 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 **circolare n. 15/E/2007**, sulla base di quanto previsto dalla L. 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 **circolare n. 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:

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

La detrazione teorica per i figli a carico ammonta:

€ 1.150 * 4 = € 4.600

La detrazione effettiva deve essere così determinata:

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

**€ 4.600 * 0,4642 = € 2.135,32 = € 2.135 → DETRAZIONE EFFETTIVA**

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

**€ 2.135,32 + € 1.200 = € 3.335,32 = € 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 **circolare n. 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'articolo 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** (lettera a, b), **figlio** (lettera c), **altro familiare convivente** o per il quale è versato un assegno alimentare non risultante da provvedimenti dell'autorità giudiziaria (lettera 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'articolo 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'articolo 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" **rientrino fra gli "altri familiari"** (comunque conviventi o per i quali siano versati assegni alimentari non risultanti da provvedimenti dell'autorità giudiziaria) di cui alla **lettera d) del comma 1 dell'articolo 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 lettere 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. 14**

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 + RL10 col. 6**

**DETRAZIONE EFFETTIVA:**

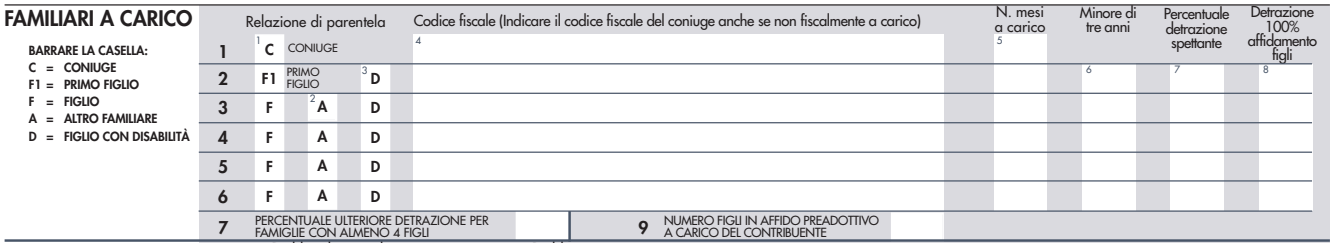
$$\text{€ 750} * \frac{\text{80.000 – reddito complessivo}}{\text{80.000}}$$

**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.

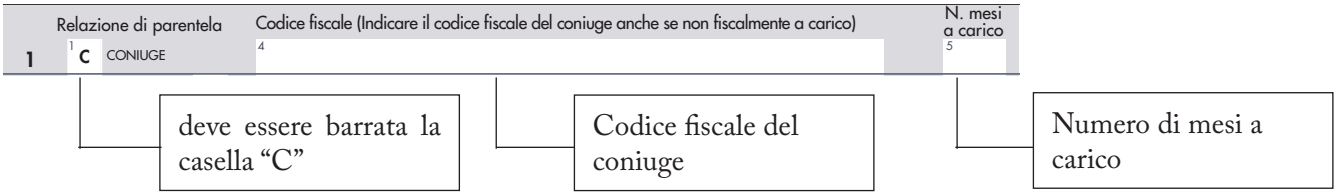
La detrazione per "altro familiare a carico" spetterà al marito per un importo pari a:
$$\text{€ 750} * \frac{\text{€ 80.000 - € 40.000}}{\text{€ 80.000}} = \text{€ 375,00} * 50\% = \text{€ 187,50}$$
La detrazione per "altro familiare a carico" spetterà alla moglie per un importo pari a:
$$\text{€ 750} * \frac{\text{€ 80.000 - € 25.000}}{\text{€ 80.000}} = \text{€ 515,63} * 50\% = \text{€ 257,82}$$

# MODALITÀ DI COMPILAZIONE



| FAMILIARI A CARICO<br>BARRARE LA CASELLA:<br>C = CONIUGE<br>F1 = PRIMO FIGLIO<br>F = FIGLIO<br>A = ALTRO FAMILIARE<br>D = FIGLIO CON DISABILITÀ | | 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 | | | | | | | |
| | 2 | F1 PRIMO FIGLIO | | D | | | | | |
| | 3 | F | 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 AFFIDO PREADOTTIVO A CARICO DEL CONTRIBUENTE | | | | |

## Rigo 1: DATI RELATIVI AL CONIUGE




**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 2018.

Nel caso di:
- matrimonio;
- decesso;
- separazione legale ed effettiva;
- scioglimento o annullamento del matrimonio;
- cessazione degli effetti civili del matrimonio nel corso del 2018,

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, tranne quelli in affido preadottivo, e degli altri familiari 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 fruite 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 2018, 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 2018, nella colonna 6 dovrà essere indicato "9".

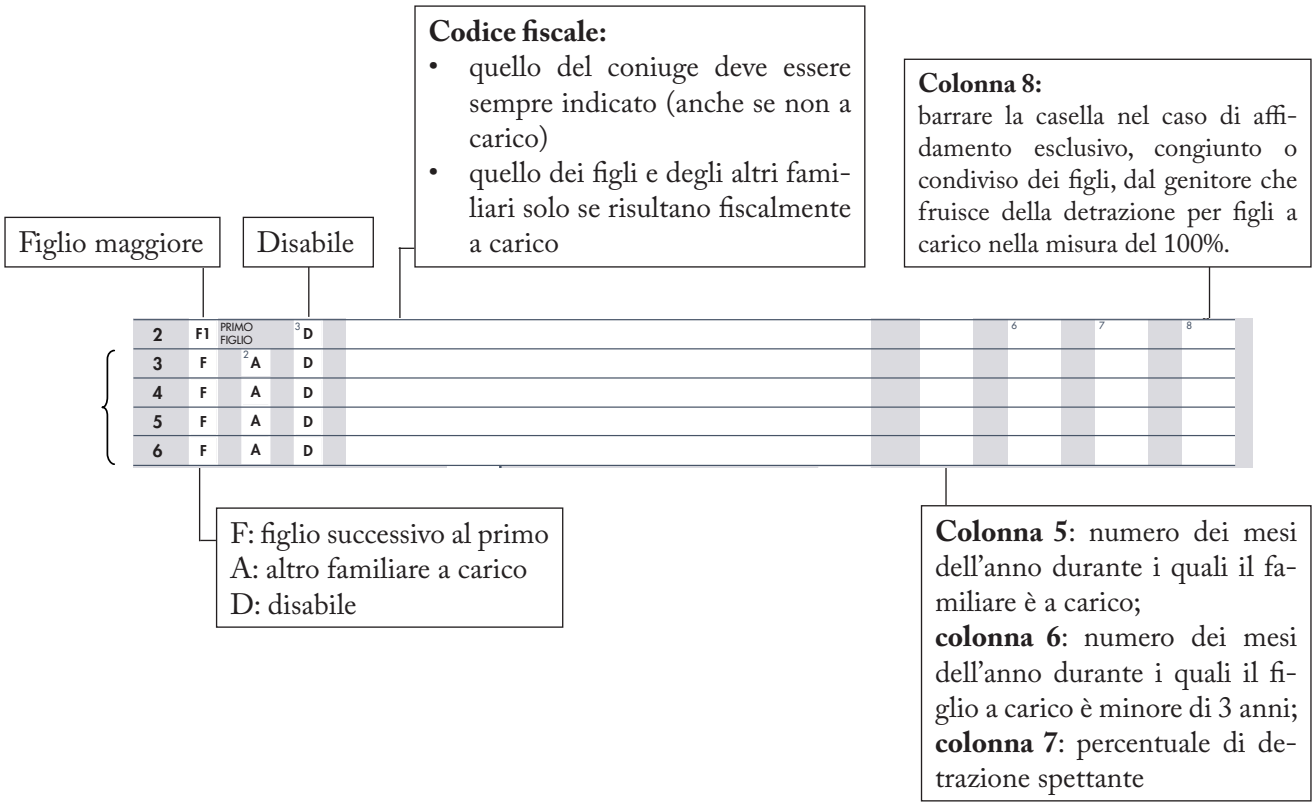
**ESEMPIO**
Per un figlio nato nel mese di marzo 2018 (anche il giorno 28 marzo 2018) nella casella di colonna 6 dovrà essere indicato "10".

**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.




**Rigo 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**

In questo rigo va indicato **il numero dei figli in affido preadottivo** (righi 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 15/03/2015, C.F. **RSSLRA15C55F205Z;**
- Rossi Marco, nato il 23/08/2018, C.F. **RSSMRC18M23F205J.**

**Il prospetto dei familiari a carico del modello Redditi PF 2019 del sig. Rossi Luca deve essere compilato come segue:**

**FAMILIARI A CARICO**

BARRARE LA CASELLA:
C = CONIUGE
F1 = PRIMO FIGLIO
F = FIGLIO
A = ALTRO FAMILIARE
D = FIGLIO CON DISABILITÀ

| | 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 | X CONIUGE | | | VRDMRA70A50F205X | 12 | | | |
| 2 | F PRIMO FIGLIO | | X | RSSFRC00A11F205B | 12 | | 100 | |
| 3 | X F | A | D | RSSLRA15C55F205Z | 12 | 3 | 100 | |
| 4 | X F | A | D | RSSMRC18M23F205J | 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 AFFIDO 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 * (80.000 – 55.000) = **€ 431,25**
40.000

**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 = € 508,22 : detrazione potenziale per il terzo figlio

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

15.000 + 15.000 + 95.000 – 55.000 = € 0,56 (coefficiente)
15.000 + 15.000 + 95.000

**€ 2.875,83 * 0,56 = € 1.610,46 – 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: RSSNNA45L65H501Y, 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 Redditi 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**

BARRARE LA CASELLA:
C = CONIUGE
F1 = PRIMO FIGLIO
F = FIGLIO
A = ALTRO FAMILIARE
D = FIGLIO CON DISABILITÀ

| | 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 | X CONIUGE | | | LRAFNC77C55H501M | | | | |
| 2 | F1 PRIMO FIGLIO | | D | | | | | |
| 3 | F | A | D | | | | | |
| 4 | F | X | 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:
€ 750 * $\frac{\text{€ 80.000 - € 40.000}}{\text{€ 80.000}}$ = € 375,00 * 50% = € 187,50

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

# QUADRO RA
# REDDITI DEI TERRENI

**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***

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

**MODALITÀ DI TASSAZIONE DEL REDDITO DEI TERRENI – NOVITÀ 2017**

L'articolo 1 comma 44 della L. 232/2016 ha previsto che per il **triennio 2017-2019** i redditi agrari e domenicali dei **coltivatori diretti e IAP** di cui all'articolo 1, D.Lgs. 99/2004, iscritti alla previdenza agricola, **non concorrono alla formazione della base imponibile ai fini Irpef.**

## 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'articolo 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.

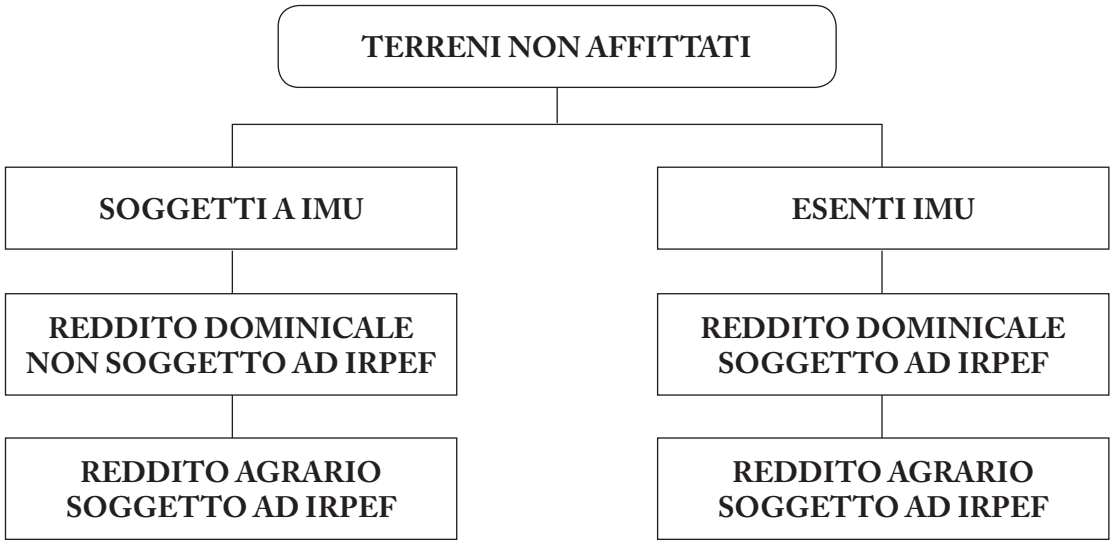
- **affittuari** (o gli **associati**, in caso di **conduzione associata**) che esercitano **attività agricola nei fondi condotti in affitto** (deve essere compilata solo la colonna relativa al reddito agrario a decorrere dalla data in cui ha effetto il contratto);
- **il titolare dell'impresa agricola 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 sconterà l'Irpef sul reddito dominicale mentre dovrà sottoporre a tassazione Irpef il reddito agrario.
Nel **quadro RA del modello Redditi 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".




Per effetto di quanto previsto dall'articolo 1 comma 44 della L. 232/2016 per il **triennio 2017-2019** i redditi **agrari e domenicali** dei **coltivatori diretti e IAP** di cui all'articolo 1 D.Lgs. 99/2004 iscritti alla previdenza agricola **non sono imponibili Irpef**: tali soggetti dovranno comunque indicare i relativi redditi nel **quadro RA del mod. Redditi PF 2019**, ma **non confluiranno** nel reddito complessivo.

## FONDI IN AFFITTO

Nel caso in cui il **fondo venga dato in affitto**, la modalità di tassazione non ha subito modifiche con l'introduzione dell'Imu in quanto 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 L. 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.

A decorrere dall'anno **2016** bisogna tenere in considerazione nel confronto, oltre alla consueta rivalutazione dell'80%, anche la **rivalutazione prevista dalla L. 228/2012 del 30%**.

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.**

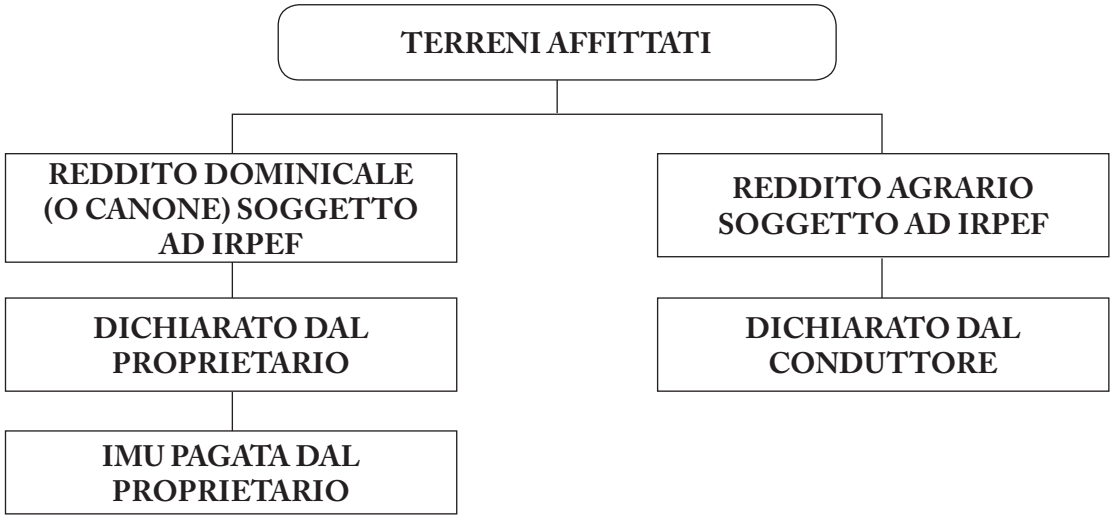
Nel caso di **terreni concessi in affitto** da **coltivatori diretti o IAP** iscritti alla previdenza agricola i relativi redditi, per effetto dell'articolo 1 comma 44 della L. 232/2016, **non confluiranno nel reddito complessivo**, ma saranno indicati nella **colonna 13** tra i "***redditi fondiari non imponibili***".

**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 sconterà l'Imu che sarà eventualmente corrisposta dal proprietario.



Nel caso in cui i **terreni siano condotti in affitto da coltivatori diretti o IAP**, per effetto dell'articolo 1 comma 44 della L. 232/2016 i relativi redditi agrari **non confluiranno nel reddito complessivo**, ma saranno indicati nella **colonna 13** tra i "***redditi fondiari non imponibili***".

APPROFONDIMENTO
**TERRENI ESENTI IMU**

In relazione alle conseguenze sulle modalità di tassazione di tali terreni specifiche considerazioni (date le numerose modifiche normative) merita la tematica **dell'esenzione Imu** di talune categorie di terreni.
Come sappiamo infatti l'introduzione **dell'Imu** ha modificato radicalmente la tassazione a fini Irpef degli immobili non locati: l'articolo 8, comma 1 del D.Lgs. 23/2011 ha stabilito che l'Imu sostituisca 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 **non saranno più soggetti ad Irpef i redditi degli immobili non locati**; nel caso in cui l'immobile sia locato, questo sconterà sia Imu che Irpef.
Come precisato poi nella circolare n. 3/DF del MEF del 18 maggio 2012 anche gli immobili (quindi sia terreni che fabbricati) che ricadono in talune fattispecie di esenzione dall'Imu devono essere assoggettati alle imposte sul reddito ed alle relative addizionali. Quindi nel momento in cui si verifica un'esenzione a fini Imu, devono comunque continuare ad applicarsi le regole ordinarie proprie che disciplinano l'Irpef e le relative addizionali.
In merito alle casistiche di **esenzione dei terreni**, l'articolo 9 comma 8 del D.Lgs. 23/2011 ha stabilito che sono esenti dall'imposta municipale propria:

- gli immobili (quindi anche i terreni) posseduti dallo Stato, nonchè gli immobili posseduti, nel proprio territorio, dalle regioni, dalle province, dai comuni, dalle comunità montane, dai consorzi fra detti enti, ove non soppressi, dagli enti del servizio sanitario nazionale, destinati esclusivamente ai compiti istituzionali.
- i **terreni ricadenti in aree montane o di collina** delimitate ai sensi dell'articolo 15 della L. 984/1977.

La **Legge di Stabilità 2016** è intervenuta modificando a decorrere **dall'anno 2016**, i **casi di esenzione** dall'imposta municipale propria (Imu) prevista per i terreni agricoli, disponendo che sono **esenti Imu i terreni agricoli** ricadenti in **aree montane** e di **collina** di cui all'articolo 7, comma 1, lettera h) del D.Lgs. 504/1992 in base ai **criteri individuati dalla circolare n. 9/1993**.

Alla circolare è allegato un **elenco dei Comuni**, suddivisi per Provincia di appartenenza, sul cui territorio i terreni agricoli ora sono esenti dall'Imu.

**Sono altresì esenti dall'Imu per l'anno 2018 i terreni:**

- **posseduti e condotti** dai **coltivatori diretti** e dagli **imprenditori agricoli professionali (IAP)**, iscritti nella previdenza agricola, **indipendentemente dalla loro ubicazione**;
- a **immutabile destinazione agrosilvo-pastorale** a proprietà collettiva indivisibile e inusucapibile, anche se non ricadono in zone montane o di collina;
- **ubicati nei comuni delle isole minori** di cui all'allegato A annesso alla L. 448/2001.

**Allegato A – L. 448/2001**

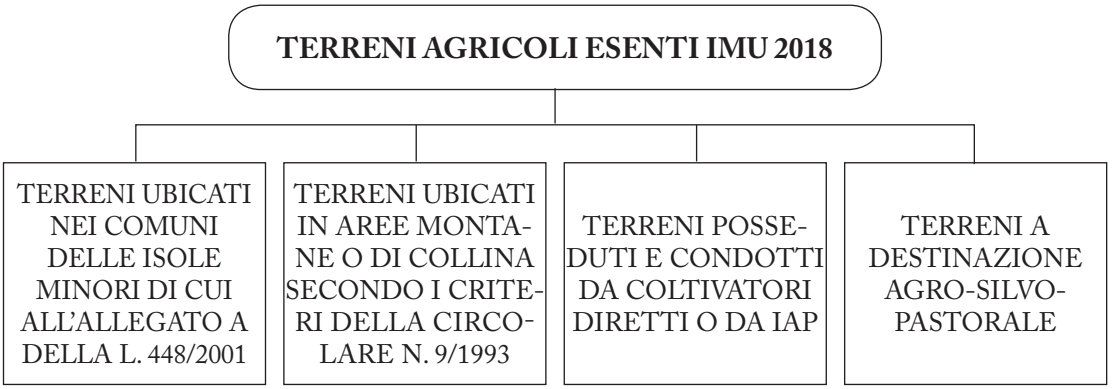
| Isole | Comuni |
|---|---|
| Isole Tremiti | 1. San Nicola: San Domino, Capraia, Pianosa |
| Pantelleria | 2. Pantelleria |
| Isole Pelagie | 3. Lampedusa: Lampedusa, Lampione, Linosa |
| Isole Egadi | 4. Favignana: Favignana, Levanzo, Marettimo, Formica<br>5. Ustica: Ustica |
| Isole Eolie | 6. Lipari: Lipari, Vulcano, Alicudi, Filicudi, Stromboli, Panarea<br>7. Salina: Salina |
| Isole Sulcitane | 8. San Pietro: Sant'Antioco, San Pietro |
| Isole del Nord Sardegna | 9. La Maddalena: La Maddalena, Caprera, Santo Stefano, Spargi, Santa Maria, Budelli, Razzoli, Mortorio, Tavolara, Molara, Asinara |
| Isole Partenopee | 10. Procida: Capri, Ischia, Procida, Nisida, Vivara |
| Isole Ponziane | 11. Ponza, Palmarola, Zannone<br>12. Ventotene: Ventotene, Santo Stefano |
| Isole Toscane | 13. Elba: Elba, Pianosa, Montecristo<br>14. Giglio: Isola del Giglio, Giannutri, Formiche di Grosseto<br>15. Capraia: Capraia, Gorgona, Secche della Meloria |
| Isole del Mar Ligure | 16. Arcipelago di Porto Venere: Palmaria, Tino, Tinetto |
| Isola del lago d'Iseo | 16-*bis*. Monte Isola |

***FUSIONE DI COMUNI***

In caso di **fusione** di:

- **due comuni totalmente esenti**, i terreni ubicati nel nuovo comune sono totalmente esenti;
- un **comune esente con uno non esente** in quanto non incluso nell'elenco allegato alla circolare n. 9/1993, beneficiano dell'agevolazione solo i terreni che erano ubicati nel territorio del comune esente prima della fusione;
- un **comune esente con uno parzialmente esente**, godono dell'esenzione ai fini Imu solo i terreni ubicati nel territorio del comune precedentemente esente e quelli che risultavano esenti nel comune che prima della fusione era parzialmente delimitato;
- **due comuni parzialmente esenti**, i terreni per i quali si ha diritto all'esenzione sono solo quelli che rientravano nei territori a tale fine delimitati dei comuni che hanno dato origine al nuovo comune.

**Terreni esenti Imu per l'anno 201**8:



Nei casi per i quali andrà barrata la casella "*Imu non dovuta*" di colonna 9, il terreno, esente Imu, sarà soggetto ad **Irpef sia sul reddito 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**.

## 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'articolo 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 Redditi 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 **Redditi**, **indicando nel quadro RH la quota di spettanza risultante** dal Modello **Redditi** 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.

La società dovrà fornire al socio un **prospetto di riparto** con l'indicazione analitica:
- del reddito **dominicale imponibile** fini Irpef attribuito dalla società;
- del reddito **agrario imponibile** fini Irpef attribuito dalla società**;**
- del reddito **dominicale non imponibile** fini Irpef attribuito dalla società;
- del reddito **agrario non imponibile** fini Irpef attribuito dalla società.

Nel caso in cui il socio sia un coltivatore diretti/IAP iscritto alla previdenza agricola **tali redditi non concorrono alla determinazione della base imponibile Irpef.**

## IMPRESA AGRICOLA INDIVIDUALE ED IMPRESA FAMILIARE O CONIUGALE

Nel caso di **impresa agricola individuale** esercente attività agricola, ai sensi dell'articolo 2135 del codice civile, il **titolare** deve utilizzare il **quadro RA** del modello Redditi 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 Redditi;
- **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 possiedo 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 (comunicandolo 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'articolo 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'articolo 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'articolo 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 fotovol-

taiche, 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'articolo 32, c. 2, lettera 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 L. 730/1985, deve determinare anche il **reddito corrispondente a quest'ultima attività nel quadro RD.**

**Agroenergie**

L'articolo 22 del D.L. 66/2014, modificato dall'articolo 12 del D.L. 192/2014 ha previsto 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, nei 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.

Tale disciplina, originariamente prevista solo per i periodi d'imposta 2014 e 2015, è stata resa **a regime** dall'articolo 1 comma 910 della L. 208/2015. Sarà quindi applicabile anche **per i periodi d'imposta 2016 e seguenti**.

# 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'articolo 3, comma 50, della L. 662/1996**:
- il reddito dominicale deve essere rivalutato dell'80%;
- il reddito agrario deve essere rivalutato del 70%.

L'articolo 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'articolo 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'articolo 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'articolo 3 comma 50 della L. 662/1996, quindi **dopo avere rivalutato il reddito dominicale dell'80% e il reddito agrario del 70%.**
Pertanto, **a decorrere dall'anno 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 operare solo la rivalutazione prevista dalla L. 662/1996.

**NOVITÀ 2017/2019**
L'articolo 1 comma 44 della L. 232/2016 ha previsto che per il **triennio 2017-2019** i redditi agrari e domenicali dei **coltivatori diretti e IAP** di cui all'articolo 1, D.Lgs. 99/2004, iscritti alla previdenza agricola, **non concorrono alla formazione della base imponibile ai fini Irpef.** Pertanto:
- limitatamente agli anni **2017, 2018, 2019** i **redditi dominicali** e **agrari** per tali soggetti confluiranno nell'apposito rigo RA13 tra i *"reddito fondiario non imponibile"* (rivalutati rispettivamente dell'80% e del 70%);

- a **regime**, concorreranno secondo le regole ordinarie alla determinazione della base imponibile Irpef, rivalutati **dell'80% e del 70%** (non si applicherà comunque l'ulteriore rivalutazione del 30%).

## COLTIVATORE DIRETTO

Si definisce coltivatore diretto i soggetti che **abitualmente 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 Articolo 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, **non si applica alcuna ulteriore rivalutazione.**

Pertanto, riprendendo i dati dell'esempio precedente:

| | Reddito dominicale | Reddito agrario |
|---|---|---|
| Rendita catastale | **€ 150,00** | **€ 110,00** |
| **Prima** rivalutazione Articolo 3 comma 50 L. 662/1996 | **80%** | **70%** |
| Rendita rivalutata | **€ 270,00** | **€ 187,00** |
| **Seconda** rivalutazione comma 512 L. 228/2012 | / | / |
| **Rendita finale** | **€ 270,00** | **€ 187,00** |

Tuttavia, limitatamente al triennio 2017-2019 i redditi dominicali e agrari così determinati non concorrono alla formazione della base imponibile Irpef (dovranno essere indicati nell'apposito rigo RA13 "Redditi fondiari non imponibili".

In base all'articolo 14, comma 3, della L. 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 L. 662/1996.**

**ESEMPIO**

| | Reddito dominicale | Reddito agrario |
|---|---|---|
| Rendita catastale | **€ 150,00** | **€ 110,00** |
| **Prima** rivalutazione Articolo 3 comma 50 L. 662/1996 | **0** | **0** |
| Rendita rivalutata | **€150,00** | **€ 110,00** |
| **Seconda** rivalutazione comma 512 L. 228/2012 | **30%** | **30%** |
| **Rendita finale** | **€ 195,00** | **€ 143,00** |

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'articolo 32, comma 2 lettera 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** 1 | Titolo 2 | Reddito agrario **non rivalutato** 3 | Possesso giorni 4 | Possesso % 5 | Canone di affitto in regime vincolistico 6 | Casi particolari 7 | Continuazione (*) 8 | IMU non dovuta 9 | Coltivatore diretto o IAP 10 |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| **RA1** | ,00 | | ,00 | | | ,00 | | | | |
| | Reddito dominicale imponibile 11 | | Reddito agrario imponibile 12 | | | | | Reddito fondiario non imponibile 13 | | |
| | ,00 | | ,00 | | | | | ,00 | | |
| **RA2** | ,00 | | ,00 | | | ,00 | | | | |
| | ,00 | | ,00 | | | | | ,00 | | |
| **RA3** | ,00 | | ,00 | | | ,00 | | | | |
| | ,00 | | ,00 | | | | | ,00 | | |
| **RA4** | ,00 | | ,00 | | | ,00 | | | | |
| | ,00 | | ,00 | | | | | ,00 | | |
| **RA5** | ,00 | | ,00 | | | ,00 | | | | |
| | ,00 | | ,00 | | | | | ,00 | | |
| **RA6** | ,00 | | ,00 | | | ,00 | | | | |
| | ,00 | | ,00 | | | | | ,00 | | |
| **RA7** | ,00 | | ,00 | | | ,00 | | | | |
| | ,00 | | ,00 | | | | | ,00 | | |
| **RA8** | ,00 | | ,00 | | | ,00 | | | | |
| | ,00 | | ,00 | | | | | ,00 | | |
| **RA9** | ,00 | | ,00 | | | ,00 | | | | |
| | ,00 | | ,00 | | | | | ,00 | | |
| **RA10** | ,00 | | ,00 | | | ,00 | | | | |
| | ,00 | | ,00 | | | | | ,00 | | |
| **RA11** | ,00 | | ,00 | | | ,00 | | | | |
| | ,00 | | ,00 | | | | | ,00 | | |
| **RA12** | ,00 | | ,00 | | | ,00 | | | | |
| | ,00 | | ,00 | | | | | ,00 | | |
| **RA13** | ,00 | | ,00 | | | ,00 | | | | |
| | ,00 | | ,00 | | | | | ,00 | | |
| **RA14** | ,00 | | ,00 | | | ,00 | | | | |
| | ,00 | | ,00 | | | | | ,00 | | |
| **RA15** | ,00 | | ,00 | | | ,00 | | | | |
| | ,00 | | ,00 | | | | | ,00 | | |
| **RA16** | ,00 | | ,00 | | | ,00 | | | | |
| | ,00 | | ,00 | | | | | ,00 | | |
| **RA17** | ,00 | | ,00 | | | ,00 | | | | |
| | ,00 | | ,00 | | | | | ,00 | | |
| **RA18** | ,00 | | ,00 | | | ,00 | | | | |
| | ,00 | | ,00 | | | | | ,00 | | |
| **RA19** | ,00 | | ,00 | | | ,00 | | | | |
| | ,00 | | ,00 | | | | | ,00 | | |
| **RA20** | ,00 | | ,00 | | | ,00 | | | | |
| | ,00 | | ,00 | | | | | ,00 | | |
| **RA21** | ,00 | | ,00 | | | ,00 | | | | |
| | ,00 | | ,00 | | | | | ,00 | | |
| **RA22** | ,00 | | ,00 | | | ,00 | | | | |
| | ,00 | | ,00 | | | | | ,00 | | |
| **RA23** Somma colonne 11, 12 e 13 | | | **TOTALI** | ,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 2017.

Tali terreni devono:

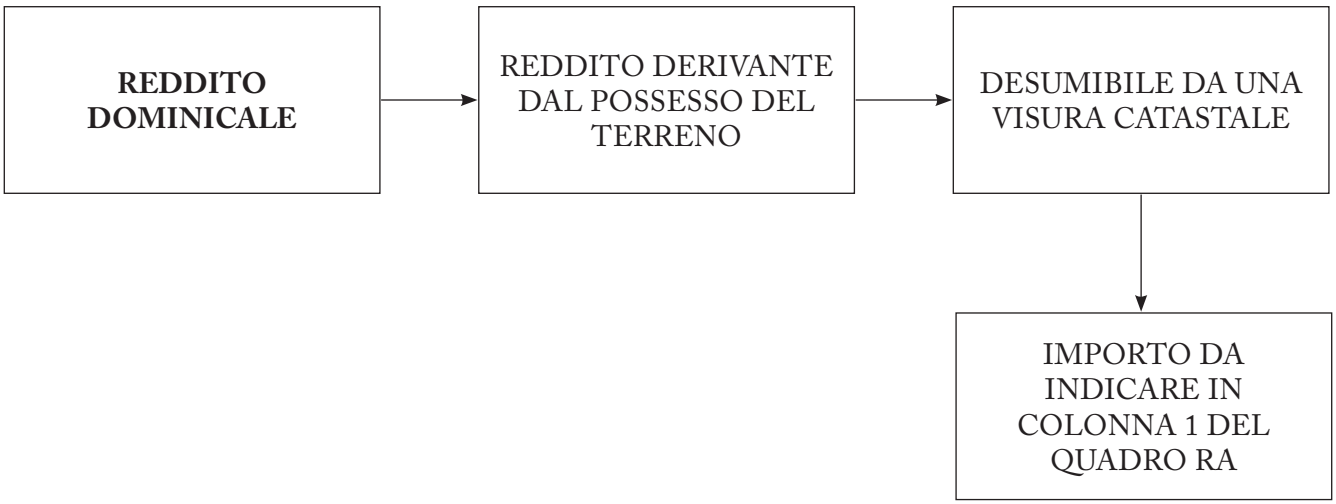
- **essere situati nel territorio dello Stato**;
- **essere iscritti** (o devono esserlo) **in catasto,** con attribuzione di una rendita.

Se devono essere dichiarati più di ventidue terreni, non risultando sufficienti i righi 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").

Se nel corso del 2018 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 righi**, senza barrare la **casella di colonna 8**.

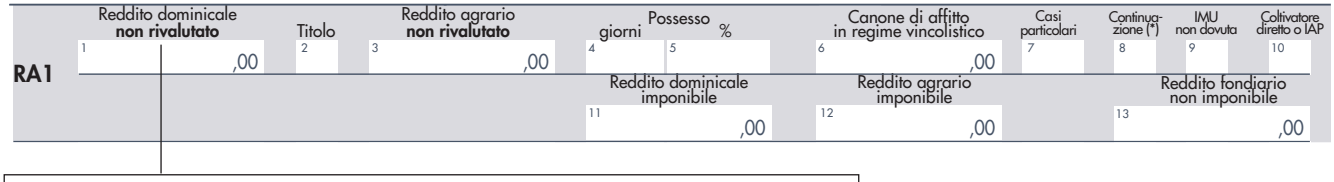
## Colonna 1 – REDDITO DOMINICALE

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



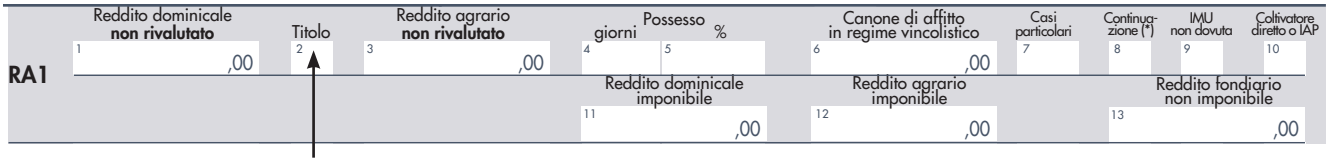
- Per la determinazione del reddito, si dovranno operare le **rivalutazioni previste (80% + 30% o solo l'80% in caso di coltivatori diretti o IAP**) ed indicare l'importo alla colonna 11 o 13, a seconda dei casi;
- nel caso di **terreni non affittati e soggetti ad Imu**, il reddito dei terreni sarà calcolato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

Per il triennio 2017-2019, nel caso di terreni posseduti da **imprenditori agricoli professionali** (IAP) o da **coltivatori diretti** (barrata la casella di **colonna 10**), i **redditi dominicale e agrario non concorrono alla formazione della base imponibile.**




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

## Colonna 2 - TITOLO



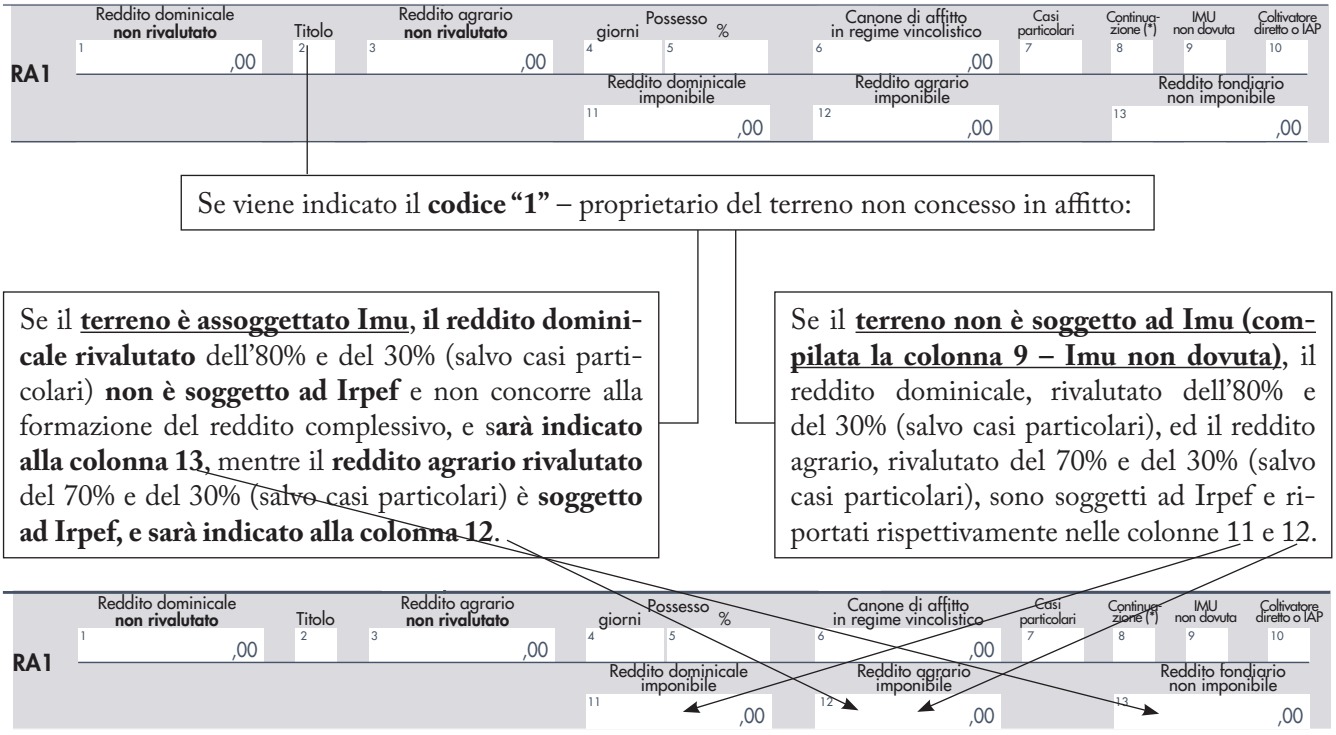

Deve essere indicato uno dei **seguenti codici** che identifica **le modalità di utilizzo** del terreno:

| 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 AFFITTO 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 |

### Codice 1 - PROPRIETARIO DEL TERRENO NON CONCESSO IN AFFITTO

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.**

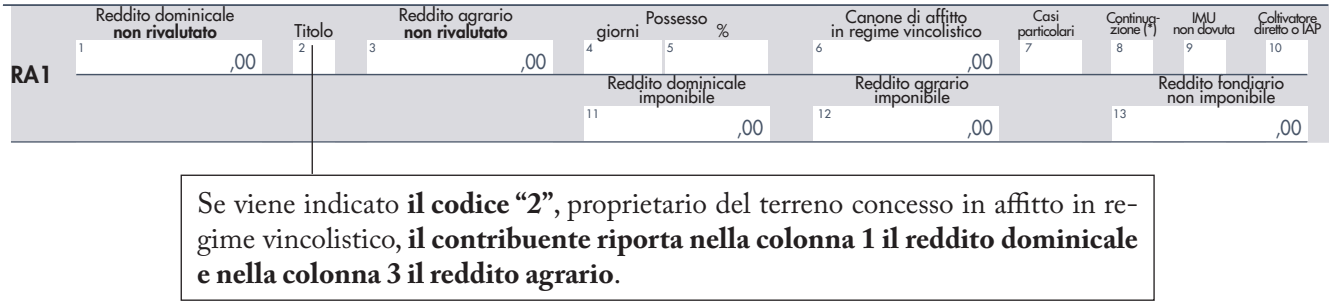



Nel caso di terreni posseduti da imprenditori agricoli professionali (IAP) o da coltivatori diretti (barrata la casella di colonna 10) i redditi dominicali e agrari non concorrono alla formazione della base imponibile (e andranno indicati alla colonna 13).

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

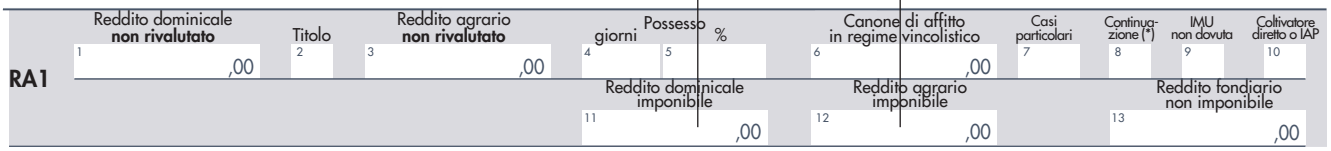
Nel caso in cui il terreno venga concesso in affitto in regime legale di determinazione del canone ("**regime vincolistico**") ai sensi della L. 203/1982:

- 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%).



Il reddito **da assoggettare ad Irpef** (colonna 11) sarà pari **al <u>canone d'affitto</u>, se inferiore all'80% del reddito dominicale rivalutato**, o **al reddito dominicale rivalutato**, se il canone d'affitto è superiore all'80% del reddito dominicale rivalutato.

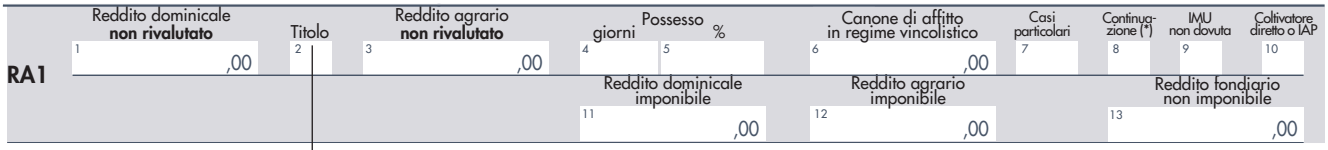
Il **reddito agrario deve essere dichiarato dall'<u>affittuario</u>**.




Se il terreno **è di proprietà di coltivatori diretti o IAP** (barrata la casella di colonna 10), il reddito così determinato non sarà imponibile Irpef e **dovrà essere riportato nella colonna 13** "*Reddito fondiario non imponibile*".

## Codice 3 - PROPRIETARIO DEL TERRENO CONCESSO IN AFFITTO IN ASSENZA DI REGIME LEGALE DI DETERMINAZIONE DEL CANONE

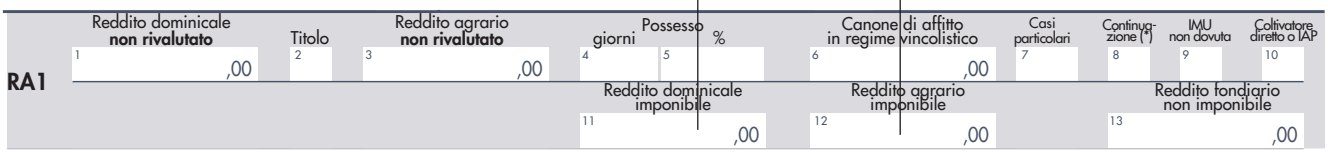
Nel caso in cui il terreno venga concesso in affitto in **regime non legale** di determinazione del canone (**regime di libero mercato**)**,** dovrà essere **dichiarato il valore del reddito dominicale rivalutato, eventualmente rapportato ai giorni ed alla percentuale di possesso.** Non deve essere considerato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




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%)

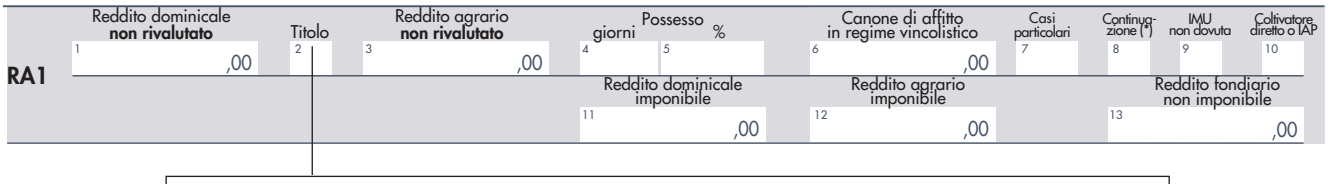
Il **reddito agrario deve essere dichiarato dall'<u>affittuario</u>**.




Se il terreno **concesso in affitto è di un coltivatori diretti o IAP**, il reddito dominicale **non è imponibile Irpef**.

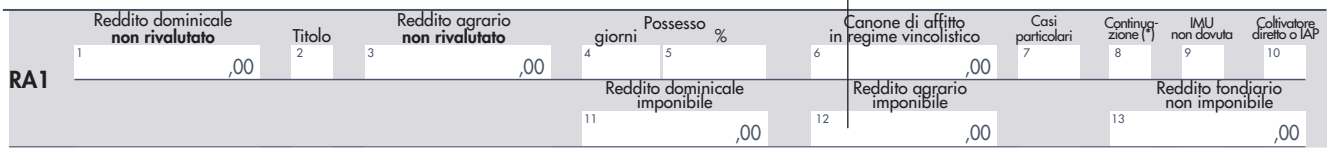
## Codice 4 - CONDUTTORE DEL FONDO (NON PROPRIETARIO) O AFFITTUARIO

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).




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%).

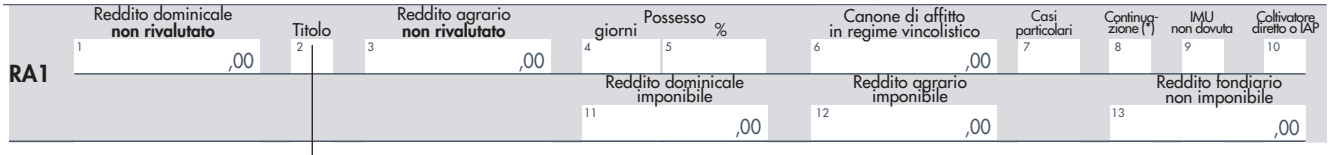



Se il terreno **è condotto in affitto da un coltivatori diretti o IAP,** il reddito agrario non è imponibile Irpef.

## Codice 7 - TITOLARE DELL'IMPRESA AGRICOLA INDIVIDUALE NON IN FORMA DI IMPRESA FAMILIARE

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

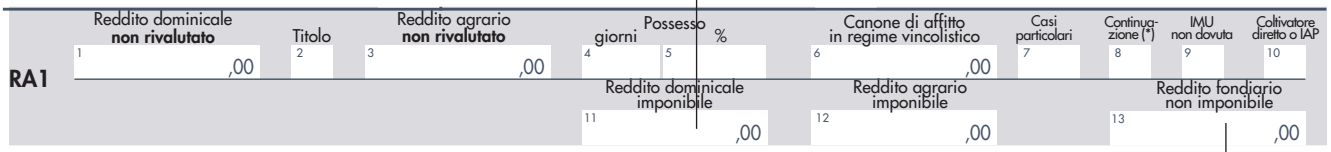
- il **reddito agrario**, rapportandolo ai giorni e alla percentuale di possesso;
- il **reddito dominicale**, rapportandolo ai giorni e alla percentuale di possesso (**se l'imprenditore agricolo è anche proprietario del terreno**).




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.




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.

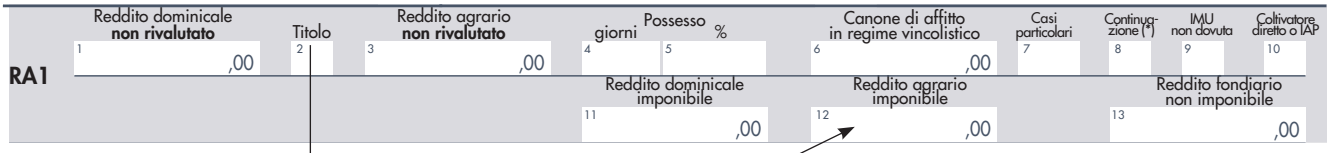
**I redditi dominicali e agrari non concorrono alla formazione del reddito nel caso di coltivatori diretti o IAP iscritti alla previdenza agricola.**

## Codice 8 - TITOLARE DELL'IMPRESA AGRICOLA INDIVIDUALE IN FORMA DI IMPRESA FAMILIARE

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.

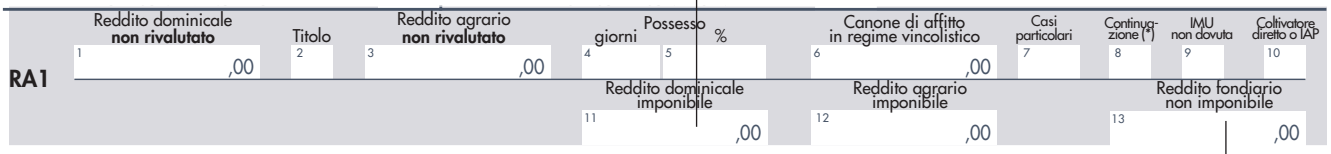
I collaboratori **dell'impresa familiare** agricola devono utilizzare il **quadro RA** solo se proprietari del terreno, per dichiarare la quota di reddito dominicale rapportata alla percentuale di possesso, mentre dovranno utilizzare il **quadro RH** per dichiarare la quota di reddito agrario, sulla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




Il **codice "8"** va utilizzato dal titolare dell'impresa agricola individuale in forma di impresa familiare 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, 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.




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

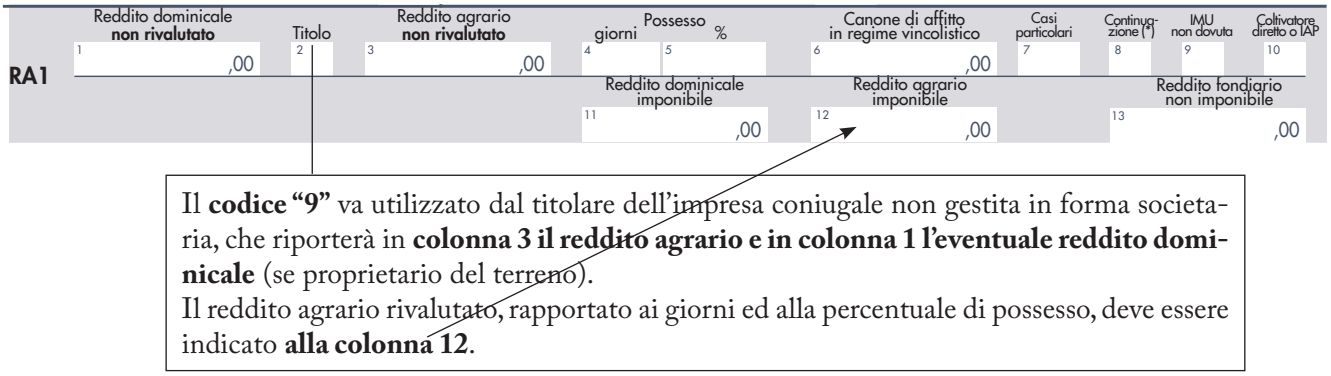
**I redditi dominicali e agrari non concorrono alla determinazione del reddito imponibile nel caso di coltivatori diretti/IAP iscritti alla previdenza agricola.**

## Codice 9 - TITOLARE DELL'IMPRESA CONIUGALE NON GESTITA IN FORMA SOCIETARIA

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**.

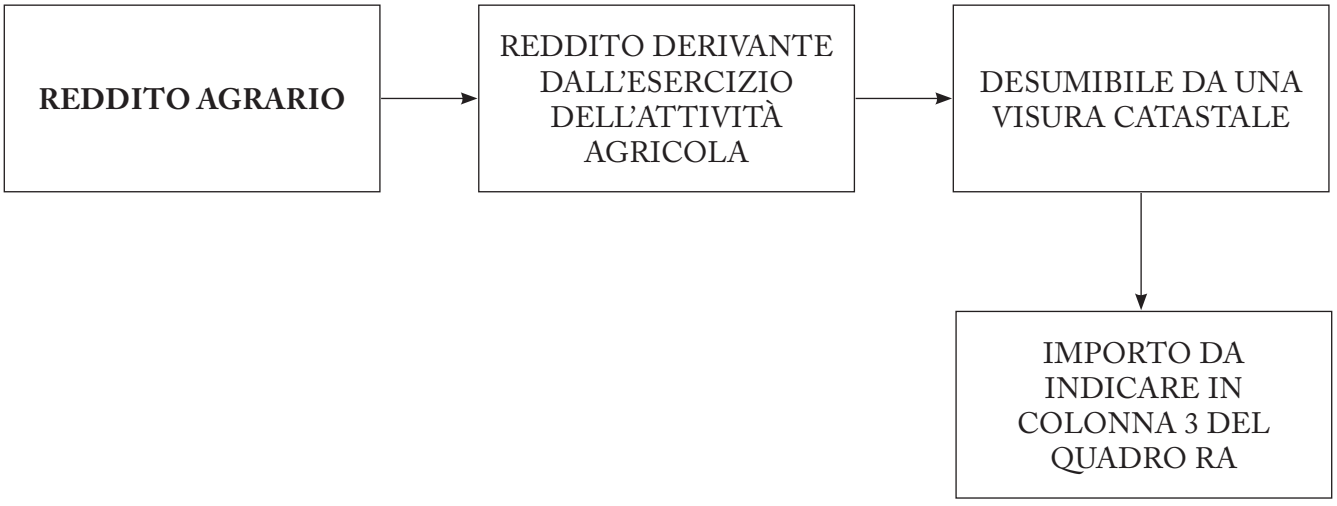



Il **codice "9"** va utilizzato dal titolare dell'impresa coniugale non gestita in forma societaria, che riporterà in **colonna 3 il reddito agrario e in colonna 1 l'eventuale reddito dominicale** (se proprietario del terreno).
Il reddito agrario rivalutato, rapportato ai giorni ed alla percentuale di possesso, deve essere indicato **alla colonna 12**.

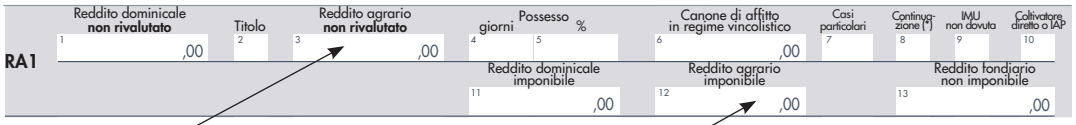
Va dichiarato **il solo reddito agrario**, se il contribuente non possiede il terreno a titolo di proprietà, usufrutto o altro diritto reale, altrimenti va indicato **anche il reddito dominicale**. **Tuttavia, se il terreno risulta assoggettato ad Imu, il reddito dominicale non partecipa alla formazione 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 solo 70% in caso di coltivatori diretti o IAP, salvo casi particolari**) ed indicare l'importo ottenuto, nella colonna 12.



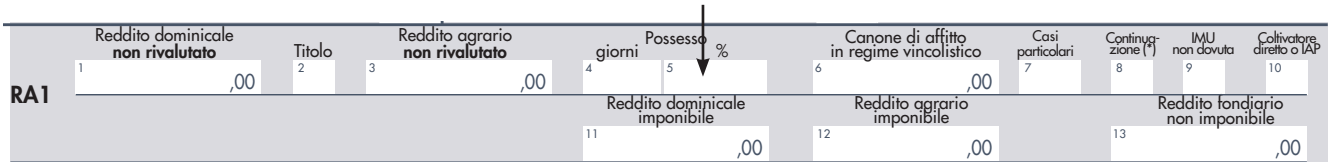

A **colonna 3** va riportato **il reddito agrario desumibile dalla visura catastale.**
**Il reddito agrario imponibile va indicato al rigo 12.**

Per il triennio 2017-2019, nel caso di terreni posseduti da **imprenditori agricoli professionali** (IAP) o da **coltivatori diretti** (barrata la casella di **colonna 10)** i **redditi dominicale e agrario non concorrono alla formazione della base imponibile.**

## Colonna 4 – PERIODO DI POSSESSO

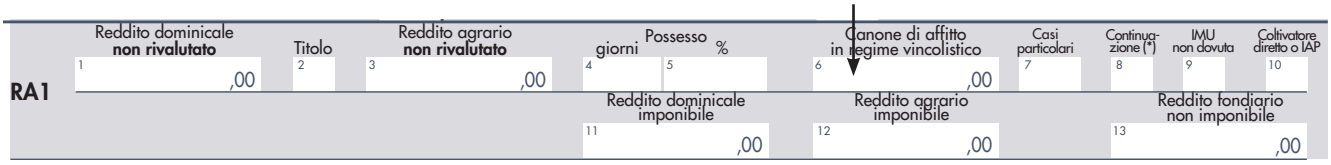
Deve essere indicato **il periodo di possesso espresso in giorni** (365 se per intero anno); se vi sono varie situazioni relative ad un singolo terreno, la somma dei giorni indicati nei singoli righi non può superare 365.

## Colonna 5 – PERCENTUALE DI POSSESSO



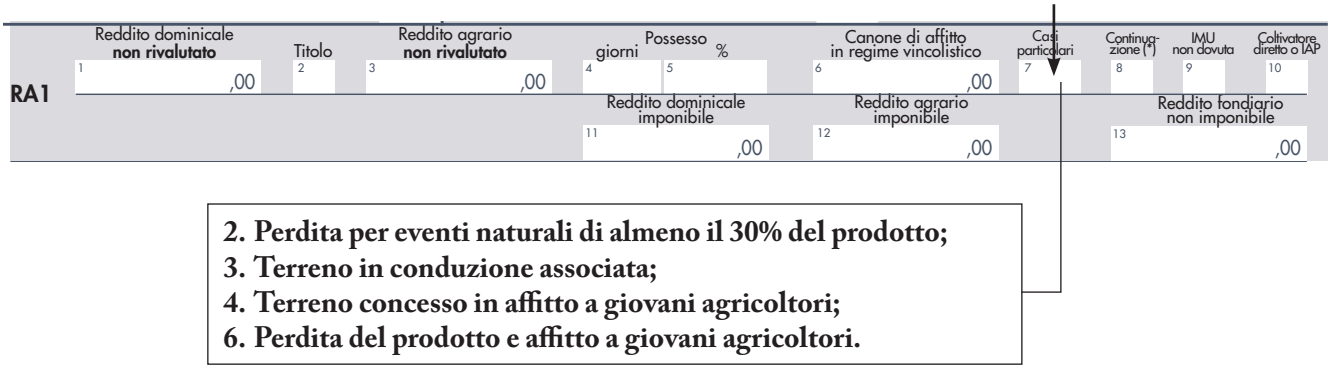

Va indicata **la quota di possesso espressa in percentuale** (100% se posseduto interamente).

## Colonna 6 – CANONE D'AFFITTO IN REGIME VINCOLISTICO




Nel caso in **cui il terreno venga affittato in regime legale di determinazione del canone (regime vincolistico)**, nella **colonna 6 deve essere indicato il canone di affitto rapportato al periodo di possesso (colonna 4)**.
Qualora, invece, il terreno sia stato affittato **in regime non vincolistico** del canone, tale colonna non va compilata.

# Colonna 7 – CASI PARTICOLARI




**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.**

## Codice 2 – PERDITA DEL PRODOTTO PER EVENTI NATURALI

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'articolo 14, comma 3, della Legge 441/1998, modificato dall'articolo 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. In quest'ultimo caso, la maggioranza delle quote o del capitale sociale deve essere detenuto da giovani in possesso delle qualifiche di coltivatore diretto o imprenditore agricolo professionale. Le qualifiche di coltivatore diretto o di imprenditore agricolo professionale si possono acquisire 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.

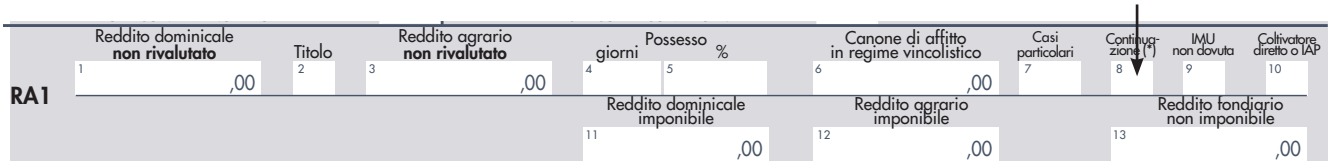
In caso di caso di terreni affittati ad imprenditori agricoli professionali in forma societaria, la maggioranza delle quote o del capitale sociale deve essere detenuto da giovani in possesso delle qualifiche di coltivatore diretto o imprenditore agricolo professionale.

In base all'articolo 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 gli altri presupposti ivi previsti, **non si applica la rivalutazione dei redditi, dominicale e agrario, di cui dall'articolo 3, comma 50, della L. 662/1996 (80% per i redditi dominicali e 70%per i redditi agrari).**
Andrà invece applicata a tali soggetti l'ulteriore rivalutazione (circolare n. 12/E/2013).
La **Legge di Stabilità 2016**, al comma 909, ha **modificato nuovamente** l'articolo 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%**; tale ulteriore rivalutazione **non si applica** nel caso di terreni agricoli o non coltivati, posseduti e condotti dai coltivatori diretti e dagli imprenditori agricoli professionali (IAP) iscritti nella previdenza agricola.

**Per il triennio 2017-2019**, nel caso di terreni posseduti da **imprenditori agricoli professionali** (IAP) o da **coltivatori diretti** (barrata la casella di **colonna 10)** i **redditi dominicale e agrario non concorrono alla formazione della base imponibile.**

**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).

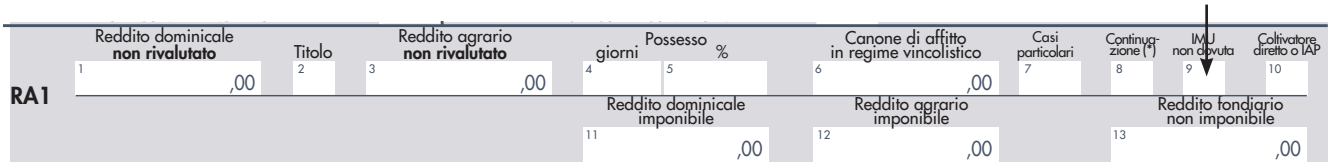
## Colonna 8 – CONTINUAZIONE




Deve essere **barrata la casella** di cui alla **colonna 8** nel caso in cui si siano verificate nel corso del 2018 **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.

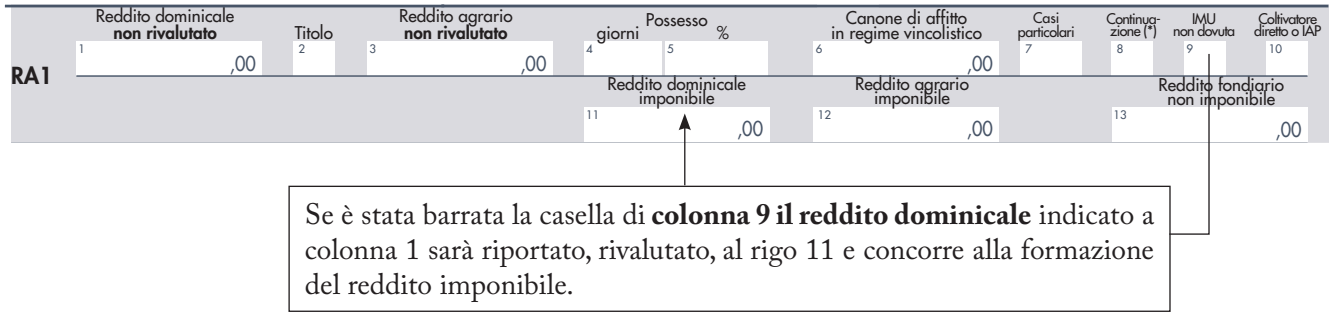
La casella non deve essere barrata nel caso in cui la percentuale di possesso del reddito dominicale sia diversa da quella del reddito agrario.
Tale situazione si può verificare, ad esempio, quando solo una parte del terreno è concessa in affitto.

## Colonna 9 – IMU NON DOVUTA

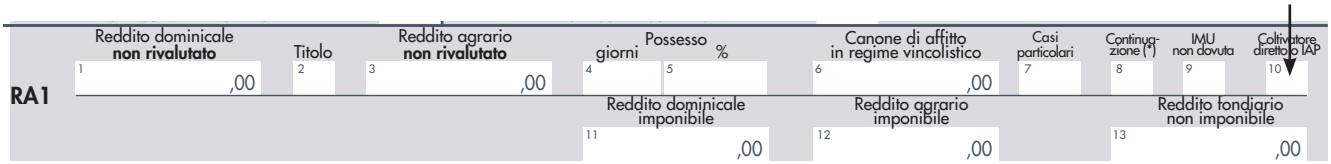



**La casella di colonna 9** deve essere barrata, nel caso in cui il terreno rientri tra le ipotesi di esenzioni dall'Imu.

Per effetto della L. 208/2015 sono **esenti Imu** a decorrere dal 2016 **i terreni agricoli**:
- ricadenti in **aree montane** e di **collina** di cui all'articolo 7 , comma 1, lettera h) del D.Lgs. 504/1992 in base ai **criteri individuati dalla circolare n. 14.6.1993, n. 9**;
- **posseduti e condotti** dai **coltivatori diretti e dagli imprenditori agricoli professionali (IAP)**, 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, anche se non ricadono in zone montane o di collina.




## Colonna 10 – COLTIVATORE DIRETTO O IAP



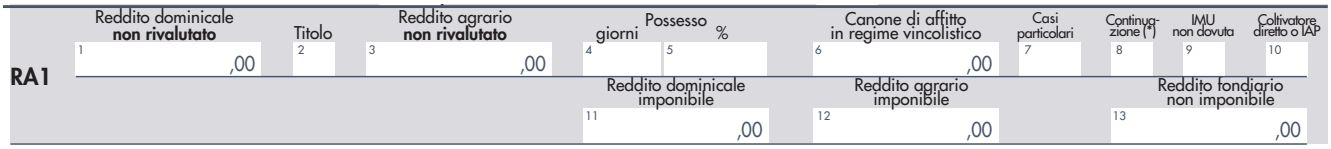

La **casella di colonna 10 dovrà** essere barrata **nel caso di terreno agricolo**, nonché **di terreno non coltivato**, **posseduto e condotto da coltivatore diretto** e da **imprenditore agricolo professionale (IAP)** iscritto nella previdenza agricola.
Se tale condizione è riferita solo ad una parte 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 i terreni agricoli e per quelli non coltivati, posseduti e condotti da coltivatori diretti e imprenditori agricoli professionali (IAP) iscritti nella previdenza agricola, non deve essere applicata alcuna ulteriore rivalutazione, oltre all'ordinaria rivalutazione dell'80% o del 70% prevista per il reddito dominicale e agrario.**

NEW **Per gli anni 2017-2019**, i **redditi dominicali e agrari non concorrono alla formazione della base imponibile Irpef** dei coltivatori diretti e imprenditori agricoli professionali (IAP) iscritti alla previdenza agraria.

I redditi dovranno comunque essere indicati nel quadro A e riportati, con le dovute rivalutazioni, nel rigo 13 del modello Redditi PF, tra i "*Redditi fondiari non imponibili*".

## Colonne 11, 12, 13




### 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 FONDIARIO NON IMPONIBILE

Nella **colonna 13** va indicato il **reddito dominicale non imponibile** del terreno, nel caso in cui sia non affittato e, contemporaneamente, sia dovuta l'Imu.

A colonna 13 va indicato anche il reddito dominicale e agrario dei coltivatori diretti e degli imprenditori agricoli professionali di cui all'articolo 1 del D.Lgs. 99/2004.

## Rigo RA23 col. 11, 12 e 13 - Totali

| RA23 Somma colonne 11, 12 e 13 | TOTALI | 11 ,00 | 12 ,00 | 13 ,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 2018 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 Redditi**:

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.

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

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***

| | 1 Reddito dominicale non rivalutato | 2 Titolo | 3 Reddito agrario non rivalutato | 4 Possesso giorni | 5 Possesso % | 6 Canone di affitto in regime vincolistico | 7 Casi particolari | 8 Continuazione (*) | 9 IMU non dovuta | 10 Coltivatore diretto o IAP |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| RA1 | 150 ,00 | 3 | 250 ,00 | 365 | 100 | ,00 | | | | |
| | | | | 11 Reddito dominicale imponibile: 351 ,00 | | 12 Reddito agrario imponibile: ,00 | | 13 Reddito fondiario non imponibile: ,00 | | |
| RA2 | ,00 | | ,00 | | | ,00 | | | | |
| | | | | ,00 | | ,00 | | ,00 | | |
| RA3 | ,00 | | ,00 | | | ,00 | | | | |
| | | | | ,00 | | ,00 | | ,00 | | |
| RA4 | ,00 | | ,00 | | | ,00 | | | | |
| | | | | ,00 | | ,00 | | ,00 | | |
| RA5 | ,00 | | ,00 | | | ,00 | | | | |
| | | | | ,00 | | ,00 | | ,00 | | |
| RA13 | ,00 | | ,00 | | | ,00 | | | | |
| | | | | ,00 | | ,00 | | ,00 | | |
| RA14 | ,00 | | ,00 | | | ,00 | | | | |
| | | | | ,00 | | ,00 | | ,00 | | |
| RA15 | ,00 | | ,00 | | | ,00 | | | | |
| | | | | ,00 | | ,00 | | ,00 | | |
| RA16 | ,00 | | ,00 | | | ,00 | | | | |
| | | | | ,00 | | ,00 | | ,00 | | |
| RA17 | ,00 | | ,00 | | | ,00 | | | | |
| | | | | ,00 | | ,00 | | ,00 | | |
| RA18 | ,00 | | ,00 | | | ,00 | | | | |
| | | | | ,00 | | ,00 | | ,00 | | |
| RA19 | ,00 | | ,00 | | | ,00 | | | | |
| | | | | ,00 | | ,00 | | ,00 | | |
| RA20 | ,00 | | ,00 | | | ,00 | | | | |
| | | | | ,00 | | ,00 | | ,00 | | |
| RA21 | ,00 | | ,00 | | | ,00 | | | | |
| | | | | ,00 | | ,00 | | ,00 | | |
| RA22 | ,00 | | ,00 | | | ,00 | | | | |
| | | | | ,00 | | ,00 | | ,00 | | |
| RA23 Somma colonne 11, 12 e 13 | | TOTALI | | 11 351 ,00 | | 12 ,00 | | 13 ,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**.

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

| | 1 Reddito dominicale non rivalutato | 2 Titolo | 3 Reddito agrario non rivalutato | 4 Possesso giorni | 5 Possesso % | 6 Canone di affitto in regime vincolistico | 7 Casi particolari | 8 Continuazione (*) | 9 IMU non dovuta | 10 Coltivatore diretto o IAP | 11 Reddito dominicale imponibile | 12 Reddito agrario imponibile | 13 Reddito fondiario non imponibile |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| RA1 | ,00 | 4 | 250,00 | 365 | 100 | ,00 | | | | | ,00 | 553,00 | ,00 |
| RA2 | ,00 | | ,00 | | | ,00 | | | | | ,00 | ,00 | ,00 |
| RA3 | ,00 | | ,00 | | | ,00 | | | | | ,00 | ,00 | ,00 |
| RA4 | ,00 | | ,00 | | | ,00 | | | | | ,00 | ,00 | ,00 |
| RA5 | ,00 | | ,00 | | | ,00 | | | | | ,00 | ,00 | ,00 |
| RA6 | ,00 | | ,00 | | | ,00 | | | | | ,00 | ,00 | ,00 |
| RA7 | ,00 | | ,00 | | | ,00 | | | | | ,00 | ,00 | ,00 |
| RA8 | ,00 | | ,00 | | | ,00 | | | | | ,00 | ,00 | ,00 |
| RA15 | ,00 | | ,00 | | | ,00 | | | | | ,00 | ,00 | ,00 |
| RA16 | ,00 | | ,00 | | | ,00 | | | | | ,00 | ,00 | ,00 |
| RA17 | ,00 | | ,00 | | | ,00 | | | | | ,00 | ,00 | ,00 |
| RA18 | ,00 | | ,00 | | | ,00 | | | | | ,00 | ,00 | ,00 |
| RA19 | ,00 | | ,00 | | | ,00 | | | | | ,00 | ,00 | ,00 |
| RA20 | ,00 | | ,00 | | | ,00 | | | | | ,00 | ,00 | ,00 |
| RA21 | ,00 | | ,00 | | | ,00 | | | | | ,00 | ,00 | ,00 |
| RA22 | ,00 | | ,00 | | | ,00 | | | | | ,00 | ,00 | ,00 |
| RA23 Somma colonne 11, 12 e 13 | | | TOTALI | | | | | | | | ,00 | 553,00 | ,00 |

**Nella colonna 12 dovrà essere indicato l'importo del solo reddito agrario imponibile così calcolato:**
**€ 250 * 1,70 = € 425**
**€ 425 * 1,30 = € 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 2018, 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.

Le novità connesse all'introduzione dell'Imu non modificano le modalità di tassazione, nel caso in cui i terreni risultino affittati. Pertanto, la componente del reddito dominicale e del reddito agrario subiscono la tassazione Irpef ordinaria.
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.**

**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*

| | 1 Reddito dominicale non rivalutato | 2 Titolo | 3 Reddito agrario non rivalutato | 4 Possesso giorni | 5 Possesso % | 6 Canone di affitto in regime vincolistico | 7 Casi particolari | 8 Continuazione (*) | 9 IMU non dovuta | 10 Coltivatore diretto o IAP | 11 Reddito dominicale imponibile | 12 Reddito agrario imponibile | 13 Reddito fondiario non imponibile |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| RA1 | 200,00 | 2 | 300,00 | 365 | 100 | 4.000,00 | | | | | 468,00 | ,00 | ,00 |
| RA2 | ,00 | | ,00 | | | ,00 | | | | | ,00 | | |
| RA3 | ,00 | | ,00 | | | ,00 | | | | | ,00 | | |
| RA4 | ,00 | | ,00 | | | ,00 | | | | | ,00 | | |
| RA5 | ,00 | | ,00 | | | ,00 | | | | | ,00 | | |
| RA6 | | | | | | | | | | | | | |
| RA7 | | | | | | | | | | | | | |
| RA8 | | | | | | | | | | | | | |
| RA9 | | | | | | | | | | | | | |
| RA10 | | | | | | | | | | | | | |
| RA11 | | | | | | | | | | | | | |
| RA12 | | | | | | ,00 | | | | | ,00 | ,00 | ,00 |
| RA13 | ,00 | | ,00 | | | ,00 | | | | | ,00 | ,00 | ,00 |
| RA14 | ,00 | | ,00 | | | ,00 | | | | | ,00 | ,00 | ,00 |
| RA15 | ,00 | | ,00 | | | ,00 | | | | | ,00 | ,00 | ,00 |
| RA16 | ,00 | | ,00 | | | ,00 | | | | | ,00 | ,00 | ,00 |
| RA17 | ,00 | | ,00 | | | ,00 | | | | | ,00 | ,00 | ,00 |
| RA18 | ,00 | | ,00 | | | ,00 | | | | | ,00 | ,00 | ,00 |
| RA19 | ,00 | | ,00 | | | ,00 | | | | | ,00 | ,00 | ,00 |
| RA20 | ,00 | | ,00 | | | ,00 | | | | | ,00 | ,00 | ,00 |
| RA21 | ,00 | | ,00 | | | ,00 | | | | | ,00 | ,00 | ,00 |
| RA22 | ,00 | | ,00 | | | ,00 | | | | | ,00 | ,00 | ,00 |
| RA23 Somma colonne 11, 12 e 13 | | | | TOTALI | | | | | | | 468,00 | ,00 | ,00 |

**In colonna 6** deve essere indicato il canone di locazione.

In **colonna 1 e in colonna 3** dovranno essere indicati, rispettivamente, **il reddito agrario e il reddito dominicale senza alcuna rivalutazione.**

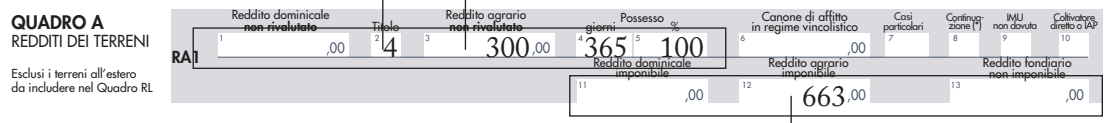
In **colonna 2** va **indicato il codice 2**, che indica la **locazione in regime vincolistico**; mentre nelle **colonne 4 e 5** devono essere indicati i giorni e la percentuale di possesso nell'anno.

**Dato che il canone annuo (4.000 euro) è superiore all'80% del reddito dominicale rivalutato, sarà rilevante il solo reddito dominicale, da riportare alla colonna 11.**
**€ 200 * 1,80 = € 360**
**€ 360 * 1,30 = € 468**
**Il reddito da assoggettare a tassazione è il reddito dominicale rivalutato.**

L'affittuario dovrà così compilare **il quadro RA** del modello Redditi:

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.




**Al rigo 12 dovrà essere indicato l'importo del solo reddito agrario imponibile così calcolato:**
**€ 300 * 1,70 = € 510**
**€ 510 * 1,30 = € 663**
**Il reddito agrario dovrà essere rivalutato dell'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.**

**Nel caso in cui l'affittuario fosse un coltivatore diretto o IAP:**
- deve essere barrata la casella di colonna 10;
- il reddito agrario (rivalutato del 70%) non sarà imponibile Irpef, ma dovrà essere riportato alla colonna 13 tra i redditi fondiari non imponibili.

## 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***

| | 1 Reddito dominicale non rivalutato | 2 Titolo | 3 Reddito agrario non rivalutato | 4 Possesso giorni | 5 Possesso % | 6 Canone di affitto in regime vincolistico | 7 Casi particolari | 8 Continuazione (*) | 9 IMU non dovuta | 10 Coltivatore diretto o IAP | 11 Reddito dominicale imponibile | 12 Reddito agrario imponibile | 13 Reddito fondiario non imponibile |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| RA1 | 120,00 | 3 | 80,00 | 365 | 100 | ,00 | 4 | | | | 156,00 | ,00 | ,00 |
| RA2 | ,00 | | ,00 | | | ,00 | | | | | ,00 | ,00 | ,00 |
| RA3 | ,00 | | ,00 | | | ,00 | | | | | ,00 | ,00 | ,00 |
| RA4 | ,00 | | ,00 | | | ,00 | | | | | ,00 | ,00 | ,00 |
| RA5 | ,00 | | ,00 | | | ,00 | | | | | ,00 | ,00 | ,00 |
| RA6 | ,00 | | ,00 | | | ,00 | | | | | ,00 | ,00 | ,00 |
| RA7 | ,00 | | ,00 | | | ,00 | | | | | ,00 | ,00 | ,00 |
| RA8 | ,00 | | ,00 | | | ,00 | | | | | ,00 | ,00 | ,00 |
| RA9 | ,00 | | ,00 | | | ,00 | | | | | ,00 | ,00 | ,00 |
| RA10 | ,00 | | ,00 | | | ,00 | | | | | ,00 | ,00 | ,00 |
| RA11 | ,00 | | ,00 | | | ,00 | | | | | ,00 | ,00 | ,00 |
| RA12 | ,00 | | ,00 | | | ,00 | | | | | ,00 | ,00 | ,00 |
| RA13 | ,00 | | ,00 | | | ,00 | | | | | ,00 | ,00 | ,00 |
| RA14 | ,00 | | ,00 | | | ,00 | | | | | ,00 | ,00 | ,00 |
| RA22 | ,00 | | ,00 | | | ,00 | | | | | ,00 | ,00 | ,00 |
| RA23 Somma colonne 11, 12 e 13 | | TOTALI | | | | | | | | | 156,00 | ,00 | ,00 |

Per **la determinazione del reddito imponibile** si dovrà tener conto che:

a) il **reddito agrario**, anche se indicato **alla colonna 3** del modello Unico, non concorre alla formazione del reddito, perché sarà dichiarato dall'affittuario;
b) **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);**
c) 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, mentre andrà applicata l'ulteriore rivalutazione del 30%.

# 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***

| | | | | | | | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| **RB1** | 1 Rendita catastale **non rivalutata** | 2 Utilizzo | 3 Possesso giorni | 4 Possesso percentuale | 5 Codice canone | 6 Canone di locazione | 7 Casi particolari | 8 Continuazione (*) | 9 Codice Comune | 11 Cedolare secca | 12 Casi part. IMU | | |
| | ,00 | | | | | ,00 | | | | | | | |
| | REDDITI IMPONIBILI 13 Tassazione ordinaria | 14 Cedolare secca 21% | 15 Cedolare secca 10% | REDDITI NON IMPONIBILI 16 Abitazione principale soggetta a IMU | 17 Immobili non locati | 18 Abitazione principale non soggetta a IMU | 19 Stato di emergenza | | | | | | |
| | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 | | | | | | | |
| **RB2** | 1 Rendita catastale **non rivalutata** | 2 Utilizzo | 3 Possesso giorni | 4 Possesso percentuale | 5 Codice canone | 6 Canone di locazione | 7 Casi particolari | 8 Continuazione (*) | 9 Codice Comune | 11 Cedolare secca | 12 Casi part. IMU | | |
| | ,00 | | | | | ,00 | | | | | | | |
| | REDDITI IMPONIBILI 13 Tassazione ordinaria | 14 Cedolare secca 21% | 15 Cedolare secca 10% | REDDITI NON IMPONIBILI 16 Abitazione principale soggetta a IMU | 17 Immobili non locati | 18 Abitazione principale non soggetta a IMU | 19 Stato di emergenza | | | | | | |
| | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 | | | | | | | |
| **RB3** | 1 Rendita catastale **non rivalutata** | 2 Utilizzo | 3 Possesso giorni | 4 Possesso percentuale | 5 Codice canone | 6 Canone di locazione | 7 Casi particolari | 8 Continuazione (*) | 9 Codice Comune | 11 Cedolare secca | 12 Casi part. IMU | | |
| | ,00 | | | | | ,00 | | | | | | | |
| | REDDITI IMPONIBILI 13 Tassazione ordinaria | 14 Cedolare secca 21% | 15 Cedolare secca 10% | REDDITI NON IMPONIBILI 16 Abitazione principale soggetta a IMU | 17 Immobili non locati | 18 Abitazione principale non soggetta a IMU | 19 Stato di emergenza | | | | | | |
| | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 | | | | | | | |
| **RB4** | 1 Rendita catastale **non rivalutata** | 2 Utilizzo | 3 Possesso giorni | 4 Possesso percentuale | 5 Codice canone | 6 Canone di locazione | 7 Casi particolari | 8 Continuazione (*) | 9 Codice Comune | 11 Cedolare secca | 12 Casi part. IMU | | |
| | ,00 | | | | | ,00 | | | | | | | |
| | REDDITI IMPONIBILI 13 Tassazione ordinaria | 14 Cedolare secca 21% | 15 Cedolare secca 10% | REDDITI NON IMPONIBILI 16 Abitazione principale soggetta a IMU | 17 Immobili non locati | 18 Abitazione principale non soggetta a IMU | 19 Stato di emergenza | | | | | | |
| | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 | | | | | | | |
| **RB5** | 1 Rendita catastale **non rivalutata** | 2 Utilizzo | 3 Possesso giorni | 4 Possesso percentuale | 5 Codice canone | 6 Canone di locazione | 7 Casi particolari | 8 Continuazione (*) | 9 Codice Comune | 11 Cedolare secca | 12 Casi part. IMU | | |
| | ,00 | | | | | ,00 | | | | | | | |
| | REDDITI IMPONIBILI 13 Tassazione ordinaria | 14 Cedolare secca 21% | 15 Cedolare secca 10% | REDDITI NON IMPONIBILI 16 Abitazione principale soggetta a IMU | 17 Immobili non locati | 18 Abitazione principale non soggetta a IMU | 19 Stato di emergenza | | | | | | |
| | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 | | | | | | | |
| **RB6** | 1 Rendita catastale **non rivalutata** | 2 Utilizzo | 3 Possesso giorni | 4 Possesso percentuale | 5 Codice canone | 6 Canone di locazione | 7 Casi particolari | 8 Continuazione (*) | 9 Codice Comune | 11 Cedolare secca | 12 Casi part. IMU | | |
| | ,00 | | | | | ,00 | | | | | | | |
| | REDDITI IMPONIBILI 13 Tassazione ordinaria | 14 Cedolare secca 21% | 15 Cedolare secca 10% | REDDITI NON IMPONIBILI 16 Abitazione principale soggetta a IMU | 17 Immobili non locati | 18 Abitazione principale non soggetta a IMU | 19 Stato di emergenza | | | | | | |
| | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 | | | | | | | |
| **RB7** | 1 Rendita catastale **non rivalutata** | 2 Utilizzo | 3 Possesso giorni | 4 Possesso percentuale | 5 Codice canone | 6 Canone di locazione | 7 Casi particolari | 8 Continuazione (*) | 9 Codice Comune | 11 Cedolare secca | 12 Casi part. IMU | | |
| | ,00 | | | | | ,00 | | | | | | | |
| | REDDITI IMPONIBILI 13 Tassazione ordinaria | 14 Cedolare secca 21% | 15 Cedolare secca 10% | REDDITI NON IMPONIBILI 16 Abitazione principale soggetta a IMU | 17 Immobili non locati | 18 Abitazione principale non soggetta a IMU | 19 Stato di emergenza | | | | | | |
| | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 | | | | | | | |
| **RB8** | 1 Rendita catastale **non rivalutata** | 2 Utilizzo | 3 Possesso giorni | 4 Possesso percentuale | 5 Codice canone | 6 Canone di locazione | 7 Casi particolari | 8 Continuazione (*) | 9 Codice Comune | 11 Cedolare secca | 12 Casi part. IMU | | |
| | ,00 | | | | | ,00 | | | | | | | |
| | REDDITI IMPONIBILI 13 Tassazione ordinaria | 14 Cedolare secca 21% | 15 Cedolare secca 10% | REDDITI NON IMPONIBILI 16 Abitazione principale soggetta a IMU | 17 Immobili non locati | 18 Abitazione principale non soggetta a IMU | 19 Stato di emergenza | | | | | | |
| | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 | | | | | | | |
| **RB9** | 1 Rendita catastale **non rivalutata** | 2 Utilizzo | 3 Possesso giorni | 4 Possesso percentuale | 5 Codice canone | 6 Canone di locazione | 7 Casi particolari | 8 Continuazione (*) | 9 Codice Comune | 11 Cedolare secca | 12 Casi part. IMU | | |
| | ,00 | | | | | ,00 | | | | | | | |
| | REDDITI IMPONIBILI 13 Tassazione ordinaria | 14 Cedolare secca 21% | 15 Cedolare secca 10% | REDDITI NON IMPONIBILI 16 Abitazione principale soggetta a IMU | 17 Immobili non locati | 18 Abitazione principale non soggetta a IMU | 19 Stato di emergenza | | | | | | |
| | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 | | | | | | | |
| **TOTALI** **RB10** | REDDITI IMPONIBILI 13 | ,00 | 14 | ,00 | 15 | ,00 | REDDITI NON IMPONIBILI 16 | ,00 | 17 | ,00 | 18 | ,00 | |

Imposta cedolare secca

| | | | |
|---|---|---|---|
| **RB11** | 1 Imposta cedolare secca 21% | 2 Imposta cedolare secca 10% | 3 Totale imposta cedolare secca |
| | ,00 | ,00 | ,00 |

**Sezione II**
Dati relativi ai contratti di locazione

| | | | Estremi di registrazione del contratto | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | N. di rigo | Mod. N. | Data | Serie | Numero e sottonumero | Codice ufficio | **Codice identificativo contratto** | Contratti non superiori a 30 gg | Anno dich. ICI/IMU |
| | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 |
| **RB21** | | | | | / | | | | |
| **RB22** | | | | | / | | | | |
| **RB23** | | | | | / | | | | |

# STRUTTURA E COMPOSIZIONE DEL QUADRO

## ASPETTI GENERALI

Il quadro non presenta rilevanti novità nella sua composizione rispetto allo scorso anno.
Si ricorda che, ai sensi **dell'articolo 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 2018 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 RB11**), devono essere dichiarati i redditi dei fabbricati;
- nella seconda sezione (**da RB21 a RB23**), 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.
- 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.

## SOCI DI COOPERATIVE EDILIZIE

I **soci di cooperative edilizie a proprietà divisa**, **assegnatari di alloggi**, devono dichiarare il reddito a decorrere **dalla data del relativo verbale di assegnazione** con il quale il socio acquisisce il diritto di abitazione sull'immobile assegnato.
Nel caso di **cooperative edilizie** la cui proprietà risulti essere **indivisa**, la soggettività passiva rimane, invece, in capo alla cooperativa stessa.

Analogo obbligo vale per gli **assegnatari di alloggi che possono essere riscattati** o per i quali è previsto un patto di futura vendita, da parte di enti come, tra gli altri, lo **IACP** (Istituto Autonomo Case Popolari), e l'ex INCIS (istituto nazionale Case per gli impiegati dello Stato).
Anche in tale circostanza si configura in capo al soggetto assegnatario un diritto reale di abitazione, che determina quindi l'obbligo di dichiarare il reddito dell'immobile assegnato.

## SOCI DI SOCIETÀ SEMPLICI

I **soci di società semplici e di società equiparate**, ai sensi dell'articolo 5 del Tuir, che producono reddito di fabbricati, **possono utilizzare il modello Unico persone fisiche** e compilare il **quadro RB** per dichiarare il reddito di fabbricati attribuito dalla società (che dovrà rilasciare al singolo socio un prospetto di riparto), non, invece, la rendita catastale.
L'introduzione dell'Imu nel caso di immobili non locati e il suo effetto sostitutivo sull'Irpef e sulle addizionali, comporta, da un punto di vista operativo, alcune implicazioni. Come precisato, infatti, nella **circolare n. 5/E/2013**, dal prospetto di **ripartizione del reddito trasmesso dalla società semplice ai soci persone fisiche** deve risultare:

- la **quota del reddito di partecipazione del socio** corrispondente al reddito dei **fabbricati non locati** per i quali opera l'effetto di sostituzione.

Nel caso in cui la società semplice sia partecipata anche da soci che operano in regime d'impresa, l'effetto di sostituzione non si produce in capo a questi ultimi e la quota del reddito di partecipazione, per la parte corrispondente al reddito dominicale dei terreni non affittati o al reddito dei fabbricati non locati, concorre alla determinazione del reddito di detti soci.

## 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'articolo 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.**

APPROFONDIMENTO
**COSTRUZIONI RURALI**

**<u>Non danno luogo a reddito di fabbricati e, pertanto, non vanno dichiarati</u>**:

- **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'articolo 9 del D.L. 557/1993, come modificato dall'articolo 42-*bis* del D.L. 159/2007 e dall'articolo 1, comma 275, della L. 244/2007.

**Requisiti:**

- ***Il fabbricato deve essere <u>utilizzato</u> 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'articolo 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'articolo 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'articolo 9, del D.L. 557/1993, **sono riconosciute rurali anche a fini fiscali** se sono necessarie allo svolgimento dell'attività agricola di cui all'articolo 2135 cod. civ. 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'articolo 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'articolo 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.

**NOVITÀ 2019**

La Legge di Bilancio 2019 ha esteso la possibilità di applicare il regime della cedolare secca anche ai **contratti di locazione stipulati nel 2019** relativi a:

- **unità immobiliari classificate nella categoria catastale C/1**;
- di **superficie fino a 600 mq** (escluse le pertinenze, le quali tuttavia se locate congiuntamente all'immobile principale, accedono anch'esse all'imposta sostitutiva).

La cedolare secca **non è applicabile** ai contratti stipulati nel 2019 **se al 15.10.2018** *"risulti **in corso un contratto non scaduto**, tra i medesimi soggetti e per lo stesso immobile, **interrotto anticipatamente** rispetto alla scadenza naturale".*

***MODIFICA DELL'ACCONTO***

La Legge di Bilancio 2019 ha modificato la modalità di determinazione **dell'acconto dovuto** a decorrere **dal 2021**, portandolo dal **95% al 100**%.

Pertanto la **nuova misura dell'acconto** risulta essere pari al:

- **95%** dell'imposta dovuta l'anno precedente fino al **2020;**
- **100%** dell'imposta dovuta l'anno precedente dal **2021**.

## 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 **circolare n. 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).

**NOVITÀ 2019**
La Legge di Stabilità 2019 ha esteso l'applicazione della cedolare secca al reddito derivante dalla locazione di alcune tipologie di **immobili commerciali**.
In particolare l'articolo 1, comma 59 dispone che: *"Il canone di locazione relativo **ai contratti stipulati nell'anno 2019**, aventi ad oggetto **unità immobiliari classificate nella categoria catastale C/1,** di **superficie fino a 600 metri quadrati**, escluse le pertinenze, e le relative pertinenze locate congiuntamente, può, **in alternativa rispetto al regime ordinario** vigente per la tassazione del reddito fondiario ai fini dell'imposta sul reddito delle persone fisiche, **essere assoggettato al regime della cedolare secca** con **l'aliquota del 21%.** Tale regime non è applicabile ai contratti stipulati nell'anno 2019, qualora alla data del **15 ottobre 2018 risulti in corso un contratto non scaduto**, tra i medesimi soggetti e per lo stesso immobile, interrotto anticipatamente rispetto alla scadenza naturale*".

Da un punto di vista **soggettivo** i nuovi contratti di locazione commerciale (per immobili di categoria C/1) a cui è applicabile il regime della cedolare secca possono essere stipulati se:
- il **locatore** è una persona fisica che opera come "**privato"** e non nell'esercizio di un'attività d'impresa / lavoro autonomo;
- il **locatario**, diversamente da quanto previsto per la cedolare secca degli immobili abitativi, può essere un conduttore **che opera nell'ambito dell'attività d'impresa**, considerata la natura commerciale dell'immobile locato.

Da un punto di vista **oggettivo** invece la norma prevede la possibilità di applicare **la cedolare secca "commerciale"** ai redditi derivanti da contratti di locazione relativi ad unità immobiliari:
- **classificate nella categoria catastale C/1** (negozi e botteghe);
- di **superficie fino a 600 mq**.

**Non vanno considerate le pertinenze**, che comunque possono essere locate congiuntamente all'immobile di categoria C/1 con applicazione della cedolare secca.

Da un punto di vista temporale la norma prevede espressamente che:
- il **contratto di locazione deve essere stipulato nel 2019**;
- il regime in esame **non è applicabile ai contratti stipulati nel 2019**, qualora alla data del **15.10.2018 risulti in corso un contratto non scaduto**, tra i medesimi soggetti e per lo stesso immobile, interrotto anticipatamente rispetto alla scadenza naturale.

Pertanto l'applicazione della cedolare secca "commerciale" è possibile soltanto in sede di stipula di **un nuovo contratto nel 2019** a seguito della **scadenza naturale** del contratto in essere alla data del 15.10.2018 (se le parti contraenti sono le medesime), ovvero un nuovo contratto stipulato nel 2019 con diversi contraenti.

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**;
- purché sublocate da tali enti a **studenti universitari** e date a disposizione dei comuni con rinuncia all'aggiornamento Istat del canone di locazione o assegnazione.

Nella **circolare n. 12/E/2016** l'Agenzia delle entrate ha ribadito che la norma consente l'applicazione della '*cedolare secca*' solo per **gli immobili abitativi locati** con **finalità abitative**, **escludendo** quelle effettuate nell'esercizio di un'attività d'impresa o di lavoro autonomo. Già con la circolare n. 26/E/2011 infatti era stato chiarito che, per l'applicazione della '*cedolare secca*' occorre porre rilievo anche **all'attività del conduttore**, restando **esclusi** dal regime i contratti conclusi con **conduttori che agiscono nell'esercizio di attività di impresa o di lavoro autonomo**, ancorché detti immobili vengano utilizzati dal locatario per soddisfare **le esigenze abitative dei propri collaboratori o dipendenti**.
Sono, invece, compresi nell'ambito applicativo della cedolare secca, i contratti conclusi con **enti pubblici o privati non commerciali**, purché risulti dal contratto la destinazione degli immobili a finalità abitative.
Date le novità introdotte dalla Legge di Bilancio 2019, tali orientamenti si devono ritenere validi esclusivamente per i contratti in essere nel 2018

## 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 **circolare n. 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 **circolare n. 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 2018;
- **porzione B**, contratto di durata 1° febbraio - 30 giugno 2018;
- **porzione A**, nuovo contratto di durata 1° settembre - 30 novembre 2018.

**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**.

Anche tali indicazioni si devono ritenere superate in relazione ai nuovi contratti stipulati nel 2019.

## ALIQUOTE A BASE IMPONIBILE

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'articolo 2, comma 3 e articolo 8 della L. 431/1998.

L'articolo 9 comma 1 del D.L. 47/2014 ha disposto per il **quadriennio 2014-2017**, **prorogata poi dalla Legge di Bilancio 2018 anche per il biennio 2018-2019**, 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 comu-**

**ni 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. 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**.
Anche questa agevolazione è riservata ai contratti di locazione a canone concordato.

Il comma 2-*bis* dell'articolo 9 (del D.L. 47/2014) estende l'applicazione dell'aliquota ridotta del 10 per cento 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 presente decreto, lo stato di emergenza a seguito del verificarsi degli eventi calamitosi di cui all'articolo 2, comma 1, lettera c), della L. 225/1992*".
Nella **circolare n. 12/E/2016** è stato chiarito che qualora nei comuni per i quali sia **stato deliberato lo stato di emergenza** non siano mai stati definiti accordi tra le organizzazioni della proprietà edilizia e dei conduttori per la determinazione del canone, è possibile fare riferimento, ai fini dell'applicazione dell'aliquota ridotta del 10% della cedolare secca, **all'Accordo vigente nel comune demograficamente omogeneo di minore distanza territoriale**, anche situato in altra regione, secondo i principi stabiliti dall'articolo 1, comma 2 del D.M. 14 luglio 2004.

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.

**NOVITÀ 2019**
Nel caso di stipula di **contratti di locazione "commerciali" a decorrere dal 2019**, va applicata **l'aliquota del 21%;** non risulta possibile l'applicazione dell'aliquota ridotta del 10% prevista per le locazioni degli immobili abitativi. Per quanto riguarda la **base imponibile**, l'aliquota del 21% deve **essere applicata sul 100% del reddito derivante dalla locazione**, così come risultante dal relativo contratto.

## 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 **circolare n. 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'ag-**

**giornamento 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).**

**Circolare n. 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.

APPROFONDIMENTO
**LE LOCAZIONI BREVI**

**L'articolo 4 del D.L. 50/2017**, convertito, con modificazioni, dalla L. 96/2017 ha introdotto una specifica **disciplina fiscale per le locazioni brevi**, fornendo:
- la **definizione di tali contratti**;
- **stabilendo il regime fiscale da applicare ai relativi canoni**;
- prevedendo **l'attribuzione di compiti di comunicazione dei dati e di sostituzione nel prelievo dell'imposta in capo a determinati intermediari.**

La **circolare n. 24/E/2017** ha fornito importanti chiarimenti in merito alla disciplina in esame.

## DEFINIZIONE

Per **contratti di locazione breve** si intendono i **contratti di locazione di immobili ad uso abitativo**

di **durata non superiore a 30 giorni**, stipulati da **persone fisiche al di fuori dell'esercizio di attività di impresa**, ai quali sono equiparati i **contratti di sublocazione** e i **contratti di concessione in godimento dell'immobile stipulati dal comodatario**, aventi medesima durata.
La nuova disciplina si applica:

- nel caso in cui i **contratti siano stipulati direttamente tra locatore** (proprietario o titolare di altro diritto reale, sublocatore, comodatario) e **conduttore**;
- nel caso in cui in tali **contratti intervengano soggetti che esercitano attività di intermediazione immobiliare,** anche attraverso la gestione di portali online, che mettono in contatto persone in ricerca di un immobile con persone che dispongono di unità immobiliari da locare.

I contratti indicati dalla norma, tesi a soddisfare **esigenze abitative transitorie** anche per **finalità turistiche**, sono individuati sulla base delle caratteristiche dei soggetti, dell'oggetto e della durata.
sull'immobile) **sia ai contratti produttivi di reddito diverso** (nel caso in cui il locatore sia titolare di un diritto personale di godimento sull'immobile, ad esempio di locazione o di comodato).

Affinché si possa parlare di locazioni brevi è necessario che:

- la **durata del contratto non sia superiore a 30 giorni**; la **circolare 24/E/2017** ha precisato che in caso di più contratti stipulati nell'anno tra le stesse persone il termine di 30 giorni deve essere considerato in relazione a ogni singolo contratto;
- i contratti riguardino solo unità **immobiliari a destinazione residenziale con finalità abitative**, rientranti nelle categorie catastali da A/1 a A/11 (escluso A/10) e **le relative pertinenze** (*box*, posti auto, cantine, soffitte) comprese le locazioni per finalità turistiche (nonché le singole stanze dell'abitazione. Sono esclusi quindi gli immobili che pur avendo i requisiti di fatto per essere destinati a uso abitativo, sono iscritti in una categoria catastale diversa. Gli **immobili devono essere ubicati in Italia;**
- le **parti del contratto**, conduttore e locatore, siano esclusivamente persone fisiche che stipulano locazioni **al di fuori dell'esercizio di un'attività d'impresa**; non sarà quindi possibile applicare il regime in esame ai contratti stipulati dal datore di lavoro per destinare un immobile ad uso foresteria dei dipendenti.

Inoltre, il regime delle locazioni brevi trova applicazione anche per le locazioni (brevi) **comprensive di servizi accessori**: nel contratto è possibile prevedere l'erogazione anche di servizi accessori alla locazione, quali la fornitura di biancheria, la pulizia locali, *wi-fi*, l'utilizzo di utenze telefoniche, l'aria condizionata. Trattasi come precisato nella **circolare 24/E** di servizi "***strettamente funzionali alle esigenze abitative di breve periodo***". Non possono rientrare nella disciplina in esame i contratti con i quali il locatore fornisce **altre prestazioni aggiuntive**, quali ad esempio il servizio di colazione, la somministrazione di alimenti e bevande, la messa a disposizione di auto a noleggio, guide turistiche o interpreti, in quanto prestazioni qualificabili sotto il profilo fiscale come attività d'impresa, anche se svolta in maniera occasionale.

Non è richiesta l'adozione di un **particolare schema contrattuale**; la nuova disciplina si applica sia quando i contratti sono **stipulati direttamente dal proprietario dell'immobile** sia quando nella stipula interviene **un intermediario**, anche mediante un portale telematico, mettendo in contatto persone in cerca di un immobile con persone che dispongono di unità immobiliari da locare.

Tra le principali **novità** contenute nelle nuove disposizioni normative è prevista la possibilità di applicare il regime fiscale previsto anche ai **redditi diversi** derivanti da:

- **sublocazioni**;
- **contratti a titolo oneroso stipulati dal comodatario** che hanno per oggetto il godimento dell'immobile da parte di terzi.

L'ambito applicativo è determinato, pertanto, in base **alla causa del contratto** e non in base al **diritto che ha sull'immobile colui che lo mette a disposizione**. Ciò comporta che la normativa in esame si applica prescindendo dal reddito derivante dal contratto di locazione in quanto riferita sia ai contratti di locazione produttivi di reddito fondiario (nel caso in cui il locatore sia titolare di diritto di proprietà o di altro diritto reale sia ai contratti produttivi di reddito diverso (nel caso in cui il locatore sia titolare di un diritto personale di godimento sull'immobile, ad esempio di locazione o di comodato).

Tali contratti non trasferiscono al sublocatore o al comodatario la titolarità del reddito fondiario, pertanto:

- il **titolare del diritto di proprietà** o del diritto reale sul bene rimane obbligato a dichiarare **il reddito fondiario** derivante dal possesso dall'immobile oggetto del contratto;
- il **sublocatore o il comodatario** produce un **reddito diverso** per il canone di locazione effettivamente percepito.

## REGIME FISCALE DEI CONTRATTI DI LOCAZIONE BREVE

Ai **redditi** derivanti dai contratti di locazione breve è possibile applicare:

- l'**Irpef**, secondo le modalità ordinarie;
- la **cedolare secca** nella misura del **21%**, su **opzione** del locatore.

Per effetto del richiamo alle disposizioni in materia di "*Cedolare secca sugli affitti*", di cui all'articolo del D.Lgs. 23/2011 il **reddito derivante dai contratti di locazione breve** può essere assoggettato, per **opzione del locatore**, all'imposta sostitutiva dell'imposta sul reddito delle persone fisiche e
delle relative addizionali, nonché delle eventuali imposte di registro e di bollo sul contratto di locazione, laddove registrato.

Tale regime opzionale, **già applicabile** ai redditi fondiari derivanti dalle locazioni anche di breve durata, risulta ora esteso ai **redditi diversi** derivanti dai **contratti di sublocazioni** e ai **contratti stipulati dal comodatario per la concessione a terzi del godimento dell'immobile abitativo** stipulati a decorrere dal **1 giugno 2017.**

Per quanto riguarda la **sublocazione**, l'applicazione della cedolare secca non modifica la qualificazione reddituale dei proventi derivanti da tale contratto. Relativamente, invece, alla concessone in godimento dell'immobile da parte del comodatario la circolare n. 24/E/2017 ha precisato che, per effetto delle nuove disposizioni che prevedono l'applicazione della ritenuta in capo al comodatario:

- il **comodante rimane titolare del reddito fondiario** derivante dal possesso dell'immobile oggetto di comodato;
- il **comodatario/locatore**, diventi titolare del reddito derivante **dal contratto di concessione** in godimento qualificabile come reddito diverso assimilabile alla sublocazione.

La qualificazione reddituale dei proventi derivanti dal contratto di locazione non muta anche qualora il contratto **preveda la fornitura di servizi accessori strettamente** connessi alla funzionalità dell'immobile.

Per quanto riguarda le **modalità di opzione per la cedolare secca**, è possibile esercitare la scelta:
- nella **dichiarazione dei redditi** relativa all'anno in cui i canoni di locazione sono maturati o i corrispettivi sono riscossi;
- in **sede di registrazione del contratto**, nel caso in cui questo venga volontariamente registrato.

L'opzione può essere effettuata **per ciascuno dei contratti effettuati** dal locatore ad eccezione del caso in cui si affittano singole porzioni della stessa unità abitativa, per periodi in tutto o in parte coincidenti, nel qual caso l'esercizio dell'opzione per il primo contratto vincola anche il regime del contratto successivo.

## ADEMPIMENTI A CARICO DEGLI INTERMEDIARI

Tra le principali **novità** contenute nel D.L. 50/2017 in materia di **locazioni brevi** vi sono gli **adempimenti** a carico degli **intermediari** i quali, ai sensi dei **commi da 4** a **5-*ter* dell'articolo 4**, in relazione ai contratti di locazione breve stipulati a partire dal **1° giugno 2017** devono:
- **comunicare i dati** ad essi relativi e **conservare** gli elementi posti a base delle informazioni comunicate, se **intervengono nella stipula** degli stessi;
- **operare una ritenuta nella misura del 21%** e conservare i dati dei pagamenti o dei corrispettivi, se **incassano o intervengono** nel pagamento del canone di locazione o dei corrispettivi lordi.

**Destinatari** degli obblighi introdotti dalla norma sono:
- coloro che esercitano **la professione di mediatore** disciplinata dalla L. 39/1989, soggetta a segnalazione certificata di inizio di attività da presentare alla C.I.A.A.;
- in generale tutti **i soggetti** attraverso i quali vengono stipulati contratti di locazione breve come, ad esempio, coloro che in via abituale anche se non esclusiva offrono **strumenti tecnici e informatici** per facilitare l'incontro della domanda e offerta di locazioni brevi e, pertanto, **intervengono nella conclusione** del contratto tra locatore e conduttore.

La portata della norma risulta quindi piuttosto ampia posto che fa riferimento anche ai soggetti che attraverso **la gestione di portali *on line*** mettono in contatto persone in ricerca di un immobile con persone che dispongono di unità immobiliari da locare.
La **circolare AdE 24/E/2017** ha precisato che è **irrilevante** la forma giuridica del soggetto che svolge l'attività di intermediazione, la quale può essere esercitata sia **in forma individuale che in forma associata**.
Anche **gli intermediari non residenti** dovranno applicare le nuove regole:
- sia che dispongano di una **stabile organizzazione in Italia**, effettuando gli adempimenti previsti tramite l'organizzazione;
- sia che risultano **privi** di una stabile organizzazione, nel qual caso dovranno nominare **un rappresentante fiscale** in Italia che in qualità di responsabile d'imposta dovrà richiedere l'attribuzione del codice fiscale del soggetto rappresentato.

Le modalità con le quali i soggetti intermediari devono assolvere gli adempimenti di **comunicazione e conservazione dei dati**, di **versamento**, **certificazione** e **dichiarazione** delle ritenute operate sono state individuate nel **provvedimento del 12.07.2017**.
Ai sensi dell'articolo 3 del provvedimento i soggetti intermediari, residenti e non residenti, che intervengono nella conclusione dei contratti di locazione breve devono **comunicare** all'Agenzia delle Entrate:
- il **nome,cognome e codice fiscale del locatore**;

- la **durata del contratto**;
- l'**importo del corrispettivo lordo;**
- l'**indirizzo dell'immobile**.

Per i contratti relativi al medesimo immobile e stipulati dal medesimo locatore, la comunicazione dei dati può essere effettuata anche in **forma aggregata**.

La comunicazione dei dati va **trasmessa,** attraverso i servizi telematici dell'Agenzia delle entrate, entro il **30 giugno dell'anno successivo a quello di conclusione del contratto**; per l'anno 2017 dovrà riguardare solo i contratti conclusi a partire dal 01.06.2017.

La **circolare n. 24/E/2017** ha precisato che **non tutti gli intermediari** che favoriscono l'incontro tra domanda e offerta di abitazione sono tenuti alla trasmissione dei dati, ma soltanto coloro che, oltre a tale attività, **forniscono un supporto professionale o tecnico-informatico** nella fase del perfezionamento dell'accordo come nel caso in cui il conduttore abbia **accettato la proposta di locazione tramite l'intermediario** stesso o **abbia aderito all'offerta** di locazione tramite la piattaforma *on line*.
Qualora il locatore si avvalga dell'intermediario solo per proporre l'immobile in locazione ma **il conduttore comunichi direttamente al locatore l'accettazione della proposta**, l'intermediario non è tenuto a comunicare i dati del contratto in quanto ha solo contribuito a mettere in contatto le parti rimanendo estraneo alla fase di conclusione dell'accordo.
È stato inoltre sottolineato che l'adempimento deve essere posto in essere dall'intermediario **al quale il locatore ha affidato l'incarico** anche quando lo stesso intermediario si avvale a sua volta di altri intermediari. Quindi ad esempio se un'agenzia immobiliare si avvale di una **piattaforma *on line*** sulla quale ha pubblicato l'offerta, **l'obbligo ricade sull'agenzia immobiliare** in quanto la piattaforma *on line* è solo un modo per esercitare l'attività di intermediazione nei confronti del locatore.
Gli intermediari, residenti e non residenti, qualora intervengano **nel pagamento o incassino i corrispettivi hanno l'obbligo di operare e versare una ritenuta del 21%**.
Sul tema la **circolare n. 24/E/2017** ha precisato che **la ritenuta non deve essere operata** qualora **il pagamento avvenga mediante assegno bancario** intestato al locatore non avendo l'intermediario la materiale disponibilità delle somme su cui operare la ritenuta.
In caso di pagamento del canone mediante **carte di pagamento** (carte di credito, di debito, prepagate) gli intermediari autorizzati (banche, istituti di pagamento, istituti di moneta elettronica, Poste Italiane Spa) nonché le società che offrono servizi di pagamento digitale e di trasferimento di denaro in Internet (ad es. PayPal), non svolgendo attività di intermediazione, non **sono tenuti ad operare la ritenuta** che deve eventualmente essere effettuata dall'intermediario che incassa il canone o interviene nel pagamento.
La ritenuta deve essere applicata sul **canone/corrispettivo lordo indicato nel contratto**.
Ai fini dei contratti in esame tuttavia, caratterizzati per definizione normativa anche dalla eventuale fornitura di prestazioni accessorie, devono ritenersi incluse nel corrispettivo lordo anche le **somme eventualmente addebitate a titolo forfettario per tali prestazioni**.
In altre parole, le **spese per servizi accessori** si ritiene che **non concorrano** al corrispettivo lordo solo qualora siano sostenute direttamente dal conduttore o siano a questi riaddebitate dal locatore sulla base dei costi e dei consumi effettivamente sostenuti.

**ESEMPIO**
Canone di locazione: euro 1.000
Spese per pulizia non comprese nel canone: euro 100
**Ritenuta: euro 210** (1.000 x 21%)

**ESEMPIO**
Canone di locazione (comprensivo del servizio di pulizia): euro 1.100
**Ritenuta**: euro 231 (1.100 x 21%)

Per quanto riguarda **l'eventuale provvigione** dovuta all'intermediario:

- se **è compresa nel corrispettivo** della **locazione la ritenuta si applica anche all'importo della provvigione**;

**ESEMPIO**
Provvigione dovuta dal locatore: euro 80
Canone: euro 1.000 + 80 = 1.080
**Ritenuta: euro 227** (1.080 x 21%).

- se **non compresa nel corrispettivo**, ma viene addebitata direttamente dall'intermediario al conduttore o al locatore (e non riaddebitata al conduttore) **non va assoggettata a ritenuta.**

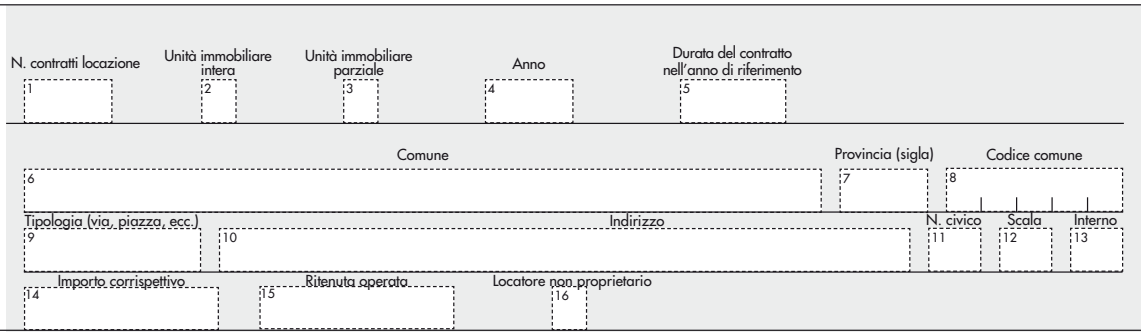
**ESEMPIO**
Provvigione dovuta dal conduttore: euro 80
Canone di locazione: euro 1.000
Ritenuta: euro 210 (1.000 x 21%).

La ritenuta deve essere versata con **modello F24** entro **il giorno 16 del mese successivo** a quello in cui è stata effettuata, utilizzando il codice tributo "***1919***"; tale ritenuta si considera operata:

- a **titolo d'imposta** se il locatore sceglie il regime di cedolare secca;
- a **titolo di acconto** se il beneficiario non esercita l'opzione per il regime agevolato ed i relativi redditi vengono tassati secondo le modalità ordinarie.

Gli **intermediario devono certificare** al locatore **l'ammontare delle ritenute operate** ai sensi dell'**articolo 4 del D.P.R. 322/1998**: con la presentazione della **Certificazione Unica** al locatore gli intermediari sono esonerati dall'obbligo di comunicazione dei dati dei contratti.
Nel **modello C.U. 2019** è stata inserita la sezione "*Certificazione redditi – Locazioni brevi*" per l'indicazione dei dati relativi ai redditi e alle ritenute operate in presenza di contratti di locazione breve.

**CERTIFICAZIONE REDDITI - LOCAZIONI BREVI**



Secondo quanto previsto nel **Provvedimento del 12.07.2017** per i contratti relativi al medesimo immobile e stipulati dal medesimo locatore, la comunicazione dei dati può essere effettuata anche in **forma aggregata**.
Pertanto nel caso di un immobile locato ad uso vacanza per **diversi periodi dell'anno**, se tutti i contratti siano stati stipulati con il medesimo intermediario questo potrà certificare in **forma aggregata** i dati utilizzando un **unico rigo** dove riportare **la sommatoria dei canoni**, delle **ritenute** e dei giorni dei vari contratti.

Nella compilazione del **modello redditi PF 2019** si dovrà tenere conto anche della natura del reddito prodotto:

- nel caso di **redditi fondiari**, locazioni brevi effettuate dal proprietario, da indicare nel **quadro RB,** saranno tassati secondo un **principio di competenza** (l'articolo 26 del Tuir stabilisce che i redditi fondiari concorrono, indipendentemente dalla loro percezione a formare il reddito complessivo dei soggetti che possiedono gli immobili a titolo di proprietà).

Le istruzioni alla compilazione del modello Redditi 2019 precisano infatti che il **reddito fondiario** derivante dalla **locazione effettuata nel corso del 2018** va riportato in dichiarazione anche se **il corrispettivo è stato percepito nel corso del 2017** ed è indicato nella Certificazione Unica – Locazioni brevi 2018.
Il medesimo reddito fondiario va indicato in dichiarazione **anche se il corrispettivo non è stato ancora percepito** o, se percepito, la **Certificazione Unica non è stata rilasciata**; mentre se il corrispettivo è stato percepito **nel 2018** ma il **periodo di locazione avviene nel corso del 2019**, la tassazione va rinviata all'anno in cui la locazione è effettivamente effettuata.

- nel caso di **redditi diversi**, sublocazioni o locazioni brevi effettuare dal comodatario, da indicare nel **quadro RL**, sono tassati secondo il **principio di cassa**, ovvero devono concorrere alla determinazione del reddito nell'anno dell'effettiva percezione.

Il reddito derivante dalla **sublocazione o dalla locazione del comodatario** va tassato nell'anno in cui il **corrispettivo è percepito** senza tener conto di quando effettivamente il soggiorno ha avuto luogo.

**ESEMPIO**
Il **30 ottobre 2018** è stipulato un contratto di locazione breve, tramite un intermediario, con periodo di soggiorno dal **24 dicembre 2018 al 7 gennaio 2019**.
L'ammontare totale del corrispettivo lordo è **980 euro** è stato interamente incassato in data **30.10.2018**.
L'intermediario nella predisposizione della C.U. dovrà compilare **due distinti righi**, quello relativo di **competenza dell'anno 2018** e quello di **competenza del 2019**.

**CERTIFICAZIONE REDDITI - LOCAZIONI BREVI**

| N. contratti locazione | Unità immobiliare intera | Unità immobiliare parziale | Anno | Durata del contratto nell'anno di riferimento |
|---|---|---|---|---|
| 1 | 2 X | 3 | 4 2018 | 5 8 |

| Comune | Provincia (sigla) | Codice comune |
|---|---|---|
| 6 TRIESTE | 7 TS | 8 L424 |

| Tipologia (via, piazza, ecc.) | Indirizzo | N. civico | Scala | Interno |
|---|---|---|---|---|
| 9 VIA | 10 DIAZ | 11 5 | 12 | 13 |

| Importo corrispettivo | Ritenuta operata | Locatore non proprietario |
|---|---|---|
| 14 560 | 15 118 | 16 |

**CERTIFICAZIONE REDDITI - LOCAZIONI BREVI**

| N. contratti locazione | Unità immobiliare intera | Unità immobiliare parziale | Anno | Durata del contratto nell'anno di riferimento |
|---|---|---|---|---|
| 1 | 2 X | 3 | 4 2019 | 5 6 |

| Comune | Provincia (sigla) | Codice comune |
|---|---|---|
| 6 TRIESTE | 7 TS | 8 L424 |

| Tipologia (via, piazza, ecc.) | Indirizzo | N. civico | Scala | Interno |
|---|---|---|---|---|
| 9 VIA | 10 DIAZ | 11 5 | 12 | 13 |

| Importo corrispettivo | Ritenuta operata | Locatore non proprietario |
|---|---|---|
| 14 420 | 15 88 | 16 |

A **colonna 5** devono essere indicati il numero dei giorni della durata del contratto di locazione nel periodo di riferimento, pari a:

- giorni totali di locazione: 14
- giorni di **locazione nel 2018**: **8** (da riportare a colonna5 del 1 rigo della C.U.)
- giorni di **locazione nel 2019**: **6** (da riportare a colonna 5 del 2 rigo della C.U.)

Nel **punto 4** va riportato l'anno relativo al periodo di locazione che si sta indicando. Nell'ipotesi di contratto di locazione per un periodo che ha ricompreso sia il **2018** che il **2019** e il pagamento è stato effettuato anticipatamente nel 2018, è necessario compilare due righi riportando in modo distinto l'importo di competenza del 2018 e l'importo di competenza del 2019.

A **colonna 14** deve essere indicato l'importo del corrispettivo lordo pattuito per la locazione breve rapportato al periodo di efficacia del contratto, pari a :

- corrispettivo **lordo complessivo**: euro 980
- **corrispettivo lordo relativo al 2018**: (980 / 14) * 8 = euro 560 (da riportare a colonna14 del 1 rigo della C.U.)
- **corrispettivo lordo relativo al 2019:** (980 / 14) * 6 = euro 420 (da riportare a colonna 14 del 1 rigo della C.U.)

A **colonna 15** devono essere indicato l'importo delle ritenute sul corrispettivo rapportato al periodo di efficacia del contratto:

- ritenute su corrispettivo **lordo complessivo**: euro 980 * 21%
- ritenute su **corrispettivo lordo relativo al 2018**: euro 560 * 21% = euro 118
- ritenute su **corrispettivo lordo relativo al 2019:** (980 / 14) * 6 = euro 420 * 21% = euro 88.

**ESEMPIO**
Il **30 ottobre 2018** è stipulato un contratto di sublocazione, tramite un intermediario, con periodo di soggiorno dal **24 dicembre 2018 al 7 gennaio 2019** su un immobile a lui concesso in locazione. L'ammontare totale del corrispettivo lordo è **980 euro** è stato interamente incassato in data **30.10.2018**.
Il reddito derivante dalla **sublocazione o dalla locazione del comodatario** va tassato nell'anno in cui il **corrispettivo è percepito** senza tener conto di quando effettivamente il soggiorno ha avuto luogo.
L'intermediario rilascerà la certificazione con un solo rigo compilato:

**CERTIFICAZIONE REDDITI - LOCAZIONI BREVI**

| N. contratti locazione | Unità immobiliare intera | Unità immobiliare parziale | Anno | Durata del contratto nell'anno di riferimento |
|---|---|---|---|---|
| 1 | 2 X | 3 | 4 2018 | 5 14 |

| Comune | Provincia (sigla) | Codice comune |
|---|---|---|
| 6 TRIESTE | 7 TS | 8 L424 |

| Tipologia (via, piazza, ecc.) | Indirizzo | N. civico | Scala | Interno |
|---|---|---|---|---|
| 9 VIA | 10 DIAZ | 11 5 | 12 | 13 |

| Importo corrispettivo | Ritenuta operata | Locatore non proprietario |
|---|---|---|
| 14 980 | 15 206 | 16 X |

Deve essere barrata la casella di **colonna 16** che identifica il percipiente non proprietario dell'immobile locato, in quanto sublocatario. In tale circostanza il corrispettivo sarà considerato come **reddito diverso e dovrà essere dichiarato nel quadro RL del modello Redditi PF 2019**.

Nel caso in cui sia barrata la casella di colonna 16 al punto 4 va riportato sempre il valore 2018.

## FABBRICATI ESENTI IMU

Come precisato nella circolare 3/DF/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 31 dicembre 2016);

- i fabbricati **colpiti dagli eventi sismici 2016 nell'Italia centrale**, distrutti o oggetto di ordinanze sindacali di sgombero adottate entro il 28 febbraio 2017. È prevista l'esenzione da Irpef fino alla definitiva ricostruzione e agibilità e l'esenzione Imu e Tasi a decorrere dalla rata scadente il 16 febbraio 2016 e fino alla definitiva ricostruzione e agibilità (e non oltre il 31 dicembre 2020).

## 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 2018** 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

**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***

| | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | | 1 Rendita catastale **non rivalutata** | 2 Utilizzo | 3 Possesso giorni | 4 Possesso percentuale | 5 Codice canone | 6 Canone di locazione | 7 Casi particolari | 8 Continuazione (*) | 9 Codice Comune | 11 Cedolare secca | 12 Casi part. IMU | | | | | | |
| **RB1** | | ,00 | | | | | ,00 | | | | | | | | | | | |
| | | REDDITI IMPONIBILI | 13 Tassazione ordinaria | 14 Cedolare secca 21% | 15 Cedolare secca 10% | REDDITI NON IMPONIBILI | 16 Abitazione principale soggetta a IMU | 17 Immobili non locati | 18 Abitazione principale non soggetta a IMU | 19 Stato di emergenza | | | | | | | | |
| | | | ,00 | ,00 | ,00 | | ,00 | ,00 | ,00 | | | | | | | | | |
| **RB2** | | 1 Rendita catastale **non rivalutata** | 2 Utilizzo | 3 Possesso giorni | 4 Possesso percentuale | 5 Codice canone | 6 Canone di locazione | 7 Casi particolari | 8 Continuazione (*) | 9 Codice Comune | 11 Cedolare secca | 12 Casi part. IMU | | | | | | |
| | | ,00 | | | | | ,00 | | | | | | | | | | | |
| | | REDDITI IMPONIBILI | 13 Tassazione ordinaria | 14 Cedolare secca 21% | 15 Cedolare secca 10% | REDDITI NON IMPONIBILI | 16 Abitazione principale soggetta a IMU | 17 Immobili non locati | 18 Abitazione principale non soggetta a IMU | 19 Stato di emergenza | | | | | | | | |
| | | | ,00 | ,00 | ,00 | | ,00 | ,00 | ,00 | | | | | | | | | |
| **RB3** | | 1 Rendita catastale **non rivalutata** | 2 Utilizzo | 3 Possesso giorni | 4 Possesso percentuale | 5 Codice canone | 6 Canone di locazione | 7 Casi particolari | 8 Continuazione (*) | 9 Codice Comune | 11 Cedolare secca | 12 Casi part. IMU | | | | | | |
| | | ,00 | | | | | ,00 | | | | | | | | | | | |
| | | REDDITI IMPONIBILI | 13 Tassazione ordinaria | 14 Cedolare secca 21% | 15 Cedolare secca 10% | REDDITI NON IMPONIBILI | 16 Abitazione principale soggetta a IMU | 17 Immobili non locati | 18 Abitazione principale non soggetta a IMU | 19 Stato di emergenza | | | | | | | | |
| | | | ,00 | ,00 | ,00 | | ,00 | ,00 | ,00 | | | | | | | | | |
| **RB4** | | 1 Rendita catastale **non rivalutata** | 2 Utilizzo | 3 Possesso giorni | 4 Possesso percentuale | 5 Codice canone | 6 Canone di locazione | 7 Casi particolari | 8 Continuazione (*) | 9 Codice Comune | 11 Cedolare secca | 12 Casi part. IMU | | | | | | |
| | | ,00 | | | | | ,00 | | | | | | | | | | | |
| | | REDDITI IMPONIBILI | 13 Tassazione ordinaria | 14 Cedolare secca 21% | 15 Cedolare secca 10% | REDDITI NON IMPONIBILI | 16 Abitazione principale soggetta a IMU | 17 Immobili non locati | 18 Abitazione principale non soggetta a IMU | 19 Stato di emergenza | | | | | | | | |
| | | | ,00 | ,00 | ,00 | | ,00 | ,00 | ,00 | | | | | | | | | |
| **RB5** | | 1 Rendita catastale **non rivalutata** | 2 Utilizzo | 3 Possesso giorni | 4 Possesso percentuale | 5 Codice canone | 6 Canone di locazione | 7 Casi particolari | 8 Continuazione (*) | 9 Codice Comune | 11 Cedolare secca | 12 Casi part. IMU | | | | | | |
| | | ,00 | | | | | ,00 | | | | | | | | | | | |
| | | REDDITI IMPONIBILI | 13 Tassazione ordinaria | 14 Cedolare secca 21% | 15 Cedolare secca 10% | REDDITI NON IMPONIBILI | 16 Abitazione principale soggetta a IMU | 17 Immobili non locati | 18 Abitazione principale non soggetta a IMU | 19 Stato di emergenza | | | | | | | | |
| | | | ,00 | ,00 | ,00 | | ,00 | ,00 | ,00 | | | | | | | | | |
| **RB6** | | 1 Rendita catastale **non rivalutata** | 2 Utilizzo | 3 Possesso giorni | 4 Possesso percentuale | 5 Codice canone | 6 Canone di locazione | 7 Casi particolari | 8 Continuazione (*) | 9 Codice Comune | 11 Cedolare secca | 12 Casi part. IMU | | | | | | |
| | | ,00 | | | | | ,00 | | | | | | | | | | | |
| | | REDDITI IMPONIBILI | 13 Tassazione ordinaria | 14 Cedolare secca 21% | 15 Cedolare secca 10% | REDDITI NON IMPONIBILI | 16 Abitazione principale soggetta a IMU | 17 Immobili non locati | 18 Abitazione principale non soggetta a IMU | 19 Stato di emergenza | | | | | | | | |
| | | | ,00 | ,00 | ,00 | | ,00 | ,00 | ,00 | | | | | | | | | |
| **RB7** | | 1 Rendita catastale **non rivalutata** | 2 Utilizzo | 3 Possesso giorni | 4 Possesso percentuale | 5 Codice canone | 6 Canone di locazione | 7 Casi particolari | 8 Continuazione (*) | 9 Codice Comune | 11 Cedolare secca | 12 Casi part. IMU | | | | | | |
| | | ,00 | | | | | ,00 | | | | | | | | | | | |
| | | REDDITI IMPONIBILI | 13 Tassazione ordinaria | 14 Cedolare secca 21% | 15 Cedolare secca 10% | REDDITI NON IMPONIBILI | 16 Abitazione principale soggetta a IMU | 17 Immobili non locati | 18 Abitazione principale non soggetta a IMU | 19 Stato di emergenza | | | | | | | | |
| | | | ,00 | ,00 | ,00 | | ,00 | ,00 | ,00 | | | | | | | | | |
| **RB8** | | 1 Rendita catastale **non rivalutata** | 2 Utilizzo | 3 Possesso giorni | 4 Possesso percentuale | 5 Codice canone | 6 Canone di locazione | 7 Casi particolari | 8 Continuazione (*) | 9 Codice Comune | 11 Cedolare secca | 12 Casi part. IMU | | | | | | |
| | | ,00 | | | | | ,00 | | | | | | | | | | | |
| | | REDDITI IMPONIBILI | 13 Tassazione ordinaria | 14 Cedolare secca 21% | 15 Cedolare secca 10% | REDDITI NON IMPONIBILI | 16 Abitazione principale soggetta a IMU | 17 Immobili non locati | 18 Abitazione principale non soggetta a IMU | 19 Stato di emergenza | | | | | | | | |
| | | | ,00 | ,00 | ,00 | | ,00 | ,00 | ,00 | | | | | | | | | |
| **RB9** | | 1 Rendita catastale **non rivalutata** | 2 Utilizzo | 3 Possesso giorni | 4 Possesso percentuale | 5 Codice canone | 6 Canone di locazione | 7 Casi particolari | 8 Continuazione (*) | 9 Codice Comune | 11 Cedolare secca | 12 Casi part. IMU | | | | | | |
| | | ,00 | | | | | ,00 | | | | | | | | | | | |
| | | REDDITI IMPONIBILI | 13 Tassazione ordinaria | 14 Cedolare secca 21% | 15 Cedolare secca 10% | REDDITI NON IMPONIBILI | 16 Abitazione principale soggetta a IMU | 17 Immobili non locati | 18 Abitazione principale non soggetta a IMU | 19 Stato di emergenza | | | | | | | | |
| | | | ,00 | ,00 | ,00 | | ,00 | ,00 | ,00 | | | | | | | | | |
| **TOTALI** | **RB10** | REDDITI IMPONIBILI | 13 Tassazione ordinaria | 14 Cedolare secca 21% | 15 Cedolare secca 10% | REDDITI NON IMPONIBILI | 16 Abitazione principale soggetta a IMU | 17 Immobili non locati | 18 Abitazione principale non soggetta a IMU | | | | | | | | | |
| | | | ,00 | ,00 | ,00 | | ,00 | ,00 | ,00 | | | | | | | | | |
| Imposta cedolare secca | **RB11** | 1 Imposta cedolare secca 21% | | 2 Imposta cedolare secca 10% | | 3 Totale imposta cedolare secca | | | | | | | | | | | | |
| | | ,00 | | ,00 | | ,00 | | | | | | | | | | | | |

**Sezione II**
Dati relativi ai contratti di locazione

| | | Estremi di registrazione del contratto | | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | N. di rigo | Mod. N. | Data | Serie | Numero e sottonumero | Codice ufficio | **Codice identificativo contratto** | Contratti non superiori a 30 gg | Anno dich. ICI/IMU |
| | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 |
| **RB21** | | | | | / | | | | |
| **RB22** | | | | | / | | | | |
| **RB23** | | | | | / | | | | |

Se devono essere dichiarati più di nove situazioni/fabbricati e, quindi, non risultano sufficienti i righi 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).

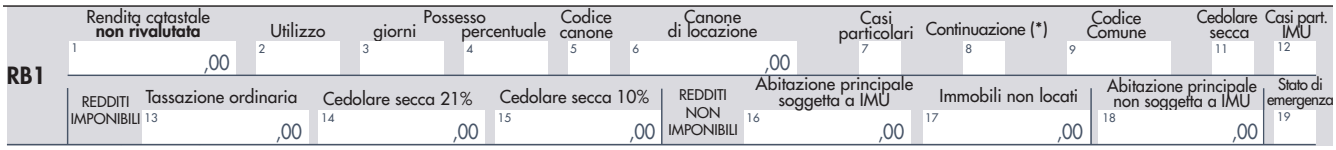
## FABBRICATI NON LOCATI

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**. In questo caso nella colonna 12 "Casi particolari Imu" va indicato il codice '1'.

> Dal 2016 per **l'unità immobiliare concessa in comodato a parenti in linea retta entro il primo grado** che la utilizzano come abitazione principale, **non deve essere indicato tale codice** in quanto è prevista la riduzione al 50% dell'Imu invece che l'esenzione totale.

### Colonna 1 – RENDITA

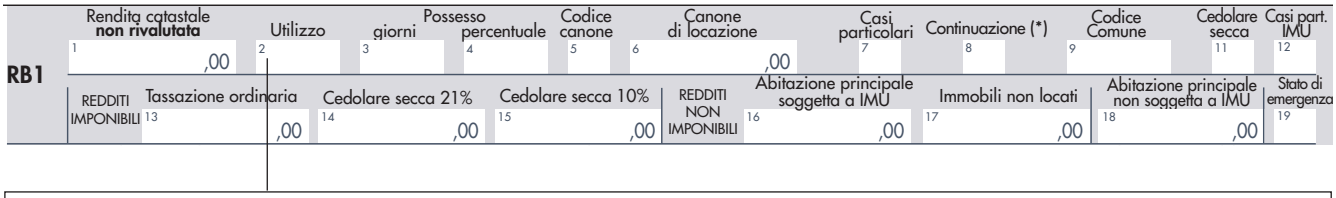



Nella **colonna 1** deve essere indicata la rendita catastale arrotondata all'unità di euro **non rivalutata**; la rivalutazione della rendita del 5% sarà effettuata nella fase di determinazione della base imponibile.

**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 Redditi 2018, l'importo della colonna 1 deve essere è già **al netto della rivalutazione del 5%,** pertanto può essere **riportata senza effettuare alcuno scomputo**.

## Colonna 2 – UTILIZZO




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**

Nella **colonna 2** dei righi RB1/RB9 deve essere indicato un codice che identifica la modalità di utilizzo del fabbricato.

## 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 2018**, 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 2018, 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**.

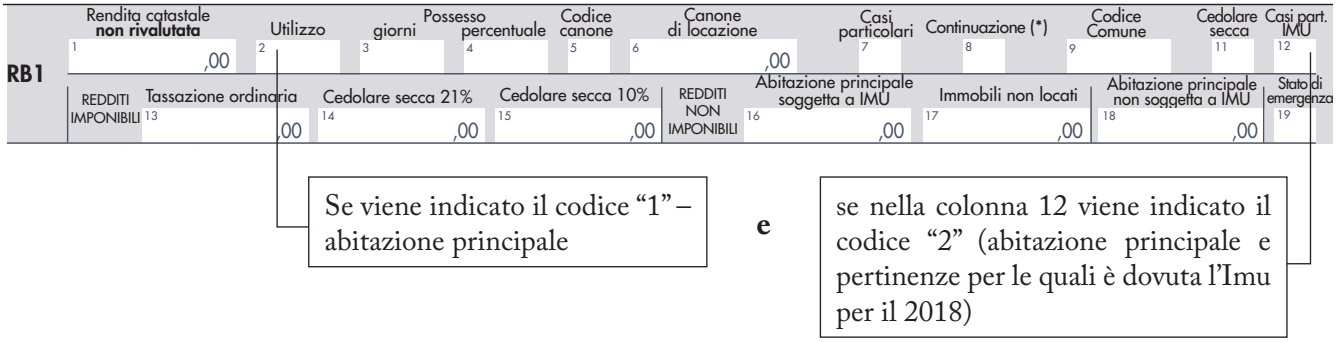
Se il contribuente possiede due immobili, uno adibito a propria abitazione principale e l'altro utilizzato da un proprio familiare, il **codice 1** può essere indicato solo per l'immobile che il contribuente utilizza come abitazione principale
Nel caso di abitazione principale parzialmente locata, l'immobile 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.

**Caso a)**

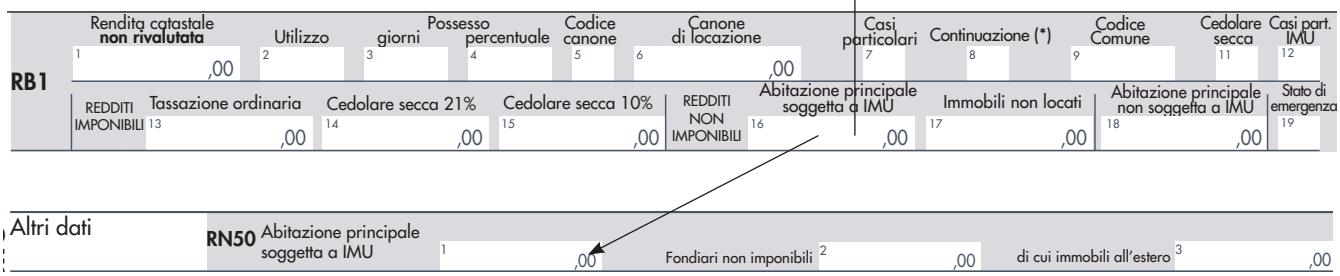



Se viene indicato il codice "1" – abitazione principale

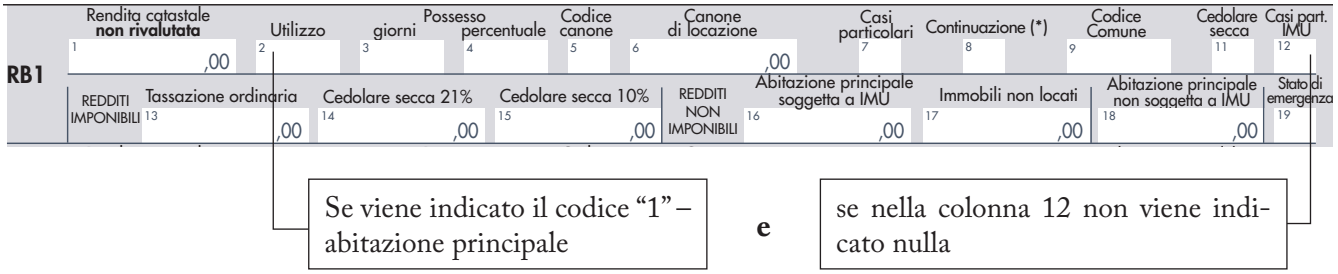
**e**

se nella colonna 12 viene indicato il codice "2" (abitazione principale e pertinenze per le quali è dovuta l'Imu per il 2018)

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.

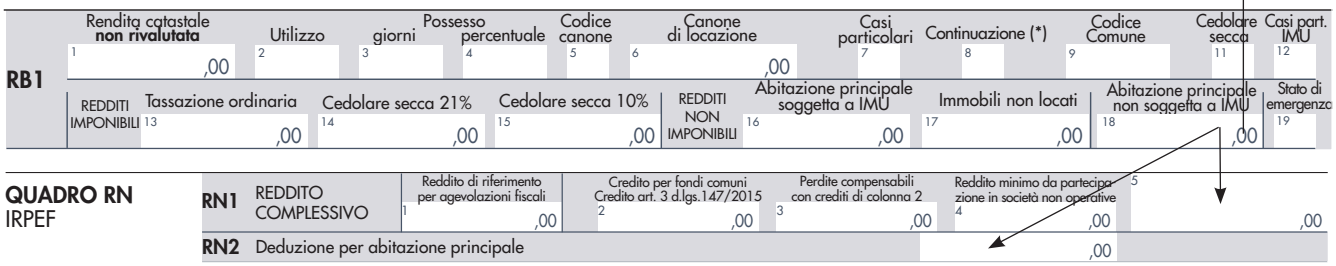


**Caso b)**




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.
Spetta al contribuente la relativa deduzione dal reddito complessivo da indicare al rigo RN2 del quadro RN.




## Codice 2: UNITÀ IMMOBILIARI TENUTE A DISPOSIZIONE

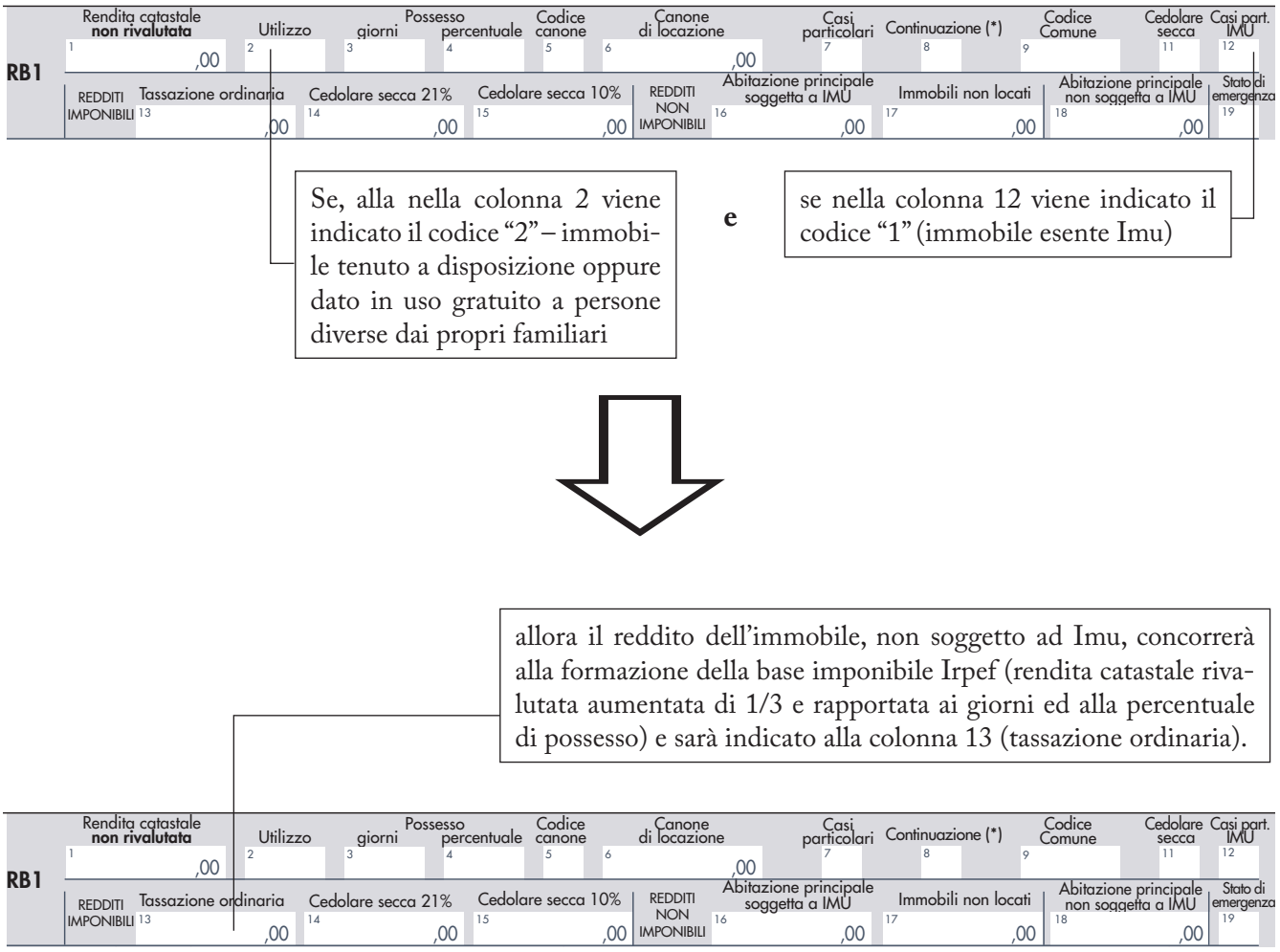
Deve essere utilizzato il **codice "2"** per identificare gli immobili:
- tenuti a disposizione;
- concessi in comodato d'uso gratuito a persone diverse dai propri familiari.

**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.

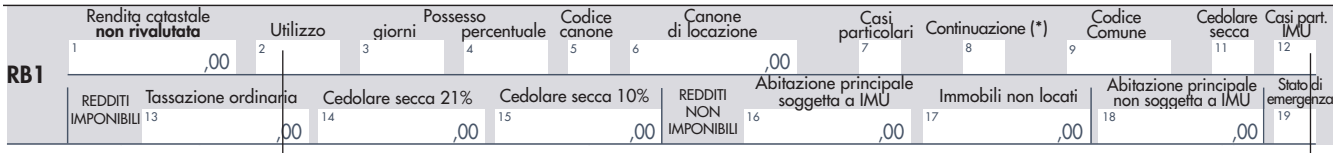
Si considerano **immobili a disposizione**:
- case secondarie a disposizione del contribuente che abita in una diversa unità immobiliare in locazione;
- fabbricato, posseduto o tenuto a disposizione oltre ad un'abitazione principale, accatastato come rurale, ma adibito ad usi diversi da quelli rurali;
- unità immobiliari destinate ad essere locate 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 **2018** il reddito degli immobili ad uso abitativo non locati (codici **'2'**, '9', '10', '15' nella colonna 2 dei righi 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.

**Caso a)**



## Caso b)

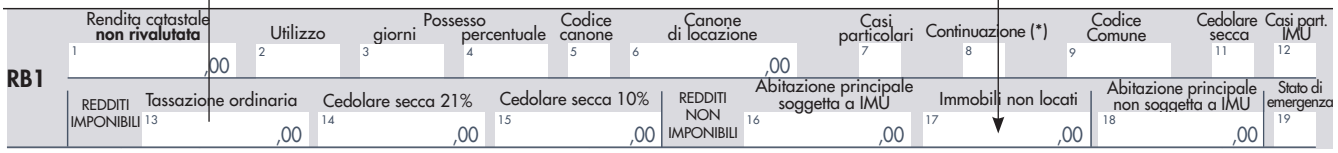



Se, alla nella colonna 2 viene indicato il codice "2" – immobile tenuto a disposizione oppure dato in uso gratuito a persone diverse dai propri familiari

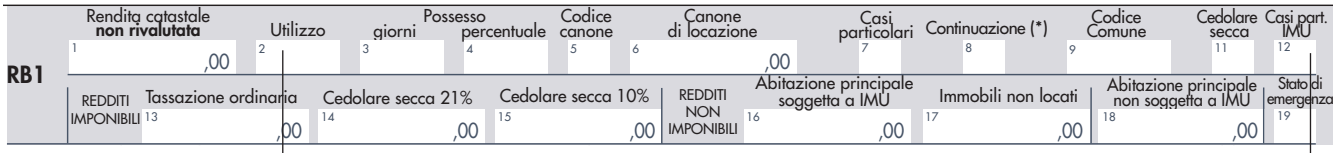
**e**

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).




## Caso c)

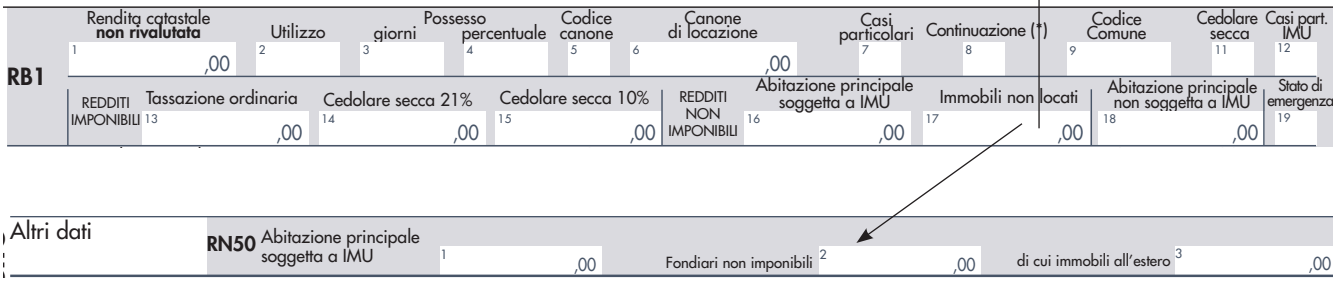



Se, alla colonna 2 viene indicato il codice "2" – immobile tenuto a disposizione oppure dato in uso gratuito a persone diverse dai propri familiari

**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.




## Codice 3 – UNITÀ IMMOBILIARE LOCATA IN REGIME DI LIBERO MERCATO

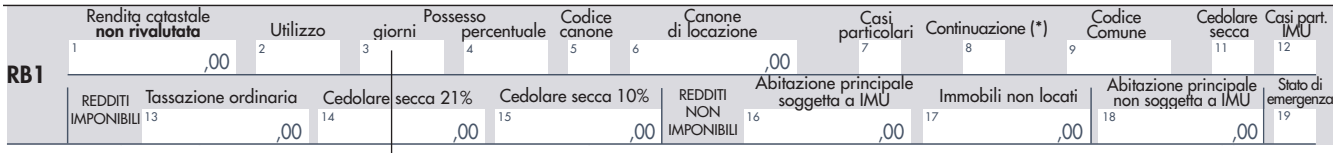
Nel caso in cui l'unità immobiliare sia data in locazione in regime di libero mercato (c.d. **"patti in deroga"** anche per periodi non superiori a 30 giorni) **deve essere dichiarato il maggiore tra la rendita catastale rivalutata del 5%** ed **il canone di locazione (ridotto della deduzione forfetaria 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 2018 ad un canone annuo di 5.000 euro.
La rendita catastale ammonta a 700 euro; l'importo rivalutato è pari a 735 euro.

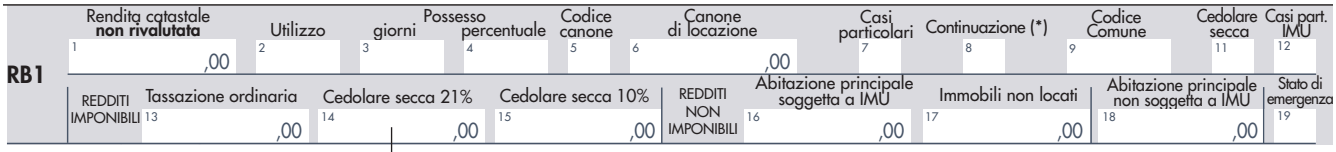
Il **canone di affitto al netto della deduzione forfetaria** del 5% è pari a 4.750 euro.
In considerazione del fatto che il reddito effettivo (canone annuo di locazione al netto della deduzione forfetaria) è maggiore della rendita catastale rivalutata, il reddito imponibile che il contribuente dovrà 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.




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.




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.

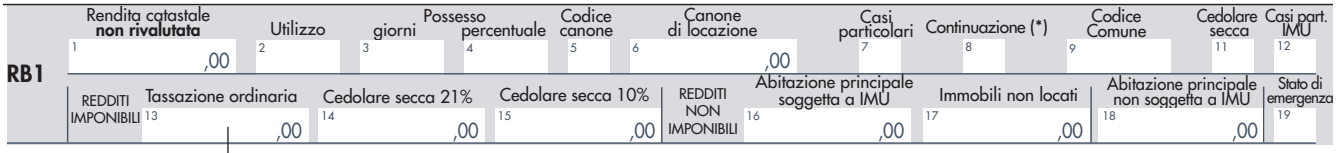
## Codice 4: UNITÀ IMMOBILIARE LOCATA IN REGIME DI EQUO CANONE

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 2018 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***.

Il codice "4" identifica l'unità immobiliare concessa in affitto in regime di "equo canone".



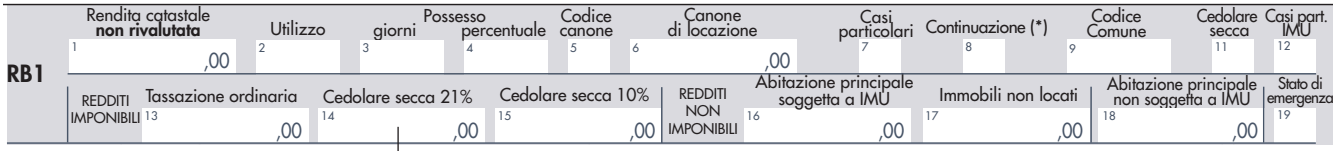

Nel caso di tassazione ordinaria, il reddito da dichiarare e da indicare alla nella colonna 13 sarà pari al canone di locazione ridotto della percentuale forfetaria (5% o 25% rapportato alla percentuale di possesso), senza operare alcun confronto con la rendita catastale.

## 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.

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.

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.




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 2018**, 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 2017, 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, 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".

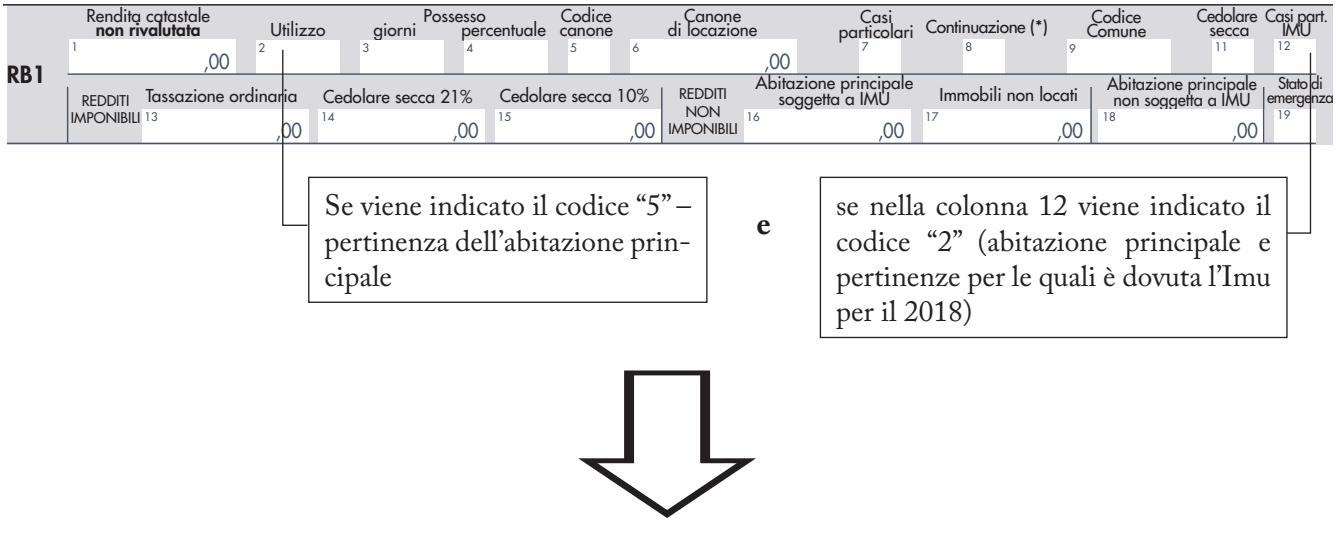
A **fini Irpef** è possibile che vi siano **più pertinenze dell'abitazione principale**, mentre a **fini Imu** sono pertinenze dell' abitazione principale esclusivamente quelle classificate nelle categorie catastali C/2, C/6 e C/7 **nella misura massima di un'unità pertinenziale per ciascuna categoria**.
È possibile quindi che alcune delle pertinenze indicate in colonna 2 con il codice "5" abbiano scontato l'Imu nel 2018; 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.**

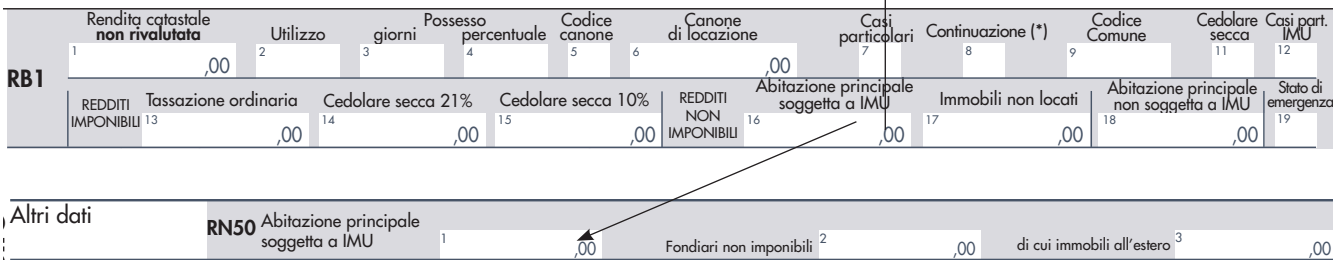
*Si veda il caso a) sotto descritto.*

**Valgono le medesime considerazioni fatte al commento del codice utilizzo "1" (abitazione principale):**

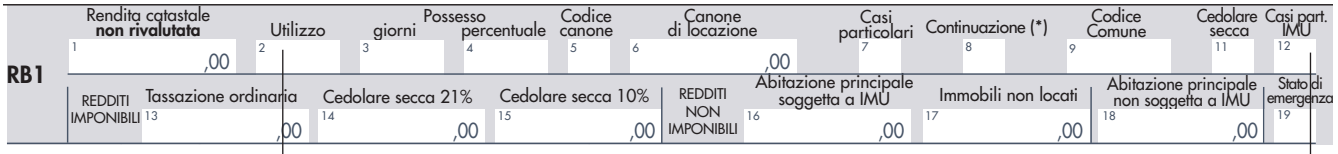
**Caso a)**



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.




## Caso b)

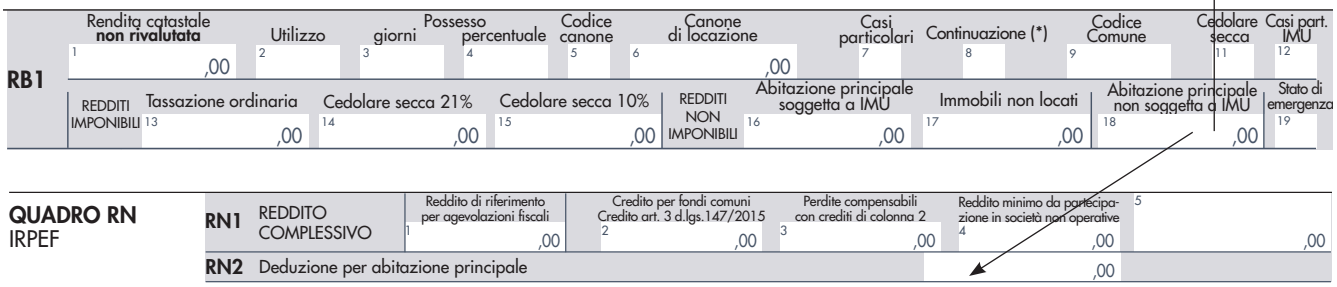



Se viene indicato il codice "5" – pertinenza dell'abitazione principale

**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.



## Codice 6: UNITÀ IMMOBILIARE AD UTILIZZO PROMISCUO

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

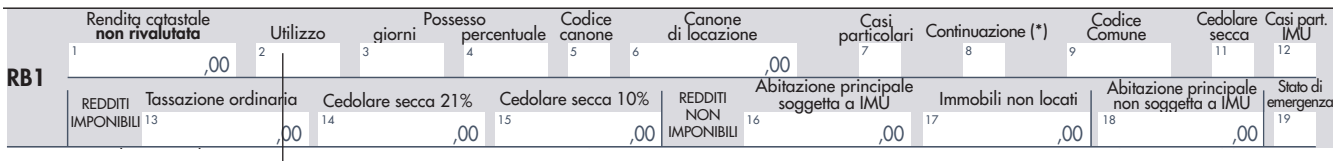
Il **codice "8"** può essere utilizzato nei casi:

- 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'articolo 2, comma 3 e dell'articolo 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).

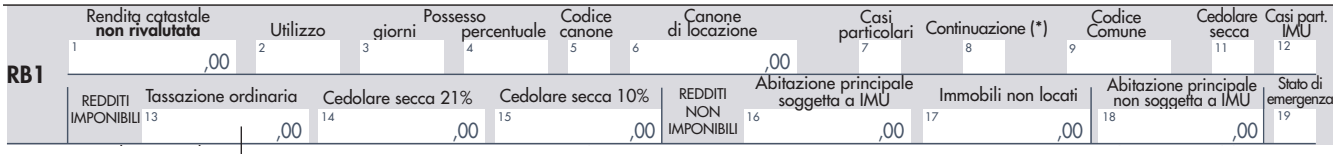
Nel caso di **tassazione ordinaria il reddito imponibile** del proprietario (determinato effettuando il confronto tra la rendita catastale rivalutata rapportata ai giorni ed alla percentuale di possesso ed il reddito effettivo, ovvero il canone di locazione ridotto della percentuale forfetaria e rapportato alla percentuale di possesso) viene ulteriormente ridotto del 30%.

**ESEMPIO**
Un contribuente possiede un immobile che concede in affitto a canone convenzionale per tutto il 2018, 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.




Il codice "8" identifica l'unità immobiliare concessa in affitto a canone concordato.

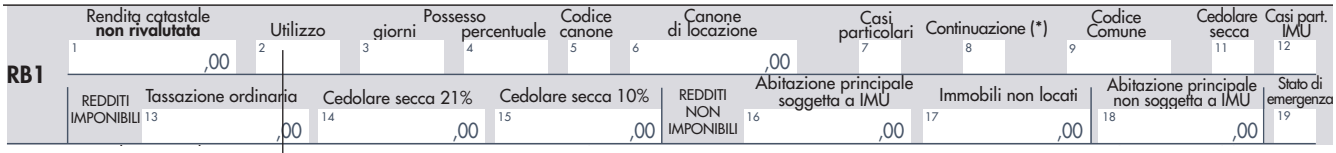



Nel caso di tassazione ordinaria, il reddito da dichiarare e da riportare alla colonna 13 (tassazione ordinaria) sarà pari alla rendita catastale rivalutata del 5% (ed ulteriormente ridotta del 30%), se maggiore del canone di locazione (ridotto della percentuale forfetaria), oppure sarà dato il dal canone di locazione ridotto della percentuale forfetaria (ed ulteriormente ridotto del 30%), se maggiore della rendita catastale rivalutata del 5%.

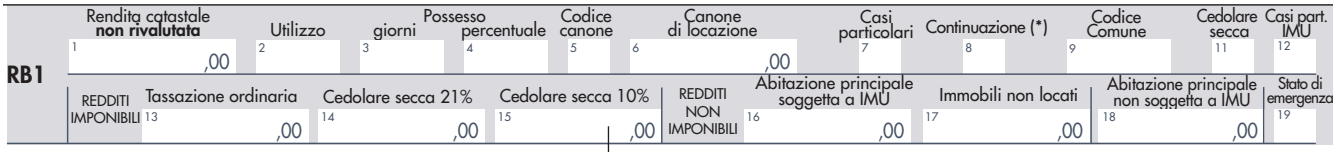
## OPZIONE PER LA CEDOLARE SECCA

**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%**.




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.




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'articolo 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;
- **abitazione o pertinenza data in uso gratuito a terzi** e da questi locata con il nuovo regime delle locazioni brevi.

**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 **2018** 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 (**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**:

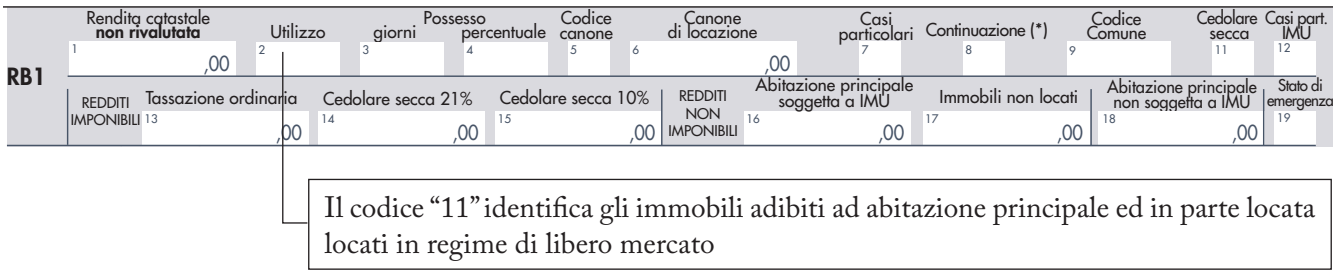
- di un'unità immobiliare adibita **ad abitazione (o pertinenza) data in uso gratuito ad un proprio familiare**, a condizione che lo stesso vi dimori abitualmente e ciò risulti dall'iscrizione anagrafica;
- di **unità immobiliare in comproprietà** utilizzata integralmente come residenza principale di uno o più comproprietari diversi dal dichiarante.

**Reddito da dichiarare:**
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 **2018**, 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 (**codice "1" alla colonna 12**), il relativo reddito dell'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 PARZIALMENTE 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"**) anche per periodi non superiori a 30 giorni**, 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.**

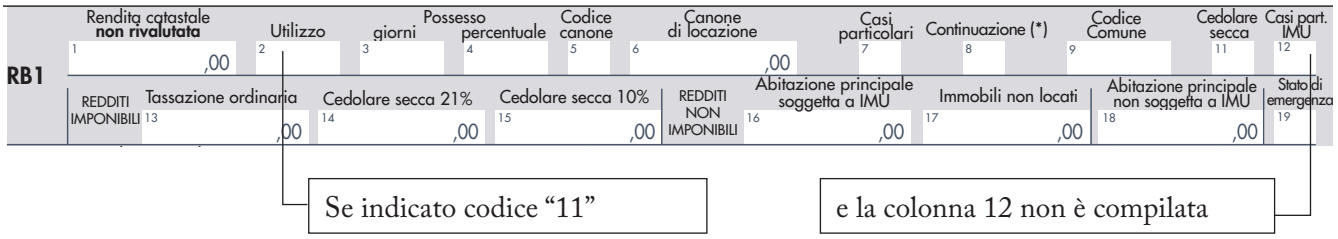


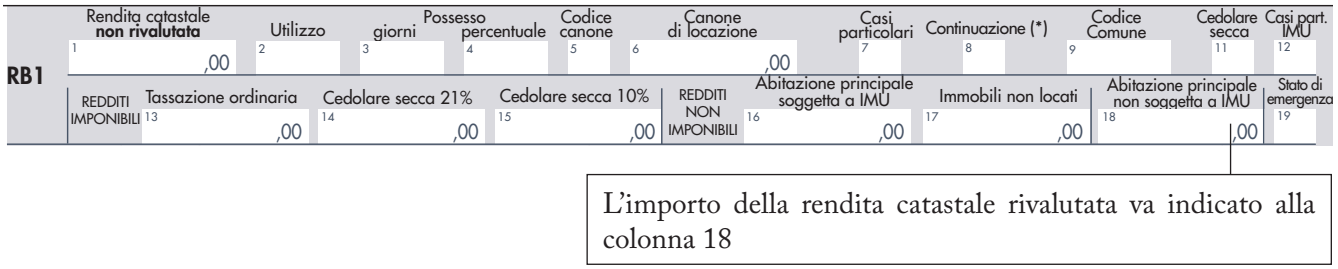

**Si possono verificare diverse situazioni:**

### TASSAZIONE ORDINARIA

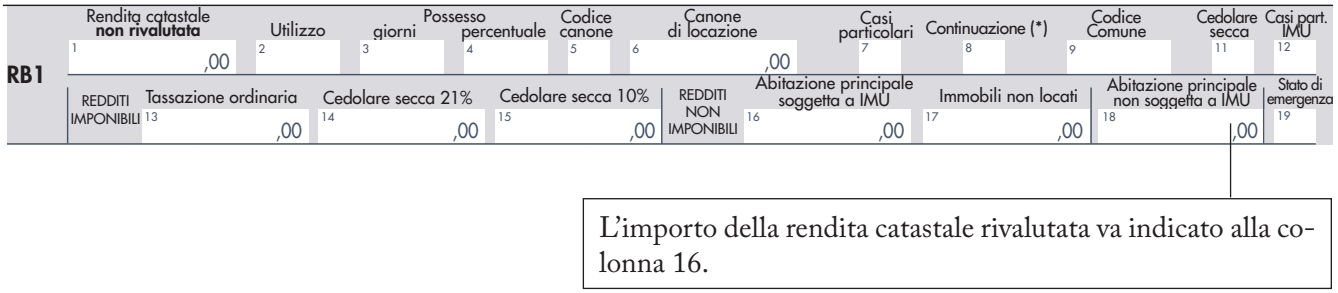
Dovrà essere confrontata la rendita catastale **rivalutata del 5%** (e rapportata ai giorni ed alla percentuale di possesso) con il **canone di locazione ridotto della percentuale forfetaria** (e rapportata ai giorni ed alla percentuale di possesso).

**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**;




**caso b)**
**Se <u>la rendita catastale rivalutata risulta maggiore (o uguale) del canone di locazione ridotto della percentuale forfetaria</u>** e **la colonna 12 è compilata** ed è indicato **il codice "2"** (abitazione principale e pertinenze per le quali è dovuta l'Imu nel 2018) allora l'importo della rendita catastale rivalutata deve essere riportato alla **colonna 16**;



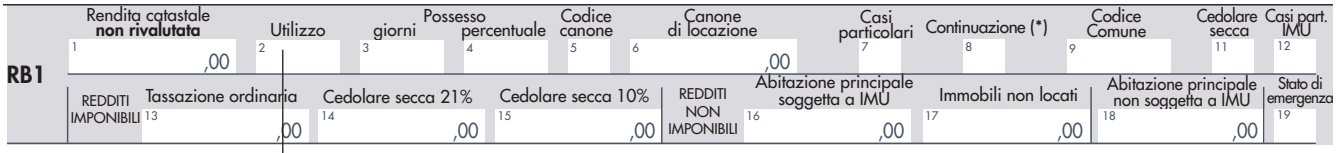

**caso c)**
Se **la <u>rendita catastale rivalutata risulta minore del canone di locazione ridotto della percentuale forfetaria</u>**, l'importo del canone di **locazione, ridotto della percentuale forfetaria, sarà soggetto ad Irpef ed addizionale e sarà compilata la <u>colonna 13 (tassazione ordinaria).</u>**

## OPZIONE PER LA CEDOLARE SECCA

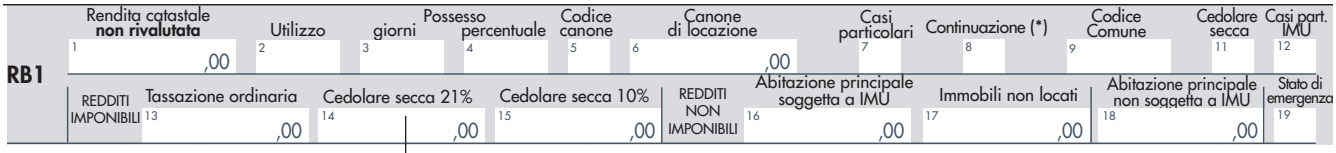
Dovrà essere confrontato l'importo della catastale rivalutata rapportato ai giorni ed alla percentuale di possesso e quello del canone di locazione (100% del canone) rapportato alla percentuale di possesso.

**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%.




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.




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%).

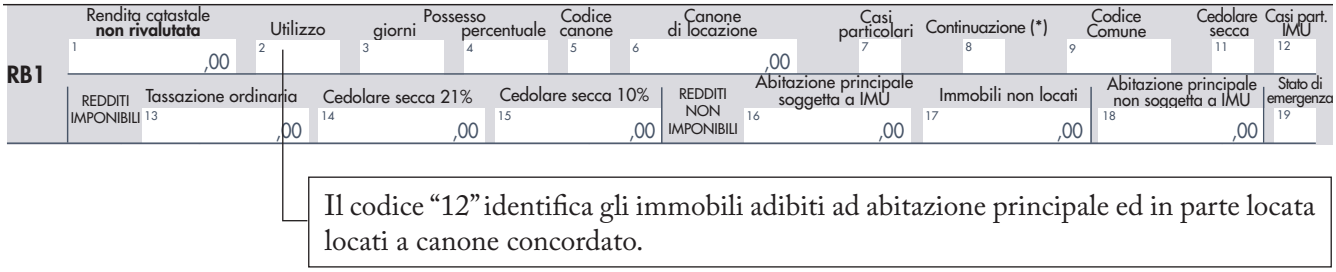
Se **la rendita catastale rivalutata risulta maggiore del reddito effettivo (canone di locazione (100%) allora si vedano i casi a) e b).**

## 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. 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.



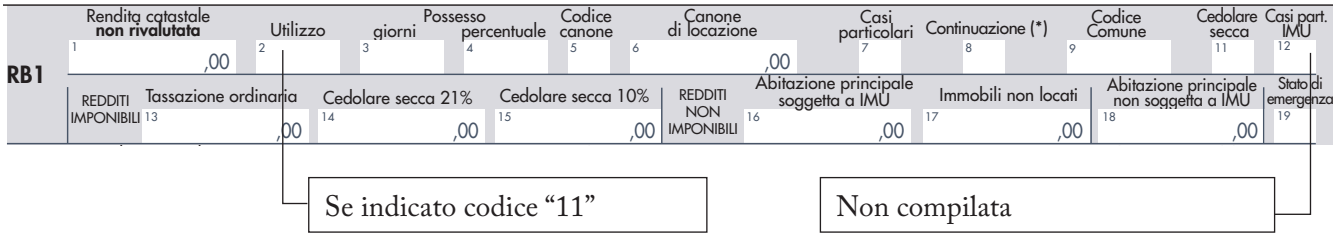

**Si possono verificare diverse situazioni:**

## 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 alla percentuale di possesso).

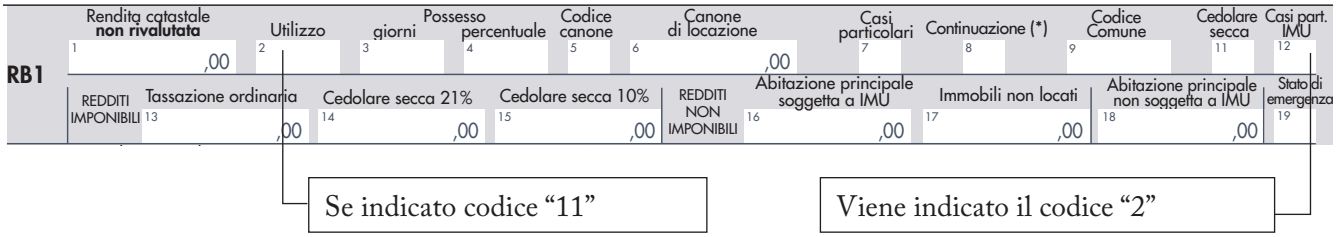
**caso a)**

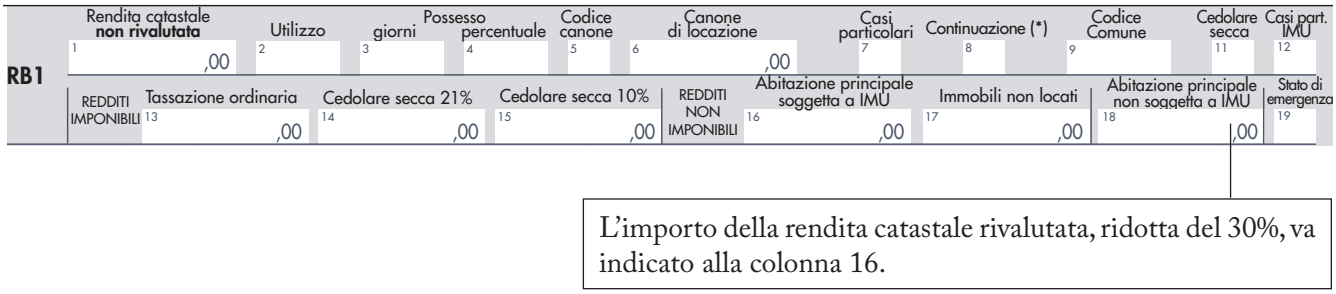
Se **la rendita catastale rivalutata risulta maggiore (o uguale) del canone di locazione ridotto della percentuale forfetaria** e **la colonna 12 non è compilata**, l'importo della rendita catastale rivalutata **(ridotta del 30%)** deve essere **riportato nella colonna 18**;



**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 2018), l'importo della rendita catastale rivalutata **(ridotta del 30%)** deve essere riportato alla colonna 16.



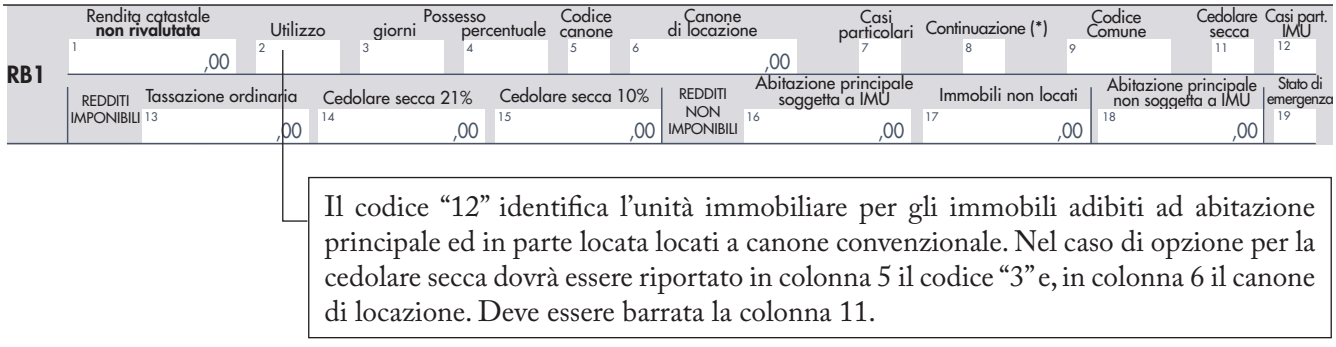



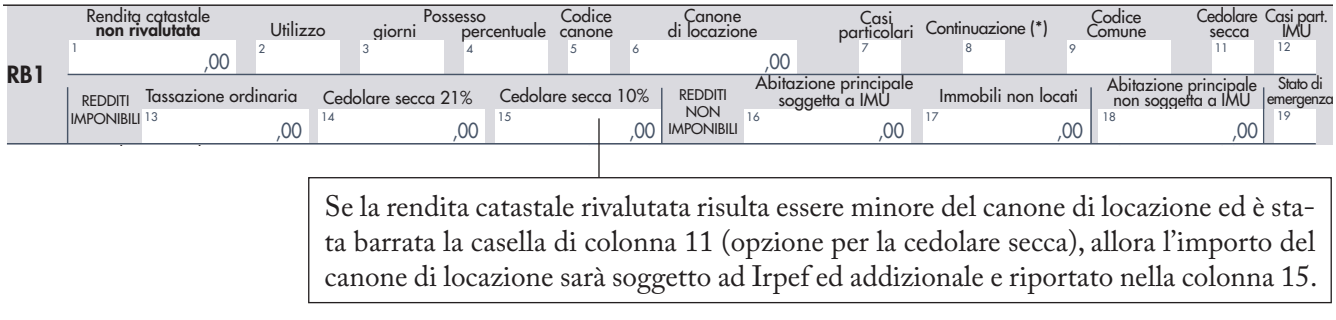

**caso c)**
Se **la <u>rendita catastale rivalutata risulta minore del canone di locazione ridotto della percentuale forfetaria</u>,** l'importo del canone di **locazione ridotto della percentuale forfetaria, ed ulteriormente ridotto del 30%, sarà soggetto ad Irpef ed addizionale e riportato alla colonna 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 **<u>10% ed indicato alla colonna 15.</u>**



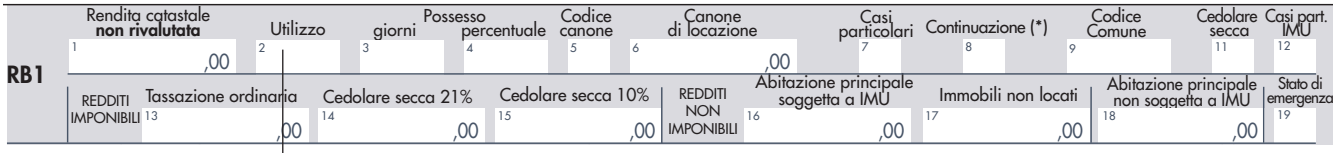
Se **la rendita catastale rivalutata risulta maggiore del reddito effettivo (canone di locazione (100%)), si vedano i casi a) e b).**

## 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'articolo 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"*.**



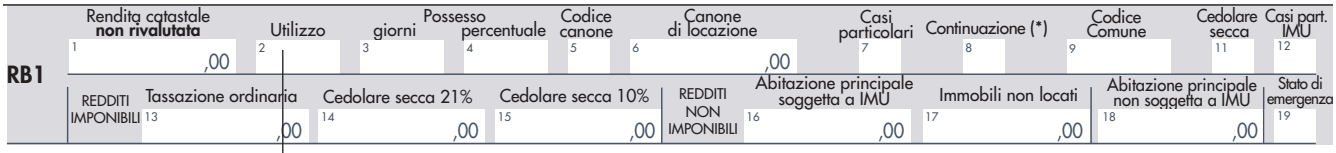

Il codice "14" identifica l'unità immobiliare situata nella regione Abruzzo e concessa in locazione a soggetti residenti.

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%.**




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 1colonna 6 il canone di locazione.
Deve essere barrata la colonna 11.
Dovrà essere compilata la sezione II del quadro RB.

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

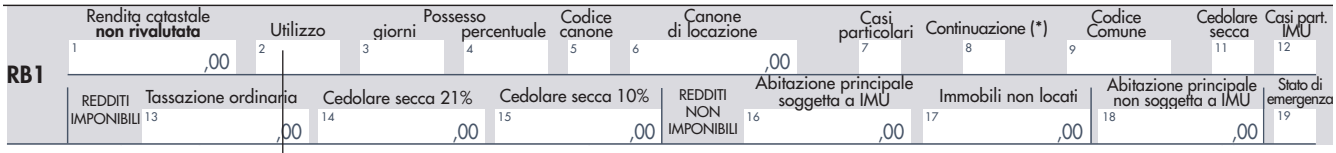
Deve essere utilizzato questo codice **per dichiarare il reddito derivante dalle unità immobiliari:**

- **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'articolo 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 **2018** 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 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).**




Il codice "15" identifica l'unità immobiliare situata nella regione Abruzzo e concessa in comodato a soggetti residenti.

## Colonna 3 – PERIODO DI POSSESSO

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 righi 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.

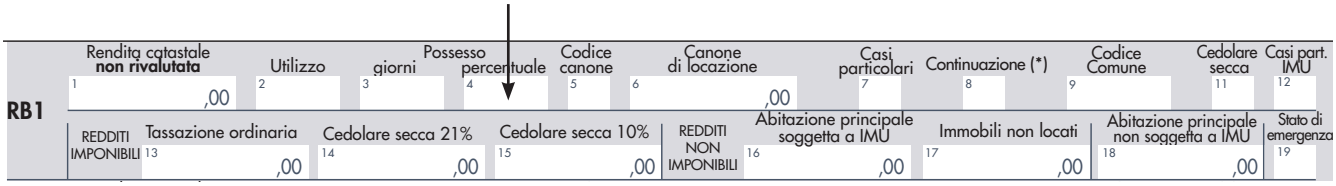
Se l'immobile è stato **parzialmente locato**, i giorni in cui si è verificata la contemporanea locazione di porzioni dell'immobile vanno contati una sola volta.

**ESEMPIO - LOCAZIONI BREVI**
Sono stipulati più contratti di **locazioni brevi** di porzioni di unità abitative:
- porzione A, contratto di durata 1° agosto – 16 agosto 2018
- porzione B, contratto di durata 10 agosto – 20 agosto 2018

**Il totale dei giorni da indicare nella colonna 3 sono 20.**

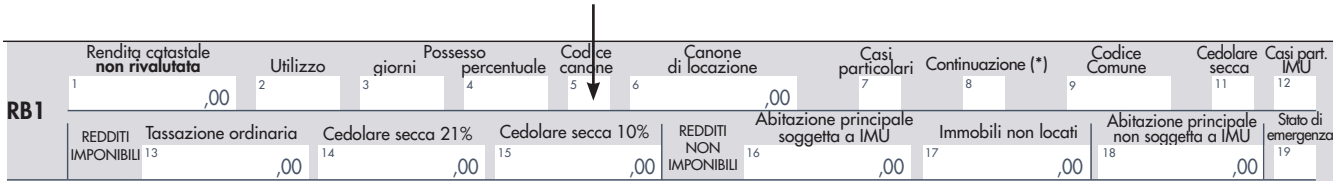
Se il periodo di locazione è a **cavallo di due anni** (ad esempio dal 24 dicembre 2018 al 7 gennaio 2019), vanno riportati solo i **giorni del periodo di locazione relativo al 2018.**

## Colonna 4 – PERCENTUALE DI POSSESSO



Nella **colonna 4 deve essere indicata la quota di possesso espressa in percentuale (100% nel caso di un unico proprietario**).

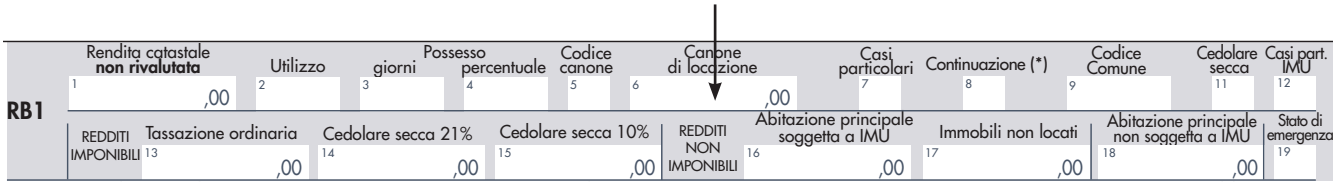
## Colonna 5 – CODICE DEL CANONE




**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%% 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




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:

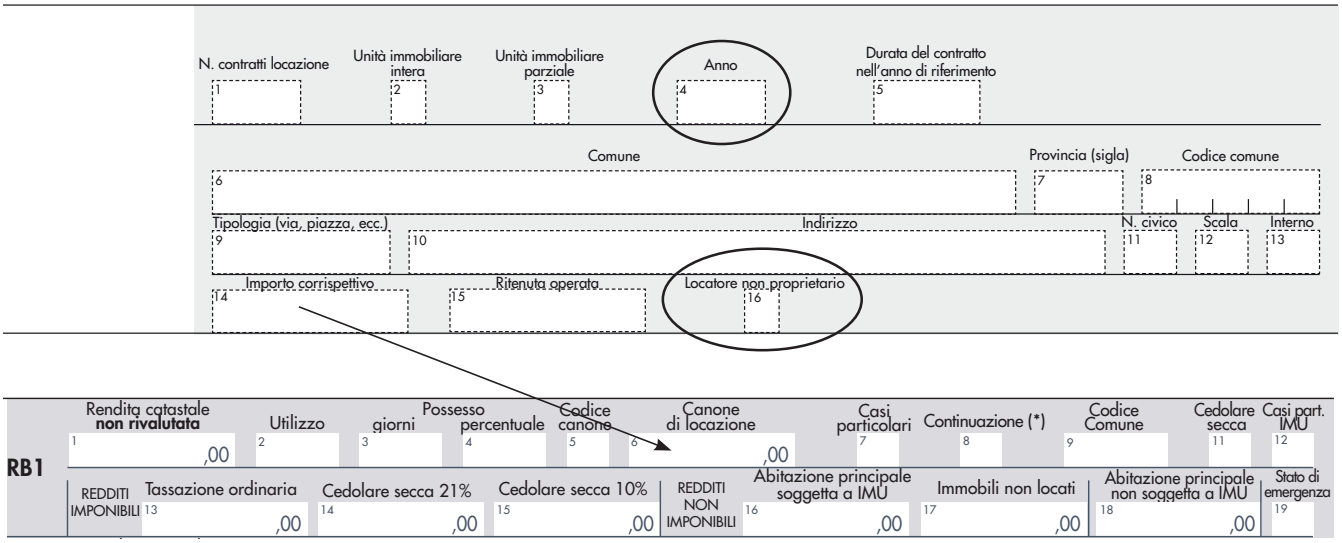
- si deve tenere conto della **rivalutazione automatica** sulla base dell'indice **Istat** e l'eventuale maggiorazione percepita in caso di sublocazione;
- **non deve comprendere le spese condominiali** (luce, acqua, gas, portiere, ascensore, riscaldamento) se comprese nel canone;
- **in caso di comproprietà 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".

## MODALITÀ DI COMPILAZIONE IN CASO DI LOCAZIONE BREVE

Se il canone è riferito ad un **contratto di locazione breve** per cui si è **optato per la cedolare secca**, l'ammontare da indicare a colonna 6 è pari al **100% del corrispettivo lordo** pertanto la somma non va diminuita delle spese sostenute dal locatore e delle somme addebitate a titolo forfettario al locatario per prestazioni accessorie.
La somma va diminuita delle spese per servizi accessori solo se sono sostenute direttamente dal conduttore o sono a questi riaddebitate dal locatore sulla base dei consumi effettivamente sostenuti.

Se si è in possesso della **Certificazione Unica 2019** e il **periodo di locazione si è interamente concluso nel 2018**, va riportato l'importo del corrispettivo indicato nel **punto 14** del quadro Certificazione Redditi – Locazioni brevi della Certificazione Unica 2019 **qualora nella casella 4 sia indicato l'anno "2018" e non risulta barrata la casella del punto 16** (*locatore non proprietario*).

**CERTIFICAZIONE REDDITI - LOCAZIONI BREVI**




**Casi particolari**

a) Se la casella del **punto 4 risulta compilata ed è indicato l'anno 2019**, l'importo indicato al punto 14,

non deve essere riportato nella presente dichiarazione ma in quella relativa ai **redditi 2019 da presentarsi nel 2020**.

b) Se invece risulta barrata la **casella di col. 16**, l'importo va riportato nel **rigo RL10** col. 4 se barrata la col. 3 del **quadro RL**.

c) per le **locazioni avvenute nel 2018**, l'importo della locazione breve va indicato anche se il **corrispettivo lordo non è stato riscosso nel corso del 2018** e anche se non è presente nel quadro Certificazione Redditi – Locazioni brevi della Certificazione Unica 2019.

d) se il **periodo di locazione è a cavallo di due anni** (ad esempio dal 24 dicembre 2018 al 7 gennaio 2019), riportare solo l'importo del corrispettivo lordo indicato nel quadro Certificazione Redditi – Locazioni brevi della Certificazione Unica 2019 relativo alle sole locazioni effettuate nel 2018.

**ESEMPIO**
Il **30 ottobre 2018** è stipulato un contratto di locazione breve con periodo di soggiorno dal 24 dicembre 2018 al 7 gennaio 2019. L'ammontare totale del corrispettivo lordo è 980 euro.
Giorni totali di locazione: 14
Giorni di locazione nel 2018: 8
Nella colonna 6 va indicato il risultato della seguente operazione: (980 : 14) x 8 = 560.

e) nel caso di **più importi per locazioni brevi certificati** nella "*Certificazione redditi – locazione brevi*" ovvero nel **caso di più certificazioni**, è necessario aggregare i dati con riferimento a ciascun immobile sommando gli importi presenti nel punto "*importo corrispettivo*" della CU (punti 14, 114, 214, 314 e 414) per i quali la relativa casella "*locatore non proprietario*" (punti 16, 116, 216, 316 e 416) **non risulta barrata** e nella casella "*anno*" (punti 4, 104, 204, 304 e 404) è indicato l'anno "2018". In alternativa, se risulta più agevole, è comunque possibile esporre i dati nel quadro B analiticamente per singolo contratto.

### Colonna 7 – CASI PARTICOLARI

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' 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.

APPROFONDIMENTO

***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 **2018** è necessario compilare **due righi** 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.

**Fabbricati oggetto di ordinanze sindacali di sgombero adottate a seguito del crollo del Ponte Morandi**

Per i fabbricati oggetto di **ordinanze sindacali** di sgombero adottate a seguito del crollo del Ponte Morandi a Genova, i **relativi redditi non concorrono alla formazione del reddito imponibile** a **decorrere dall'intero anno d'imposta 2018 e fino al 31 dicembre 2020**.

Per tale immobile sarà sufficiente compilare un unico rigo in cui:

- in **colonna 7** sarà indicato il **codice '1'**;
- in **colonna 2** come tipologia utilizzo deve essere indicato il **codice '9'.**

**Non beneficiano dell'esenzione** i redditi derivanti dalle **locazioni brevi** stipulati dal comodatario dell'immobile che vanno indicati nel rigo D4 con il codice 10.

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 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 8 – CONTINUAZIONE

Deve essere barrata la casella per indicare che si **tratta dello stesso fabbricato del rigo precedente**, nel caso in cui nel corso del 2018 si sono verificate diverse situazioni per una stessa unità immobiliare (variazione delle quote di possesso, concessione in affitto).

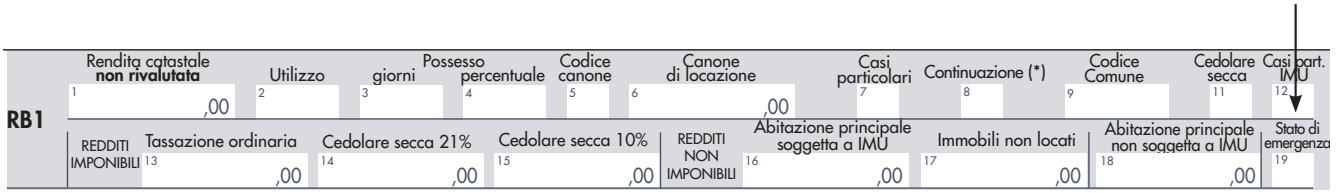
## Colonna 9 – CODICE COMUNE

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 righi, il codice catastale deve essere riportato solo sul primo rigo in cui il fabbricato è stato indicato.

## Colonna 11 – CEDOLARE SECCA

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).

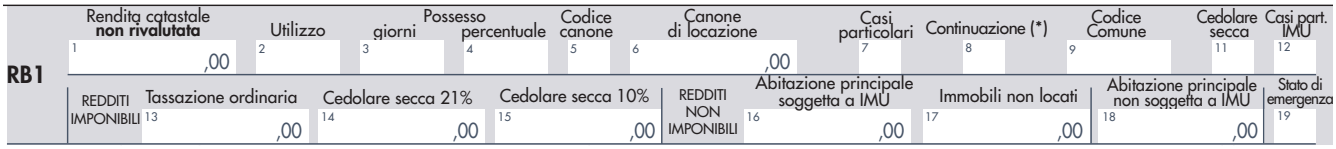
## Colonna 12 – CASI PARTICOLARI IMU




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 2018,** 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;

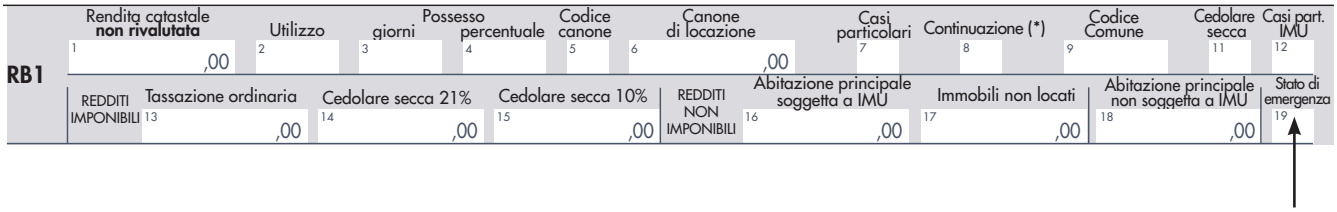
- **codice '3': immobile ad uso abitativo non locato, assoggettato ad Imu,** situato nello stesso comune nel quale si trova l'immobile adibito ad abitazione principale. In questo caso il reddito dell'immobile concorre alla formazione della base imponibile dell'Irpef e delle relative addizionali nella misura del 50%. Sono compresi i fabbricati rurali adibiti ad abitazione principale pur non presenti nel quadro RB.

### Colonne 13, 14, 15, 16, 17 e 18




- 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 **colonna16** 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.**

### Colonna 19 – STATO DI EMERGENZA




La nuova **colonna 19** 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 decreto-legge (**28 marzo 2014**), lo **stato di emergenza a seguito del verificarsi di eventi calamitosi** (codice 8 o codice 12 nella colonna 2 dei righi da RB1 a RB9).

### Rigo RB10 – Totali

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

| | Imposta cedolare secca 21% | Imposta cedolare secca 10% | Totale imposta cedolare secca |
|---|---|---|---|
| **RB11** | 1 ,00 | 2 ,00 | 3 ,00 |

Dallo scorso anno è stato inoltre introdotto un **nuovo quadro ("LC")** riservato alla **liquidazione:**

- dell'**imposta sostitutiva** dovuta sul reddito imponibile derivante dai **contratti di locazione** per i quali si è optato per **l'applicazione del regime della cedolare secca** (compresa quella che deriva da **locazione breve**);
- dell'**imposta sostitutiva** applicata sui **redditi diversi** derivanti da **locazioni brevi** indicati nel **quadro RL** (se il contribuente è un sublocatore o comodatario).

Pertanto tutti i dati necessari per la determinazione dell'imposta dovuta e dell'acconto 2019 devono essere riportati nel nuovo quadro.

**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.

## SEZIONE II – DATI RELATIVI AI CONTRATTI DI LOCAZIONE

| **Sezione II** Dati relativi ai contratti di locazione | | Estremi di registrazione del contratto | | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | | N. di rigo | Mod. N. | Data | Serie | Numero e sottonumero | Codice ufficio | **Codice identificativo contratto** | Contratti non superiori a 30 gg | Anno dich. ICI/IMU |
| | **RB21** | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 / | 6 | 7 | 8 | 9 |
| | **RB22** | | | | | / | | | | |
| | **RB23** | | | | | / | | | | |

La **sezione II del quadro RB** deve essere compilata, riportando gli estremi di registrazione del contratto di locazione **per usufruire della riduzione del 30%** del reddito prevista solo nel caso di **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).**

**Righi da RB21 a RB23 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 RB23 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 RB23 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 in alternativa 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: "1T" nel caso di registrazione telematica tramite pubblico ufficiale, "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, "3P" registrazione telematica tramite Siria e Iris, "3T" registrazione telematica tramite altre applicazioni (locazioni web, contratti online, RLI);
- 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 RB23 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 RB23 col. 9

Va indicato a **colonna 9** l'anno di presentazione della dichiarazione ICI o della dichiarazione Imu relativa all'immobile in questione.

**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 circolare n. 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 risoluzione n. 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:

**Quota proporzionale del canone = canone totale X singola rendita / 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 | Possesso 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 | Stato di emergenza | | |
| | 3.800,00 | | | | | | | | | | |
| 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 | Stato di emergenza | | |
| | 950,00 | | | | | | | | | | |
| 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 | Stato di emergenza | | |
| | ,00 | | | | | | | | | | |

**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 e con il canone di locazione ridotto della percentuale forfetaria, ed indicare **nella colonna 13 il maggiore dei due**

Nella **colonna 6 dei righi RB1 e RB2**, dovrà essere indicata la quota del canone proporzionale alla rendita catastale:

RB1 = 5.000 * 1.000 / 1.250 — B1= 4.000 * 0,95= **€ 3.800**

RB2 = 5.000 * 250 / 1.250 — B2= 1.000 * 0,95= **€ 950**

**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 possieda 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 2018, 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

**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

**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 2018

Dato che per **l'anno 2018 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**

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 RN2, ai fini della deduzione prevista per l'abitazione principale**

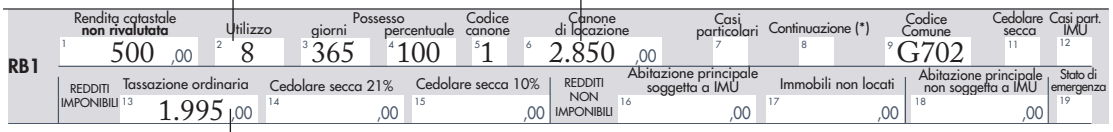
## ESEMPIO DI COMPILAZIONE
## IMMOBILE IN AFFITTO A CANONE CONVENZIONALE

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 2018 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




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**

**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**

Non deve essere compilata la sezione II "Dati relativi ai contratti di locazione".

## 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 2018 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.

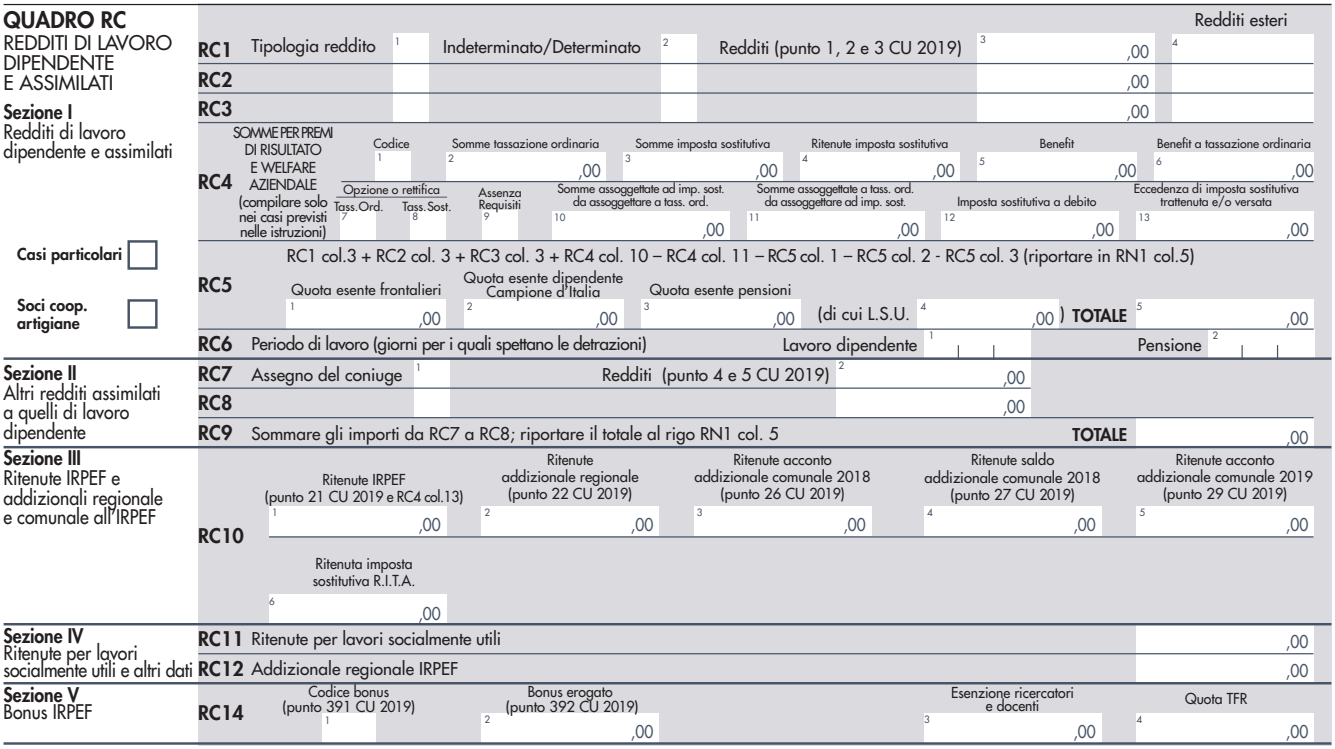
In **colonna 2** deve essere indicato il **codice 3**, che identifica l'utilizzo dell'immobile locato in regime di libero mercato.

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**.

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.

# QUADRO RC
# REDDITI DI LAVORO DIPENDENTE E ASSIMILATI




## STRUTTURA E COMPOSIZIONE DEL QUADRO

Il **quadro RC** è composto da cinque 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 2019 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.

# SEZIONE I – REDDITI DI LAVORO DIPENDENTE E ASSIMILATI PER I QUALI LA DETRAZIONE È RAPPORTATA AL PERIODO DI LAVORO

## ASPETTI GENERALI

**QUADRO RC**
REDDITI DI LAVORO DIPENDENTE E ASSIMILATI

**Sezione I**
Redditi di lavoro dipendente e assimilati

Casi particolari ☐

Soci coop. artigiane ☐

| | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | | | | | | Redditi esteri |
| RC1 | Tipologia reddito 1 | Indeterminato/Determinato 2 | Redditi (punto 1, 2 e 3 CU 2019) 3 | ,00 | 4 | |
| RC2 | | | | ,00 | | |
| RC3 | | | | ,00 | | |

| RC4 | SOMME PER PREMI DI RISULTATO E WELFARE AZIENDALE (compilare solo nei casi previsti nelle istruzioni) | Codice 1 | Somme tassazione ordinaria 2 | Somme imposta sostitutiva 3 | Ritenute imposta sostitutiva 4 | Benefit 5 | Benefit a tassazione ordinaria 6 |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | | | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 |

| Opzione o rettifica Tass. Ord. 7 | Opzione o rettifica Tass. Sost. 8 | Assenza Requisiti 9 | Somme assoggettate ad imp. sost. da assoggettare a tass. ord. 10 | Somme assoggettate a tass. ord. da assoggettare ad imp. sost. 11 | Imposta sostitutiva a debito 12 | Eccedenza di imposta sostitutiva trattenuta e/o versata 13 |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | | | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 |

RC1 col.3 + RC2 col. 3 + RC3 col. 3 + RC4 col. 10 – RC4 col. 11 – RC5 col. 1 – RC5 col. 2 - RC5 col. 3 (riportare in RN1 col.5)

| RC5 | Quota esente frontalieri 1 | Quota esente dipendente Campione d'Italia 2 | Quota esente pensioni 3 | (di cui L.S.U. 4 | ) TOTALE 5 |
|---|---|---|---|---|---|
| | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 |

RC6 Periodo di lavoro (giorni per i quali spettano le detrazioni) Lavoro dipendente 1 Pensione 2

Nella **sezione I** del quadro RC, ai righi 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 2019** rilasciato dal sostituto d'imposta (datore di lavoro o ente pensionistico) oppure 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 ed assimilati per i quali la detrazione è rapportata al periodo di lavoro**

| |
|---|
| • i redditi di lavoro dipendente e di pensione; |
| • i redditi da lavoro dipendente prestato all'estero in zone di frontiera; |
| • i redditi di lavoro dipendente, prodotti in euro dai contribuenti iscritti nei registri anagrafici del Comune di Campione d'Italia; |
| • le indennità e le somme da assoggettare a tassazione corrisposte a qualunque titolo ai lavoratori dipendenti da parte dell'Inps o di altri Enti. Ad esempio: cassa integrazione guadagni, mobilità, disoccupazione ordinaria e speciale (nell'edilizia, nell'agricoltura, ecc.), malattia, maternità, ed allattamento, TBC e post-tubercolare, donazione di sangue, congedo matrimoniale; |
| • le indennità e i compensi, a carico di terzi, percepiti da 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 trattamenti periodici integrativi corrisposti dai Fondi pensione maturati fino al 31 dicembre 2006 nonché l'ammontare imponibile erogato della prestazione maturata dal 1° gennaio 2001 al 31 dicembre 2006 nel caso di riscatto esercitato ai sensi dell'articolo 14 del D.Lgs. 252/2005 che non dipenda da pensionamento dell'iscritto o dalla cessazione del rapporto di lavoro per mobilità o altre cause non riconducibili alla volontà delle parti (riscatto volontario);

- Le somme percepite come rendita integrativa temporanea (R.I.T.A.) anticipata nell'eventualità in cui il contribuente opti per la tassazione ordinaria di tali somme;

- i compensi percepiti da soggetti impegnati in lavori socialmente utili in conformità a specifiche disposizioni normative;
- 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%;
- compensi dei lavoratori soci di cooperative artigiane;
- 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;
- le indennità per cessazione dei rapporti di collaborazione coordinata e continuativa non assoggettabili a tassazione separata (le indennità sono assoggettabili a tassazione separata se il diritto a percepirle risulta da atto di data certa anteriore all'inizio del rapporto o se derivano da controversie o transazioni in materia di cessazione del rapporto di collaborazione coordinata e continuativa);
- le remunerazioni dei sacerdoti della Chiesa cattolica; gli assegni corrisposti dall'Unione delle Chiese cristiane avventiste del 7° giorno per il sostentamento dei ministri del culto e dei missionari; gli assegni corrisposti dalle Assemblee di Dio in Italia per il sostentamento dei propri ministri di culto; gli assegni corrisposti dall'Unione Cristiana Evangelica Battista d'Italia per il sostentamento dei propri ministri di culto; gli assegni corrisposti per il sostentamento totale o parziale dei ministri di culto della Chiesa Evangelica Luterana in Italia e delle Comunità ad essa collegate; gli assegni corrisposti dalla Sacra Arcidiocesi ortodossa d'Italia ed Esarcato Meridionale; gli assegni corrisposti dalla Chiesa Apostolica in Italia per il sostentamento totale o parziale dei propri ministri di culto; gli assegni corrisposti dall'Unione Buddhista italiana e dagli organismi da essa rappresentati per il sostenimento totale o parziale dei ministri di culto; gli assegni corrisposti dall'Unione Induista Italiana e dagli organismi da essa rappresentati per il sostentamento totale o parziale dei ministri di culto;
- i compensi corrisposti ai medici specialisti ambulatoriali ed altre figure operanti nella Aziende sanitarie locali con contratto di lavoro dipendente (ad esempio biologi, psicologi, medici addetti all'attività della medicina dei servizi, alla continuità assistenziale e all'emergenza sanitari territoriale; ecc.);

- le somme ed i valori in genere, a qualunque titolo percepiti, anche sotto forma di erogazioni liberali, in relazione a rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, lavori a progetto o collaborazioni occasionali, svolti senza vincolo di subordinazione e di impiego di mezzi organizzati, e con retribuzione periodica prestabilita. Vi rientrano anche quelli percepiti per:
  - cariche di amministratore, sindaco o revisore di società, associazioni e altri enti con o senza personalità giuridica;
  - collaborazioni a giornali, riviste, enciclopedie e simili, con esclusione di quelli corrisposti a titolo di diritto d'autore;
  - partecipazioni a collegi e a commissioni.

## REDDITI DI LAVORO DIPENDENTE

**Definizione:** Ai sensi dell'articolo 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.

## REDDITI DA PENSIONE

**Ai sensi dell'articolo 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.

**PENSIONI IN FAVORE DEI SUPERSTITI**

L'articolo 1 comma 249 della L. 232/2016 ha previsto che **le pensioni** a favore dei **superstiti** di assicurato e pensionato, nell'ambito del regime dell'assicurazione generale obbligatoria e delle forme esclusive o sostitutive di tale regime, nonchè della Gestione separata di cui all'articolo 2 comma 26 della L. 335/1995, limitatamente a quelle percepite **dagli orfani**, concorrono alla formazione del reddito complessivo imponibile a fini Irpef per **l'importo eccedente euro 1.000**.

Nel caso di pensioni corrisposte agli orfani residenti nel comune di Campione d'Italia, l'esenzione spetta su un importo complessivo di euro 7.700 (6.700 euro + 1.000 euro).

**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**.

## REDDITI DI LAVORO DIPENDENTE E PENSIONE PRODOTTI ALL'ESTERO

**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'articolo 51, comma 1-8 del Tuir.

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;

**Nei casi a) e b) il contribuente ha diritto ad un credito per le imposte pagate all'estero a titolo definitivo, ai sensi dell'articolo 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 (articolo 51 comma 8-*bis* del Tuir).
Per **l'anno 2018** si deve far riferimento al D.M. 20 dicembre 2017.

La circolare n. **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'articolo 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.

**RIENTRO IN ITALIA RICERCATORI RESIDENTI ALL'ESTERO**
L'articolo 1 comma 14 della L. 190/2014 (Legge di Stabilità 2015) **ha prorogato** le agevolazioni previste dall'articolo 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.
I docenti e i ricercatori che decidono di trasferire la propria residenza fiscale in Italia possono godere di una **tassazione ridotta dei redditi di lavoro dipendente e di lavoro autonomo** prodotti in Italia per lo svolgimento dell'attività di docenza e ricerca. In particolare, questi redditi concorrono alla formazione del reddito complessivo nella misura del **10%** e sono **esclusi** dal valore della produzione netta ai fini dell'Irap.
L'agevolazione si applica a **decorrere dal periodo d'imposta in cui il docente o il ricercatore diviene fiscalmente residente nel territorio dello Stato** e nei **3 successivi**, quindi, per un totale di **4 anni**. Se, in questo periodo, il docente o il ricercatore trasferisce la residenza all'estero, il beneficio fiscale viene meno a partire dal periodo d'imposta in cui non risulta più fiscalmente residente in Italia.
Gli incentivi previsti dalla normativa spettano in particolare ai docenti e ai ricercatori che svolgono in Italia la loro attività e che possiedono i seguenti requisiti:

- **essere in possesso di un titolo di studio universitario o equiparato:** sono validi tutti i titoli accademici universitari o equiparati, mentre i titoli di studio conseguiti all'estero non sono automaticamente riconosciuti in Italia. Il contribuente dovrà richiedere la "dichiarazione di valore" alla competente autorità consolare, cioè un documento che attesta il valore del titolo di studio nel paese in cui è stato conseguito.
- **essere stati residenti all'estero in maniera non occasionale**: non viene specificata la durata della permanenza all'estero ma la norma si limita a richiedere che si tratti di una permanenza stabile e non occasionale. Considerato che la durata dell'attività di ricerca o docenza all'estero deve essersi protratta per almeno due anni consecutivi, tale periodo può ritenersi il tempo minimo necessario per avere le agevolazioni.
- **aver svolto all'estero documentata attività di ricerca o docenza per almeno due anni continuativi, presso centri di ricerca pubblici o privati o università:** l'attività di ricerca viene individuata nell'attività destinata alla ricerca di base, alla ricerca industriale, di sviluppo sperimentale e a studi di fattibilità, mentre l'attività di docenza, invece, può essere individuata nell'attività di insegnamento svolta presso istituzioni universitarie, pubbliche e private. L'effettivo svolgimento dell'attività di ricerca o di docenza all'estero, che non necessariamente deve essere stata svolta nei due anni immediatamente precedenti il rientro, deve risultare da idonea documentazione rilasciata dagli stessi centri di ricerca o dalle università presso i quali l'attività è stata svolta.

- **svolgere attività di docenza e ricerca in Italia**: non è rilevante la natura del datore di lavoro o del soggetto committente, che, per l'attività di ricerca, può essere un'università, pubblica o privata, o un centro di ricerca pubblico o privato o un'impresa o un ente che, in ragione della peculiarità del settore economico in cui opera, disponga di strutture organizzative finalizzate alla ricerca. Per quanto riguarda l'attività di docenza possono ritenersi agevolabili tutte le attività finalizzate all'insegnamento e quelle finalizzate alla formazione svolte presso università, scuole, uffici o aziende, pubblici o privati.
- **trasferire la residenza fiscale nel territorio dello Stato.**

La Legge di stabilità 2017, eliminando dall'articolo 44, comma 1, D.L. 78/2010 le parole "*dalla data di entrata in vigore del presente decreto*" rende permanente l'agevolazione in esame.

## DECRETO INTERNAZIONALIZZAZIONE – D.LGS. 147/2015 REGIME SPECIALE PER LAVORATORI RIMPATRIATI

L'articolo 16 del **D.Lgs. 147/2015,** introdotto in attuazione della delega fiscale concessa al governo per individuare misure per la crescita e l'internazionalizzazione delle imprese, individua sotto il titolo **lavoratori "impatriati"** diverse categorie di beneficiari, caratterizzate da specifici **requisiti soggettivi**, accomunate dalla circostanza di trasferirsi in Italia per svolgervi una attività lavorativa.
In particolare, a seguito delle modifiche apportate dalla legge di Stabilità 2017 al citato articolo 16, **a decorrere dal 1° gennaio 2017** per i redditi di **lavoro dipendente** e di **lavoro autonomo** prodotti in Italia da lavoratori che trasferiscono la residenza nel territorio dello Stato, ai sensi dell'articolo 2 del Tuir, **la tassazione avviene sul 50% del loro ammontare**. L'agevolazione spetta a partire **dall'anno in cui avviene il trasferimento della residenza fiscale e per i 4 anni successivi**.
Ai sensi dell'articolo 16 comma 2 del D.Lgs. 147/2015 la possibilità di applicare tale regime fiscale agevolato è prevista per:

- i soggetti, **cittadini UE**, di cui all'articolo 2, comma 1 della L. 238/2010, le cui categorie sono state individuate tenendo conto delle specifiche esperienze e qualificazioni scientifiche e professionali con il D.M. 26.05.2016;
- i **cittadini di Stati diversi da quelli appartenenti all'Unione europea**, con i quali sia in vigore una convenzione per evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito ovvero un accordo sullo scambio di informazioni in materia fiscale,

i quali devono soddisfare i seguenti **requisiti**:

a) essere in possesso di un **diploma di laurea** (triennale o magistrale);
b) aver svolto continuativamente **un'attività di lavoro dipendente**, di **lavoro autonomo** o **di impresa** fuori dall'Italia negli ultimi **ventiquattro mesi** ovvero aver svolto continuativamente **un'attività di studio fuori dall'Italia negli ultimi ventiquattro mesi o più**, conseguendo un **diploma di laurea** o una **specializzazione post lauream**. Sul punto l'Agenzia delle entrate nella **circolare n. 17/E/2017** ha precisato che non si deve necessariamente far riferimento all'attività svolta nei 2 anni immediatamente precedenti il rientro ma è sufficiente che l'interessato, prima di rientrare in Italia, abbia svolto tali attività all'estero per un **periodo minimo e ininterrotto di almeno 24 mesi**. Per quanto riguarda l'attività di studio invece il requisito è soddisfatto a condizione che il soggetto consegua la laurea o altro titolo accademico post lauream **aventi la durata di almeno 2 anni accademici**;
c) svolgere un'attività di **lavoro autonomo** o **dipendente in Italia**. Con riferimento a tale requisito,

nella **circolare n. 17/E/2017** è stato invece precisato che **l'oggetto** dell'attività lavorativa non deve necessariamente essere **coerente con il titolo di studio posseduto**; l'attività lavorativa, se derivante da rapporto di lavoro dipendente, può essere svolta indifferentemente presso pubbliche amministrazioni o imprese o enti pubblici o privati e non necessariamente presso enti che esercitano attività commerciale.

## SCHEMA DI SINTESI
## AGEVOLAZIONE PER I LAVORATORI IMPATRIATI (articolo 16, comma 2 D.Lgs. 147/2015)

| AGEVOLAZIONE | DURATA DELL'AGEVOLAZIONE | REQUISITI |
|---|---|---|
| **esenzione del 50%** del **reddito di lavoro autonomo** o **dipendente prodotto** | **5 anni** dall'anno di acquisizione della residenza fiscale in Italia | • **essere laureati**<br>• aver svolto attività di **lavoro dipendente**, autonomo o di impresa all'estero **per 24 mesi**, **oppure aver studiato all'estero per 24 mesi e aver conseguito un titolo accademico**<br>• **trasferire la residenza fiscale in Italia** ai sensi dell'articolo 2 del Tuir<br>• svolgere attività di **lavoro autonomo o dipendente in Italia** |

Inoltre ai sensi dell'articolo 16, comma 1 del D.Lgs. 147/2015 **sono destinatari del regime dei lavoratori impatriati** anche tutti gli altri lavoratori (privi di laurea) che trasferiscono la residenza nel territorio dello Stato ai sensi dell'articolo 2 del Tuir, al ricorre delle seguenti condizioni:

a) il lavoratore **non deve essere stato residente in Italia nei 5 anni** precedenti il trasferimento e si **impegna a rimanere per almeno 2 anni**;
b) **l'attività lavorativa deve essere prestata prevalentemente nel territorio Italiano**;
c) L'attività lavorativa deve essere svolta presso **un'impresa residente nel territorio dello Stato** in forza di un rapporto di lavoro instaurato con questa o con una 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 **deve essere svolta in Italia,** ma il datore di lavoro può essere o una società residente o una società a questa collegata. Come precisato nella **circolare n. 17/E/2017** è ammesso al beneficio, oltre al lavoratore che si trasferisce in Italia per essere assunto da un'impresa italiana, anche il lavoratore che si trasferisce in Italia per prestare la propria attività **presso una stabile organizzazione di una impresa estera** della quale è già dipendente, nonché il **lavoratore distaccato** in Italia in forza di un rapporto di lavoro instaurato all'estero con una società collegata alla società italiana sulla base dei rapporti previsti dalla norma. Rilevano sia i rapporti di **lavoro dipendente a tempo indeterminato** che quelli a tempo **determinato,** nonché i rapporti di **lavoro fiscalmente assimilati a quelli di lavoro dipendente.**
d) I lavoratori devono rivestire **ruoli direttivi** ovvero devono essere in possesso di **requisiti di elevata qualificazione o specializzazione**. Per ruoli direttivi devono intendersi **i dirigenti** oppure anche i **quadri o gli impiegati con funzioni direttive**, mentre i requisiti di elevata qualificazione o specializzazione si verificano nelle ipotesi di:
   – **conseguimento di un titolo di istruzione superiore**, rilasciato da autorità competenti nel Paese dove è stato conseguito, che attesti il completamento di un percorso di istruzione superiore di durata almeno triennale e della relativa qualifica professionale superiore, rientrante nei livelli 1 (legislatori, imprenditori e alta dirigenza), 2 (professioni intellettuali, scientifiche e di elevata

specializzazione) e 3 (professioni tecniche) della classificazione Istat delle professioni CP 2011, attestata dal paese di provenienza e riconosciuta in Italia;
- possesso dei **requisiti previsti** dal D.Lgs. 206/2007, limitatamente all'esercizio delle professioni regolamentate in tale decreto.

A decorrere dal periodo d'imposta 2017 anche i **lavoratori autonomi** sono possibili soggetti beneficiari del regime fiscale in esame, tuttavia le condizioni richieste sono:
a) **non essere stati residenti in Italia nei cinque periodi d'imposta** precedenti il trasferimento e **impegnarsi a rimanere per almeno due anni**;
b) **prestare attività lavorativa prevalentemente nel territorio italiano**.

**SCHEMA DI SINTESI**
**AGEVOLAZIONE PER GLI ALTRI LAVORATORI IMPATRIATI (articolo 16, comma 1 D.Lgs. 147/2015)**

| AGEVOLAZIONE | DURATA DELL'AGEVOLAZIONE | REQUISITI |
|---|---|---|
| **esenzione del 50%** del **reddito di lavoro autonomo** o **dipendente prodotto** | **5 anni** dall'anno di acquisizione della residenza fiscale in Italia | • **trasferire la residenza fiscale** in Italia ai sensi dell'articolo 2 del Tir<br>• non essere stati residenti in Italia nei **5 periodi d'imposta precedenti** il trasferimento e impegnarsi a rimanere per almeno 2 anni<br>• **prestare attività lavorativa prevalentemente nel territorio italiano**<br>• svolgere attività lavorativa presso **un'impresa residente** nel territorio dello Stato in forza di un rapporto di lavoro instaurato con questa o con una società anche estera controllata, controllante o "sorella" di tale società<br>• **rivestire ruoli direttivi** o essere in possesso di requisiti di elevata qualificazione o specializzazione |

## TASSAZIONE AGEVOLATA DEI PREMI DI RISULTATO

***PREMESSA***
**L'articolo 1, commi 182-190 della L. 208/2015** (legge di Stabilità 2016) ha previsto **misure fiscali agevolative** per le retribuzioni premiali, anche in collegamento con la partecipazione dei dipendenti all'organizzazione del lavoro, nonché per lo sviluppo del welfare aziendale, che si sostanzia nell'attribuzione di opere, servizi nonché in alcuni casi somme sostitutive (di seguito anche *benefit*), connotati da particolari rilevanza sociale.

In particolare i commi da 182 a 189 della legge di Stabilità hanno reintrodotto, a **decorrere dal 2016**, un sistema di **tassazione agevolata**, consistente nell'applicazione di **un'imposta sostitutiva** dell'Irpef e delle relative addizionali del **10%**per le somme erogate a titolo di:

- premi di produttività,
- partecipazione agli utili dell'impresa

La Legge di Bilancio 2017 ha previsto la **proroga dell'agevolazione** in esame aumentando i limiti relativi ai premi di risultato da assoggettare ad imposta sostitutiva portandoli ad euro:
- **3.000** nella generalità dei casi;
- **4.000** se l'azienda coinvolge pariteticamente i lavoratori nell'organizzazione del lavoro e se i contratti collettivi aziendali o territoriali sono stati stipulati fino al 24 aprile 2017.

Le modalità applicative delle disposizioni sono state disciplinate dal **D.M. 25.03.2016** mentre la **circolare n. 28/E/2016** ha fornito importanti chiarimenti in merito all'agevolazione in esame.

***AMBITO SOGGETTIVO***

L'ambito soggettivo di applicazione dell'agevolazione risulta definito dalle specifiche caratteristiche che devono connotare il **datore di lavoro** e i **dipendenti**.

Per quanto riguarda il **datore di lavoro**, ai sensi del comma 186 della legge di Stabilità 2016, l'agevolazione risulta riservata, al **settore privato:**
- sono **escluse** dalla applicazione della norma agevolativa **le Amministrazioni pubbliche** di cui all'articolo 1, comma 2, del D.Lgs. 165/2001;
- sono invece **assoggettabili** ad imposta sostitutiva i premi e gli utili erogati **ai dipendenti di enti pubblici economici**, in quanto tali enti non rientrando tra le amministrazioni pubbliche di cui al richiamato articolo 1, comma 2, del D.Lgs. 165/2001, di **enti del settore privato che non svolgono attività commerciale.**

Per quanto riguarda **i dipendenti** la norma agevolativa trova applicazione con riferimento ai **titolari di reddito di lavoro dipendente** di **importo** non superiore, nell'anno precedente a quello di percezione delle somme agevolate, a **euro 80.000** (si dovrà quindi verificare, per le somme detassate erogate nel 2017 al reddito 2018).

L'agevolazione non è applicabile ad altre categorie di soggetti, quali, ad esempio, i soggetti titolari di **redditi assimilati al lavoro dipendente** di cui all'articolo 50, comma 1, lettera c-*bis*, del Tuir.

Per quanto concerne il **limite reddituale**, fissato ora ad euro 80.000 l'Agenzia delle entrate, nella **circolare n. 28/E/2016** ha precisato che deve essere calcolato tenendo conto dei redditi di lavoro dipendente conseguiti nell'anno precedente a quello di applicazione dell'agevolazione:
- anche se **derivante da più rapporti di lavoro**;
- deve comprendere anche **le pensioni di ogni genere e gli assegni** di cui all'articolo 49, comma 2, del Tuir, equiparate ai redditi di lavoro dipendente;
- devono essere **esclusi eventuali redditi di lavoro assoggettati a tassazione separata**;
- deve essere considerato **al lordo** delle somme assoggettate nel medesimo anno all'imposta sostitutiva;
- devono inoltre essere considerate nel computo del limite **le retribuzioni corrisposte ai lavoratori dipendenti impegnati all'estero**, anche se non assoggettate a tassazione in Italia

Un soggetto che nel **2018** assume la residenza in Italia e riceve retribuzioni premiali, se nel **2017**, anno in cui era residente all'estero, ha lì svolto attività di lavoro dipendente, deve verificare se il reddito di lavoro dipendente tassato all'estero sia stato di ammontare superiore a 80.000 euro.

- vanno computati anche i **redditi di lavoro dipendente prodotti all'estero** da soggetti residenti, assoggettati a tassazione in Italia ai sensi dell'articolo 51, comma 8-*bis*, del Tuir, sulla base dell'ammontare convenzionale ivi previsto.
- rientrano nel computo della soglia reddituale di 80.000 euro anche **la quota maturanda di TFR** richiesta dal lavoratore e liquidata in busta paga, ai sensi dell'articolo 1, comma 26, della Legge 190/2014 (c.d. Q.u.I.R.).

Il **regime agevolato è applicabile**:
- anche se **nell'anno precedente non è stato conseguito alcun reddito di lavoro dipendente**;
- anche se il **limite di 80.000 euro** è **stato superato** per effetto del conseguimento di **redditi diversi da quelli di lavoro dipendente**, compresi i redditi ad essi assimilati;
- anche **se il superamento della soglia di reddito di lavoro dipendente di euro 80.000** è avvenuto **nel 2017**, in quanto tale circostanza determinerà l'esclusione del beneficio per i premi eventualmente erogati nell'anno successivo.

### *AMBITO OGGETTIVO: LE RETRIBUZIONI AGEVOLABILI*

Ai sensi dell'articolo 1 comma 182 della L. 208/2015 **l'imposta sostitutiva** dell'Irpef e delle addizionali regionale e comunale del **10%** si applica:
- ai "***premi di risultato*** *di ammontare variabile la cui corresponsione sia legata ad* ***incrementi di produttività***, ***redditività***, ***qualità***, ***efficienza ed innovazione***, *misurabili e verificabili sulla base dei criteri definiti con il Decreto di cui al comma 188*",
- alle "*somme erogate sotto forma di partecipazione agli utili dell'impresa*".

#### *Premi di risultato*

Riguardo ai **criteri incrementali** ai quali devono essere ancorati i premi di risultato, l'articolo 2, al comma 2 del D.M. 25.03.2016 ne rinvia la definizione alla **contrattazione collettiva aziendale o territoriale**, la quale deve "*prevedere criteri di misurazione e verifica degli incrementi di produttività, redditività, qualità, efficienza ed innovazione, che possono consistere nell'aumento della produzione o in risparmi dei fattori produttivi ovvero nel miglioramento della qualità dei prodotti e dei processi, anche attraverso la riorganizzazione dell'orario di lavoro non straordinario o il ricorso al lavoro agile quale modalità flessibile di esecuzione del rapporto di lavoro subordinato, rispetto ad un periodo congruo definito dall'accordo, il cui raggiungimento sia verificabile in modo obiettivo attraverso il riscontro di indicatori numerici o di altro genere appositamente individuati*".

#### *Partecipazione agli utili d'impresa*

Una **novità** introdotta dalla legge in esame è data dalla possibilità di assoggettare ad imposta sostitutiva anche le "***somme erogate sotto forma di partecipazione agli utili dell'impresa***".
Sotto questo profilo, **l'articolo 3 del D.M. 25.03.2016** specifica che "*per somme erogate sotto forma di partecipazione agli utili dell'impresa si intendono* ***gli utili distribuiti ai sensi dell'articolo 2102*** *del codice civile*".

Non si tratta dell'attribuzione di quote di partecipazione al capitale sociale bensì della **modalità di erogazione della retribuzione**, prevista dal libro V del codice civile nell'ambito della disciplina del rapporto di lavoro nell'impresa, secondo la quale **il prestatore di lavoro può essere retribuito in tutto o in parte anche con partecipazione**:
- agli **utili netti** per la generalità delle imprese;
- agli **utili netti risultanti dal bilancio regolarmente approvato e pubblicato**, per le imprese soggette alla pubblicazione del bilancio).

Come precisato nella **circolare n. 28/E/2016** la partecipazione agli utili dell'impresa *costituisce una fattispecie distinta dalla corresponsione dei premi di produttività ed è quindi ammessa all'agevolazione a prescindere dagli incrementi di produttività, redditività, qualità, efficienza ed innovazione*, elementi che devono invece ricorrere in caso di corresponsione dei premi di risultato, agevolabili anche per le imprese in perdita.

## IL PRESUPPOSTO DELLA CONTRATTAZIONE COLLETTIVA

Il comma 187 della legge di Stabilità prevede che le somme e i valori per i quali può applicarsi l'imposta sostitutiva, e quindi sia i premi di risultato che gli utili da distribuire, devono essere "***erogati in esecuzione dei contratti aziendali o territoriali*** *di cui all'articolo 51 del D.Lgs. 81/2015* il quale prevede che gli agenti negoziali legittimati alla sottoscrizione degli accordi sono:
- *associazioni comparativamente più rappresentative sul piano nazionale*
- *le loro rappresentanze sindacali aziendali ovvero nella rappresentanza sindacale unitaria*.

**Non possono quindi beneficiare dell'agevolazione** eventuali elementi retributivi premiali erogati in **attuazione di accordi o contratti collettivi nazionali** di lavoro ovvero **di accordi individuali tra datore di lavoro e prestatore di lavoro.**

Ai sensi del comma 187 e degli articoli 2 e 4 del Decreto, risulta poi demandata al contratto **la previsione dei criteri di misurazione degli indici incrementali** nonché **degli strumenti e delle modalità** di coinvolgimento paritetico dei lavoratori nell'organizzazione del lavoro **ai fini dell'incremento da 3.000 a 4.000** euro dell'importo massimo agevolabile.
È inoltre necessario che siano **gli accordi contrattuali** a riconoscere la possibilità, prevista dal comma 184, di **erogare i benefit** di cui ai commi 2 e 3 dell'articolo 51 del Tuir in sostituzione del premio agevolato, su richiesta del dipendente, sottraendo in tal modo alla contrattazione individuale una scelta che per il dipendente determinerebbe ripercussioni anche sul piano previdenziale.

### *AMMONTARE DEI PREMI AGEVOLABILI*

L'imposta sostitutiva dell'Irpef e delle addizionali regionale e comunale, è pari al **10% dei premi e somme erogati** dal sostituto d'imposta, opera entro **il limite di importo complessivo di 3.000 euro annui lordi**, sia per le somme erogate per incremento della produttività, sia per quelle erogate sotto forma di partecipazione agli utili d'impresa.

Il limite di 2.000 euro è elevabile **a 4.000 euro** per le aziende che prevedono il coinvolgimento dei lavoratori nell'organizzazione del lavoro, se i contratti sono stati stipulati entro il 24.04.2017.

Come precisato nella circolare n. 28/E/2016 al fine di beneficiare dell'incremento dell'importo su cui applicare l'imposta sostitutiva, è quindi necessario che i lavoratori **intervengano, operino ed esprimano opinioni** che, in quello specifico contesto, siano considerate di **pari livello**, **importanza e dignità** di quelle espresse dai responsabili aziendali che vi partecipano con lo scopo di favorire un impegno "dal basso" che consenta di migliorare le prestazioni produttive e la qualità del prodotto e del lavoro.
In presenza di tali forme di coinvolgimento paritetico dei lavoratori l'agevolazione può essere riconosciuta nel maggior limite di premio o di utile di 4.000 euro a tutti **i lavoratori dell'azienda.**

Il **limite di 3.000** euro trova applicazione anche nel caso in cui l'azienda coinvolge pariteticamente i lavoratori nell'organizzazione del lavoro in base a contratti collettivi aziendali o territoriali stipulati **dopo il 24 aprile 2017.**
Se l'azienda nel corso del **2018** ha coinvolto pariteticamente i lavoratori nell'organizzazione del lavoro in base a contratti collettivi aziendali o territoriali stipulati **fino al 24 aprile 2017**, il limite per fruire della tassazione agevolata è invece di 4.000 euro.

Il **limite di 3.000/4.000** euro deve intendersi:
- al **lordo della ritenuta fiscale del 10**% e al **netto delle trattenute previdenziali obbligatorie**; eventuali importi eccedenti sono assoggettati alla tassazione ordinaria;
- in caso di erogazione **sia di premi che di utili** il limite deve essere applicato alla **somma delle due componenti** e non è superabile neanche in presenza di più rapporti di lavoro.

### *APPLICAZIONE DELL'IMPOSTA SOSTITUTIVA*

Le somme tassate con l'imposta sostitutiva **non concorrono alla formazione del reddito complessivo** e, pertanto, **non rilevano**:
- ai fini della determinazione delle **detrazioni per carichi di famiglia;**
- ai fini della determinazione **delle detrazioni per reddito di lavoro dipendente;** queste ultime, essendo previste in misura decrescente rispetto al reddito complessivo, spetteranno per un maggiore ammontare;
- ai fini della **spettanza del bonus Irpef** previsto dall'articolo 13, comma 1-*bis*, del Tuir.

La tassazione dei premi mediante imposta sostitutiva può risultare in alcuni casi **sfavorevole al dipendente** in quanto esclude la possibilità di far valere oneri deducibili o detraibili i quali, in assenza di una diversa specifica previsione, possono essere computati solo in sede di tassazione ordinaria del reddito complessivo: da qui la possibilità riconosciuta **al dipendente di optare per la tassazione ordinaria se ritenuta più favorevole.**

I redditi assoggettati ad imposta sostitutiva **rilevano ai fini della determinazione della situazione economica equivalente** (ISEE).

### *ADEMPIMENTI DEL SOSTITUTO D'IMPOSTA E DEL DIPENDENTE*

L'applicazione del **regime agevolato** da parte del sostituto d'imposta costituisce la **regola**, "*salvo espressa rinuncia scritta del prestatore di lavoro*".

Il datore di lavoro **deve verificare** il rispetto del limite di **80.000 euro** di reddito del lavoratore alle sue dipendenze che deve essere riferito al precedente periodo d'imposta e includere anche le erogazioni premiali assoggettate ad imposta sostitutiva.
Il sostituto d'imposta:

- se **ha rilasciato la certificazione unica** dei redditi per l'anno precedente, **applica direttamente l'imposta sostitutiva**;
- se **non è lo stesso** che ha rilasciato la certificazione unica dei redditi per l'anno precedente, **applica l'imposta sostitutiva a condizione che il beneficiario attesti** "… *per iscritto l'importo del reddito di lavoro dipendente conseguito nel medesimo anno*".

Inoltre il **datore di lavoro**:

- se **accerta** ex post che la retribuzione rientra nei presupposti richiesti per l'agevolazione **può applicare l'imposta sostitutiva** e recuperare le maggiori ritenute operate con la prima retribuzione utile, senza attendere le operazioni di conguaglio.
- nella determinazione del premio deve c**omputare**, per espressa previsione di legge e come già precisato "*il periodo obbligatorio di congedo di maternità*".
- deve **indicare separatamente** nella Certificazione Unica la parte di reddito assoggettata ad imposta sostitutiva e l'importo di quest'ultima trattenuto sulle somme spettanti al dipendente.

Per quanto riguarda il **lavoratore**:

- è **tenuto a comunicare al sostituto** d'imposta **l'insussistenza del diritto ad avvalersi del regime sostitutivo** nell'ipotesi in cui nell'anno precedente abbia conseguito redditi di lavoro dipendente di importo superiore a euro 80.000 o se **nell'anno** di corresponsione degli emolumenti abbia percepito **somme già assoggettate ad imposta sostitutiva** ai fini della verifica del limite dei premi agevolabili;
- può comunicare al proprio datore di lavoro l'**eventuale rinuncia** al regime agevolato. In tal caso l'intero ammontare delle somme in questione, erogate nel periodo d'imposta, concorre alla formazione del reddito complessivo.

In **assenza della rinuncia scritta** del prestatore di lavoro, il sostituto d'imposta, se sussistono le condizioni previste dalla norma, procede ad applicare l'imposta sostitutiva. Tuttavia, se il sostituto d'imposta **rileva che la tassazione sostitutiva è meno vantaggiosa per il lavoratore**, anche in assenza di rinuncia da parte del lavoratore, **può applicare la tassazione ordinaria**, portandone a conoscenza il dipendente.

- in **sede di dichiarazione dei redditi**, deve far concorrere al reddito complessivo i redditi che, **nonostante l'assenza dei presupposti richiesti**, siano stati assoggettati ad imposta sostitutiva;
- può utilizzare, inoltre, la dichiarazione dei redditi **per applicare il regime che risulti per lui più favorevole**. In particolare può assoggettare a tassazione ordinaria le somme in questione se il datore di lavoro vi abbia applicato l'imposta sostitutiva o, viceversa, applicare l'imposta sostitutiva se, pur sussistendone le condizioni, il datore di lavoro non vi abbia provveduto.

# BENI E SERVIZI (BENEFIT) EROGATI IN SOSTITUZIONE DI PREMI DI PRODUTTIVITÀ

L'articolo 1, comma 184, della L. 208/2015 (come modificato poi dalla L. 232/2016) disciplina l'erogazione di determinati **beni e servizi erogati in sostituzione dei premi di produttività**.
In particolare viene previsto che:

- le **somme e dei valori di cui al comma 2 dell'articolo 51 del D.P.R. 917/1986** (fringe benefit concessi ai dipendenti);
- le somme e dei valori di cui all'ultimo periodo del comma 3 dell'articolo 51 del D.P.R. 917/1986 (beni ceduti al dipendente di valore inferiore ad euro 258,23);

**non concorrono**, nel **rispetto dei limiti indicati,** a **formare il reddito di lavoro dipendente**, né **sono soggetti all'imposta sostitutiva** anche **nell'eventualità** in cui gli stessi siano fruiti, per **scelta del lavoratore**, in **sostituzione, in tutto o in parte, delle somme per incremento della produttività**.

La disposizione attribuisce al dipendente **un'ulteriore facoltà di scelta** in relazione ai premi di risultato, in quanto accanto alla possibilità di **avvalersi della tassazione sostitutiva**, in luogo di quella ordinaria, gli **riconosce anche la possibilità di scegliere se ottenere il premio in denaro o in natura**, prevedendo che, in ogni caso, i benefit di cui ai commi 2 e 3 dell'articolo 51 del Tuir **non scontino alcuna tassazione**, nei limiti previsti dai citati commi.
La **circolare n. 28/E/2018** ha comunque previsto che la fungibilità tra la componente monetaria e i beni e servizi **deve essere contemplata dai contratti aziendali o territoriali**; l'applicazione del regime di favore in esame, pertanto, è sottratto alla libera disposizione delle parti essendo subordinato alla condizione che sia la contrattazione collettiva di secondo livello ad accordare al dipendente la facoltà di scegliere se ricevere i premi in denaro o in beni e servizi di cui ai commi 2 e 3 dell'articolo 51 del Tuir. In considerazione della circostanza che né la legge né il Decreto dettano ulteriori regole, si deve ritenere che l'eventuale disciplina di dettaglio, riguardante ad esempio le modalità di esercizio di tale scelta o la possibilità di revoca, resta demandata alla autonomia delle parti o al contratto stesso.

### *AMBITO DI APPLICAZIONE*

Nella **circolare n. 28/E/2018** viene chiarito che la **detassazione dei benefit** fa riferimento all'ipotesi in cui i beni e i servizi indicati nell'articolo 51, commi 2 e 3 ultimo periodo, del Tuir siano fruiti in sostituzione:

- dei **premi di risultato**;
- degli **utili,**

che **altrimenti sarebbe soggetti all'imposta sostitutiva**.
Pertanto, la disposizione secondo cui i beni e servizi di cui ai commi 2 e 3 del medesimo articolo restano detassati anche se fruiti in sostituzione di somme resta limitata all'ipotesi in cui ricorrano congiuntamente le seguenti condizioni:

- le somme costituiscano **premi o utili riconducibili al regime agevolato**;
- la contrattazione di secondo livello attribuisca al dipendente la **facoltà di convertire i premi o gli utili in benefit** di cui ai commi 2 e 3 dell'articolo 51 del Tuir.

Il benefit erogato in sostituzione del premio di risultato:
- dovrà essere **valorizzato al valore normale** ai sensi dell'articolo 9 del Tuir;
- può consistere anche in **una somma di denaro**, ove ciò sia previsto dai commi 2 e 3 del medesimo articolo 51 del Tuir (es. rimborso spese scolastiche);
- essere erogato mediante **voucher**.

La parte di premio non sostituita dal benefit va **assoggettata all'imposta sostitutiva o alla tassazione ordinaria**, a scelta del prestatore di lavoro.
La **norma non trova applicazione** nei seguenti casi:
1. **conversione tra remunerazione monetaria e benefit** prevista al di fuori delle condizioni stabilite per l'applicazione dell'imposta sostitutiva.
   Ad esempio nel caso in cui i beni e servizi siano erogati a dipendenti con un reddito superiore, nell'anno precedente a quello di erogazione, ad **euro 80.000** in sostituzione dei premi di risultato o utili , o siano erogati a dipendenti con reddito inferiore, nell'anno precedente quello di erogazione, ad euro 80.000 in sostituzione di premi non correlati ad incrementi di produttività, qualità ed efficienza.
   In tali casi i beni e servizi concorrono alla determinazione del reddito di lavoro dipendente, secondo le disposizioni di cui all'articolo 51, comma 1, del Tuir.
2. **benefit erogati senza possibilità di conversione monetaria**. L'obbligazione del datore di lavoro ha, quindi, ad oggetto, sin dal suo nascere, la erogazione di beni e servizi e può essere adempiuta solo con tale modalità. In tal caso, i beni e servizi attribuiti ai lavoratori, anche a titolo premiale, non concorrono alla formazione del reddito di lavoro dipendente se rientrano nelle fattispecie esentative dei commi 2 e 3 dell'articolo 51 del Tuir.

### *BENEFIT DI CUI ALL'ARTICOLO 51, COMMA 2 DEL TUIR*

**L'irrilevanza reddituale** dei benefit fruiti in sostituzione di premi o di utili erogati ai dipendenti soggiace ai seguenti limiti:
- l'**ammontare massimo delle somme assoggettabili ad imposta sostitutiva** (quindi euro 3.000/4.000);
- gli **importi stabiliti** per dette utilità dal comma 2 e dall'ultimo periodo del comma 3 dell'articolo 51 del Tuir.

### *PRESTAZIONI SOSTITUTIVE DEL SERVIZIO DI MENSA*

Il lavoratore può sostituire il premio di risultato, nel limite di 3.000/4.000 euro, con **prestazioni sostitutive del servizio di mensa (buoni pasto o ticket restaurant)**, di cui alla lettera c) del comma 2 dell'articolo 51 del Tuir che prevede non concorrono alla formazione del reddito del lavoratore dipendente nei limiti giornalieri:
- fino ad **euro 5,29 se in formato cartaceo**;
- fino ad **euro 7 se in formato elettronico**

In tali ipotesi, **la conversione dei premi di risultato in buoni pasto,** nei limiti delle quote esenti deve avvenire nel rispetto delle disposizioni previste dal D.P.R. 207/2010, unitamente ai chiarimenti contenuti nei documenti di prassi (Circolare n. 326/E/1997 e Risoluzione n. 63/E/2005).
Analogamente, in caso di sostituzione del premio **con l'indennità sostitutiva di mensa**, devono essere rispettati le condizioni e i limiti previsti dalla citata lettera c) dell'articolo 51.

### *SERVIZI DI TRASPORTO COLLETTIVO*

In relazione ai **servizi di trasporto collettivo** di cui alla lettera d) del comma 2 dell'articolo 51, la circolare n. 28/E/2016 ha precisato che **l'esenzione** da imposta può riguardare gli **abbonamenti annuali ai mezzi di trasporto pubblico**, per la **tratta abitazione/luogo di lavoro** e viceversa, a condizione che risultino

rispettate le indicazioni fornite dall'Amministrazione Finanziaria con i documenti di prassi e, in particolare, con circolare n. 326/E/1997.
I servizi di trasporto non contemplati dalla lettera d), richiesti in sostituzione del premio agevolato, **possono essere detassati** ai sensi dell'ultimo periodo del comma 3 dell'articolo 51, nel **limite di euro 258, 23**.

### *SOMME TRATTENUTE AL DIPENDENTE PER ONERI*

L'articolo 51, comma 2 lettera h) del Tuir prevede che non concorrono a formare il reddito di lavoro dipendente, tra l'altro, "… *le somme trattenute al dipendente per oneri di cui all'articolo 10 e alle condizioni ivi previste* ...". Il lavoratore può chiedere al datore di lavoro che **il proprio premio di risultato sia utilizzato per il sostenimento degli oneri p**revisti dall'articolo 10, comma 1, del Tuir, alle condizioni e nei limiti ivi indicati. Ad esempio in caso di premio di risultato di euro 4.000, convertito in contributi alla previdenza complementare, euro 2.000 sono detassati ai sensi del comma 184, ed euro 2.000 sono dedotti dal reddito complessivo ai sensi della lettera e-*bis*) dell'articolo 10 del Tuir, o non concorrono al reddito ai sensi della lettera h) dell'articolo 51 del Tuir.

Infine il dipendente può chiedere di sostituire il premio di risultato con "…*il valore dei beni ceduti e dei servizi prestati se complessivamente di importo non superiore nel periodo d'imposta a lire 500.000 (euro **258,23**, n.d.r.)* …". Per l'individuazione delle condizioni di applicazione della disposizione e del valore dei predetti beni ceduti e dei servizi prestati si rinvia ai chiarimenti forniti nei precedenti paragrafi.

### *SOMME NON SOGGETTE AD IMPOSTA SOSTITUTIVA*

Il comma 184 della L. 208/2015 (Legge di Stabilità 2016), così come modificato dalla legge di Stabilità 2017 elenca determinate tipologie di servizi che **non sono soggetti ad imposta sostitutiva**:

- le **somme e i valori** di cui al comma **2 e all'ultimo periodo del comma 3 dell'articolo 51 del Tuir** i quali, non concorrono, nel rispetto dei limiti ivi indicati, a formare il reddito di lavoro dipendente, ne' sono soggetti all'imposta sostitutiva anche nell'eventualità in cui gli stessi siano fruiti, per scelta del lavoratore, in sostituzione, in tutto o in parte, delle somme detassate;
- le somme e i valori di cui al **comma 4 dell'articolo 51 del Tuir** che **concorrono a formare il reddito di lavoro dipendente** secondo le regole ivi previste e non sono soggetti all'imposta sostitutiva, anche nell'eventualità in cui gli stessi siano fruiti, per scelta del lavoratore, in sostituzione, in tutto o in parte, delle somme detassate.

NEW

**Non concorrono a formare il reddito di lavoro dipendente**, ne sono soggetti all'imposta sostitutiva:

a) i **contributi alle forme pensionistiche complementari** di cui al D.Lgs. 252/2005, versati, per scelta del lavoratore, in sostituzione, in tutto o in parte, delle somme detassate, anche se eccedenti i limiti indicati all'articolo 8, commi 4 e 6 del D.Lgs. 252/2005. Tali contributi non concorrono a formare la parte imponibile delle prestazioni pensionistiche complementari ai fini dell'applicazione delle previsioni di cui all'articolo 11, comma 6, del medesimo D.Lgs. 252/2005;
b) i **contributi di assistenza sanitaria** di cui all'articolo 51, comma 2, lettera a), del Tuir, versati per scelta del lavoratore in sostituzione, in tutto o in parte, delle somme detassate, anche se eccedenti i limiti indicati nel medesimo articolo 51, comma 2, lettera a);
c) il **valore delle azioni** di cui all'articolo 51, comma 2, lettera g), del Tuir, ricevute, per scelta del lavoratore, in sostituzione, in tutto o in parte, delle somme detassate, anche se eccedente il limite indicato nel medesimo articolo 51, comma 2, lettera g), e indipendentemente dalle condizioni dallo stesso stabilite.

# 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'articolo 52, lettera 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 (articolo 24, comma 1- *bis*, D.P.R. 600/1973).

**ESEMPIO**

Un contribuente ha percepito nel corso del 2018 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 2018 nei punti da 496 a 497, sono riportati sia i **compensi esclusi dalla tassazione che (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

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 496 al punto 501 del modello. In particolare dovrà essere riportato:

- nel **punto 496** la parte dei compensi esclusi dalla tassazione (quota esente);
- nel **punto 497** la parte assoggettata a tassazione eccedente complessivamente nel periodo d'imposta 3.098,74 euro (quota imponibile);
- nel **punto 498** l'importo delle ritenute;
- nel **punto 499** l'importo di addizionale regionale all'Irpef;
- nel **punto 500** l'importo delle ritenute sospese;
- nel **punto 501** 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 dalla Certificazione Unica.

APPROFONDIMENTO
**BONUS IRPEF – RIDUZIONE DEL CUNEO FISCALE**

L'articolo 1 del **D.L. 66/2014** ha introdotto il **"bonus Irpef",** misura volta la **riduzione del cuneo fiscale** per lavoratori dipendenti ed assimilati.
**Il bonus** spetta a tutti i titolari di redditi di lavoro dipendente ed alcune tipologie di redditi assimilati per un importo complessivo di **960 euro**. Condizione essenziale per poter fruire del bonus è che il **reddito complessivo** non sia superiore a 26.600 euro.

Per effetto del' articolo 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'articolo 13 comma 1 del Tuir.

La legge di bilancio 2018, modificando l'articolo 13 comma 1-*bis* del Tuir, ha **ampliato** l'ambito di applicazione del "**bonus Irpef**" **incrementando le soglie reddituali** previste per poterne beneficiare.
Fino al 2017 per aver diritto al credito era necessario che il contribuente fosse titolare di un reddito complessivo per l'anno d'imposta di riferimento **non superiore a 26.000 euro**; dal **1 gennaio 2018**, viene incrementata la soglia di reddito complessivo Irpef prevista per poter beneficiare del bonus in esame, così come riportate:

| Reddito complessivo | Bonus |
|---|---|
| Fino ad € 24.600 | **€ 960** |
| Da € 24.601 fino ad € 26.600 | **€ 960* (26.600- reddito complessivo)/2.000** |
| Oltre € 26.600 | **0** |

In caso quindi di reddito complessivo **inferiore** ad euro **24.600** (rispetto al precedente limite fissato ad euro 24.000) **il bonus spetta per 960 euro annui** (80 euro mensili); nel caso invece di reddito complessivo **superiore ad euro 24.600** ma fino ad euro **26.600** (il precedente limite era fissato ad euro 26.000) il bonus spettante è ridotto proporzionalmente all'aumentare del reddito complessivo mentre oltre 26.600 euro di reddito complessivo non spetta alcun importo a titolo di bonus Irpef.

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 26.600 euro**. Ai fini della verifica del limite di euro 26.600 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:

- **circolare n. 8/E/2014;**
- **circolare n. 9/E/2014;**
- **circolare n. 22/E/2014.**

## SOGGETTI BENEFICIARI

Ai sensi del comma 1 *bis* dell'articolo 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'articolo 49, comma 1, del Tuir;
- dai **redditi assimilati** a quelli **di lavoro dipendente** di cui all'articolo 50, comma 1, del Tuir, quali:
  - compensi percepiti dai **lavoratori soci delle cooperative** (lettera a);
  - le **indennità e i compensi** percepiti a carico di terzi dai lavoratori dipendenti per incarichi svolti in relazione a tale qualità (lettera b);
  - somme da chiunque corrisposte a titolo di **borsa di studio**, premio o sussidio per fini di studio o addestramento professionale (lettera c);
  - **redditi** derivanti da rapporti di **collaborazione coordinata e continuativa** (lettera c-*bis*);
  - **remunerazioni dei sacerdoti** (lettera d);
  - le **prestazioni pensionistiche** di cui al D.Lgs. 124/1993 comunque erogate (lettera h-*bis*);
  - compensi per **lavori socialmente utili** in conformità a specifiche disposizioni normative (lettera 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'articolo 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.

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'articolo 13, comma 1, del Tuir, quali, ad esempio, le detrazioni per carichi di famiglia previste dall'articolo 12 del medesimo Tuir.

Inoltre, per aver diritto al credito è necessario che il contribuente sia titolare di un **reddito complessivo non superiore a 26.600 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** (articolo 49, comma 2 lettera a) del Tuir);
  - i compensi per **l'attività libero professionale intramuraria** del personale dipendente del Servizio sanitario nazionale (articolo 50, comma 1 lettera 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 (articolo 50, comma 1 lettera g));
  - le **rendite vitalizie e le rendite a tempo determinato**, costituite a titolo oneroso, diverse da quelle aventi funzione previdenziale (articolo 50, comma 1 lettera h));
  - gli **assegni periodici** alla cui produzione non concorrono né capitale né lavoro (articolo 50, comma 1 lettera 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'articolo 13, comma 1, del Tuir;
- i **contribuenti** che, pur avendo un'imposta lorda "capiente", sono titolari di un **reddito complessivo superiore a euro 26.600**.

## SOGGETTI NON RESIDENTI

La **circolare n. 9/E/2014** ha precisato che, al ricorrere dei presupposti stabiliti dal comma 1-*bis* dell'articolo 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 **circolare n. 9/E/2014** ha inoltre precisato che nella verifica della spettanza del credito, il disposto del comma 2 dell'articolo 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/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 **circolare n. 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 nell'anno** 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 6.700 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'articolo 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'articolo 73, comma 1, del Tuir;
- le **società** e **associazioni** indicate nell'articolo 5 del Tuir;
- le **persone fisiche che esercitano imprese commerciali**, ai sensi dell'articolo 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 26.600 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;
- **non concorre alla formazione del reddito**.

Come precisato poi anche nella **circolare n. 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**.

Ai fini della verifica del limite di euro 26.600 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 può, su richiesta del dipendente, essere liquidata mensilmente in busta paga concorrendo tuttavia alla determinazione del reddito complessivo Irpef in quanto assoggettata a tassazione ordinaria.

In particolare, i sostituti d'imposta che erogano i redditi che danno diritto al credito devono:

a) **verificare la "capienza" dell'imposta lorda** sui redditi da lavoro rispetto alle detrazioni per lavoro (comma 1-*bis* dell'articolo 13);
b) **calcolare l'importo del credito** spettante in relazione al reddito complessivo (comma 1-*bis* dell'articolo 13), tenendo conto che il credito va rapportato al periodo di lavoro nell'anno;
c) **determinare l'importo da erogare in ciascun periodo di paga** (commi 3 e 4 dell'articolo 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'articolo 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 € 24.600 | **€ 960** |
| Da € 24.601 fino ad € 26.600 | **€ 960 * (26.600- reddito complessivo)/2.000** |
| Oltre 26.600 | **0** |

**ESEMPIO**
Un lavoratore impiegato per l'intero **2018** il cui **reddito complessivo** è di 24.800 euro, l'importo del credito spettante è pari a:
€ 960 x [(26.600 – 24.800)/2.000] = 960 x 1.800/2000 = 960 x 0,9 = 864

**ESEMPIO**
Per un lavoratore impiegato per l'intero **2018** il cui **reddito complessivo** è di 25.200 euro, l'importo del credito spettante è pari a:
960 x [(26.600 – 25.200)/2.000] = 960 x 1.400/2000 = 960 x 0,7 = 672

Se il **periodo di lavoro nell'anno 2018 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'articolo 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 2018** (120 giorni di lavoro nel 2018) 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 2018** (212 giorni di lavoro del 2018) 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'articolo 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 circolare n. 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** (risoluzione n. 48/E/2014), e può essere compensato con qualsiasi altro tributo.

## CONTRIBUENTI SENZA SOSTITUTO D'IMPOSTA

I **soggetti titolari nel corso dell'anno 2018** di redditi di lavoro dipendente e dei redditi assimilati indicati nell'articolo 1-*bis* dell'articolo 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 2018. La possibilità di richiedere il credito nella dichiarazione dei redditi si applica anche ai contribuenti per i quali il credito spettante, **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 26.600** 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 del 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'articolo 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 euro12.000 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'articolo 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'articolo 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'articolo 13, comma 1, del Tuir, da rapportare al periodo di lavoro dell'anno.**

## COLLABORAZIONI COORDIANTE E CONTINUATIVE E LAVORATORI A PROGETTO

Il D.Lgs. 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'irrilevanza 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 articolo 50, comma 1, lettera 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'articolo 67, comma 1, lettera 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 al D.Lgs. 68/2012, 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 e della Provincia autonoma di Bolzano,** 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**;
- per l'intera durata del programma «Erasmus +», **le borse di studio per la mobilità internazionale e**rogate a favore degli studenti **delle università e delle istituzioni di alta formazione artistica**, musicale e coreutica (AFAM), ai sensi dell'articolo 6, paragrafo 1, e dell'articolo 7, paragrafo 1, lettera a), del regolamento (UE) n. 1288/2013 del Parlamento europeo e del Consiglio, dell'11 dicembre 2013.

**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.**

**risoluzione n. 280/E/2009:** con la risoluzione in oggetto, l'Agenzia delle Entrate ha modificato totalmente l'interpretazione fornita con la precedente risoluzione n. 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 ne' ai fini della tassazione ne' ai fini degli adempimenti del sostituto d'imposta.
**risoluzione n. 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'articolo 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.**

## QUALIFICAZIONE DEL REDDITO PER SOCI DELLE COOPERATIVE ARTIGIANE

La Legge di Stabilità 2016 , al comma 114 riconduce **tra i redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente**, di cui all'articolo 50 del Tuir, **il trattamento economico dei soci delle cooperative artigiane**, che stabiliscono un rapporto di lavoro in forma autonoma ai sensi dell'articolo 1, comma 3, della L. 142/2001 con la cooperativa stessa. La **disposizione opera solo ai fini fiscali**; rimane infatti fermo il **trattamento previdenziale** (gestione artigiani) relativo ai redditi in esame. Presupposto fondamentale richiesto dalla norma è la stipula di un rapporto di lavoro all'atto della propria adesione o successivamente all'instaurazione del rapporto associativo fra cooperativa e socio **"in forma autonoma"** la cui attuazione deve essere indicata nel regolamento interno adottato ai sensi dell'articolo 6 della L. 142/2001.

## 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 L. 544/1988;
- **l'indennità di mobilità**, di cui all'articolo 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'articolo 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'articolo **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 (articolo 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'articolo 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**.

**PENSIONI IN FAVORE DEI SUPERSTITI**
L'articolo 1 comma 249 della L. 232/2016 ha previsto che **le pensioni a favore dei superstiti** di assicurato e pensionato, nell'ambito del regime dell'assicurazione generale obbligatoria e delle forme esclusive o sostitutive di tale regime, nonchè della Gestione separata di cui all'articolo 2 comma 26 della L. 335/1995, limitatamente a quelle percepite **dagli orfani**, concorrono alla formazione del reddito complessivo imponibile a fini Irpef **per l'importo eccedente euro 1.000**.
Relativamente ai trattamenti pensionistici corrisposti agli **orfani iscritti nei registri anagrafici del comune di Campione d'Italia**, l'esenzione spetta sull'importo di euro 1.000 maggiorato di euro 6.700 già esenti ex articolo 188 *bis* , comma 3-*bis* del Tuir (introdotto dalla Legge di Stabilità 2015).

# DETRAZIONE PER REDDITI DI LAVORO DIPENDENTE E ASSIMILATI

Spetta una specifica detrazione, ai sensi dell'articolo 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 a**l 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.

## MODALITÀ DI CALCOLO DELLA DETRAZIONE

L'articolo **13, commi 1 e 2, del Tuir** prevede una specifica detrazione per i redditi di lavoro dipendente di cui all'articolo 49 comma 1 del Tuir, e di determinate tipologie di redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, di cui all'articolo 50 comma 1 lettera a), b), c), c-*bis*), d), h-*bis*), e l).

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. 14**

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 + RL10, col. 6**

*A) Reddito per detrazioni fino a 8.000 euro*
La detrazione spettante ammonta ad euro:

$$\text{€ 1.880}^{*} \times \frac{\text{Numero di giorni di lavoro dipendente (RC6 col. 1)}}{365}$$

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:

$$(€\ 978 + (€\ 902 * \frac{€\ 28.000 - \text{reddito per detrazioni}}{€\ 20.000})) * \frac{\text{giorni di lavoro}}{365}$$

***C) Reddito per detrazioni superiore a 28.000 euro ma inferiore o uguale a 55.000 euro***
La detrazione spettante ammonta ad euro:

$$(€\ 978 * \frac{€\ 55.000 - \text{reddito complessivo}}{€\ 27.000}) * \frac{\text{giorni di lavoro}}{365}$$

***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 2018, per un periodo di lavoro pari a 300 giorni, un reddito complessivo pari a 29.000 euro.
L'importo della detrazione spettante sarà:

$$(€\ 978 * \frac{(€\ 55.000 - €\ 29.000))}{27.000} * \frac{300}{365} = €\ 811{,}05 + €\ 30 = €\ 774{,}00$$

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 righi **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 righi 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;

- se nella **colonna 1** dei righi **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 righi **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.

## DETRAZIONE PER REDDITI DA PENSIONE

La Legge di Bilancio 2017 modifica la disciplina delle **detrazioni Irpef per i titolari di redditi da pensione** disciplinate dall'articolo 13 del Tuir, modificando il comma 3 ed abolendo il comma 4.
Pertanto a decorrere dal **1 gennaio 2017** viene uniformata la disciplina delle detrazioni applicabili a tutti i pensionati, senza più distinzione tra pensionati di età inferiore a 75 anni e pensionati di età superiore.
In particolare **viene estesa ai pensionati con meno di 75 anni di età** la disciplina più favorevole già prevista, a decorrere dal 1 gennaio 2016, per i pensionati con almeno 75 anni.
Al **reddito complessivo** (da considerare a**l 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 14 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. 14**

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 + RL10, col. 6**

**A decorrere dal 2017 tutti i pensionati avranno diritto alle seguenti detrazioni:**

***A) Reddito per detrazioni fino a 8.000 euro***
La detrazione spettante ammonta ad euro:

$$\text{€ 1.880} * \frac{\text{Numero di giorni di lavoro di pensione (RC6 col. 2)}}{365}$$

Per redditi di pensione, la detrazione non può comunque essere inferiore a 713 euro.

***B) Reddito per detrazioni superiore a 8.000 euro ma inferiore o uguale a 15.000 euro***
La detrazione spettante ammonta ad euro:

$$(€\ 1.297 + (€\ 583 * \frac{€\ 15.000 - \text{reddito per detrazioni}}{€7.000})) * \frac{\text{giorni di pensione}}{365}$$

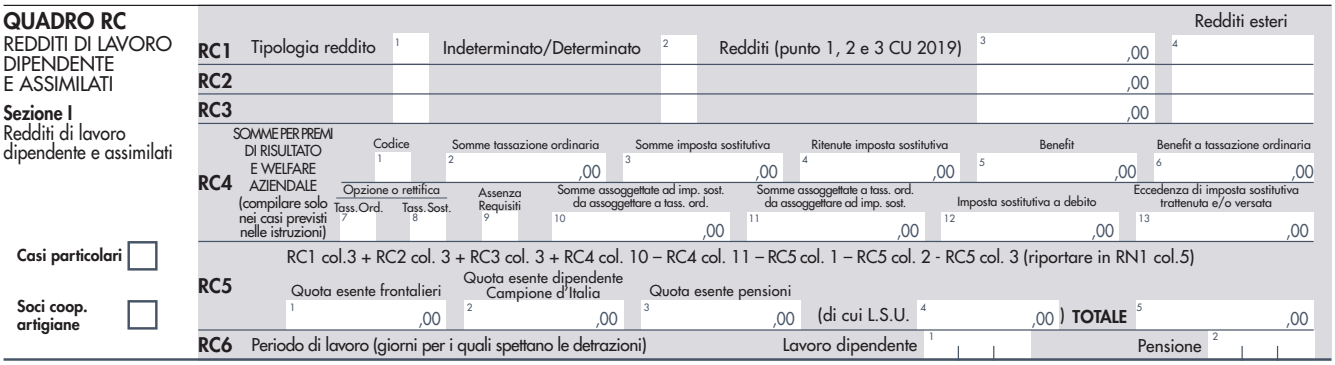
***C) Reddito per detrazioni superiore a 15.000 euro ma inferiore o uguale a 55.000 euro***
La detrazione spettante ammonta ad euro:

$$(€\ 1.297 * (\frac{€\ 55.000 - \text{reddito per detrazioni}}{€40.000})) * \frac{\text{giorni di pensione}}{365}$$

Gli importi fissi di euro 1.297 e 583 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




### Righi C1/C3 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 prestato, 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;
- **Codice 7:** redditi di pensione in favore dei superstiti, corrisposte agli orfani;
- **Codice 8:** redditi di pensione, prodotti in euro, in favore dei superstiti corrisposte agli orfani 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;
7. pensione per superstiti;
8. pensione per superstiti, Campione d'Italia

**QUADRO RC**
REDDITI DI LAVORO DIPENDENTE E ASSIMILATI
**Sezione I**

| | Tipologia reddito 1 | Indeterminato/Determinato 2 | Redditi (punto 1, 2 e 3 CU 2019) 3 | Redditi esteri 4 |
|---|---|---|---|---|
| RC1 | | | ,00 | |
| RC2 | | | ,00 | |
| RC3 | | | ,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'articolo 52, lettera 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 (articolo 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 4 del rigo RC5 |
| **3** Differenza: Rigo1 – Rigo2 |
| **4** Deduzione per abitazione principale e relative pertinenze |
| **5** Differenza: Rigo3 – Rigo4 |

Al **rigo 1:** deve essere riportare 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 4 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 rigo 3 e il rigo 4:

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. L'importo dell'addizionale regionale trattenuto sui compensi ed indicato nel rigo RC12 deve essere sommato alle addizionali trattenute su eventuali altri redditi e riportato nel rigo RV3, colonna 3;

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 2018 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 |

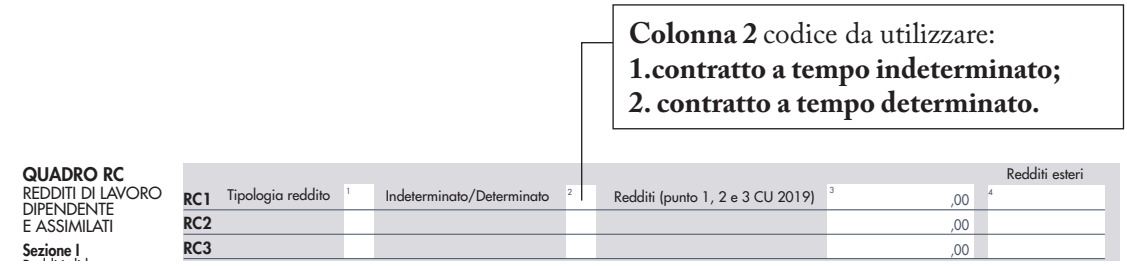
Poiché l'importo di cui al rigo 5 risulta inferiore a 9.296,22 euro, relativamente ai compensi percepiti per lavori socialmente utili:
- 3.098euro, saranno esenti da tassazione, mentre 401,26 euro (€ 3.500 - € 3.098,74) saranno tassati a titolo d'imposta, con aliquota Irpef del 23% e addizionale regionale.

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.

## Righi C1/C3 colonna 2 – INDETERMINATO/DETERMINATO

In **colonna 2** va riportato uno dei seguenti codici:
- **codice 1** se 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.

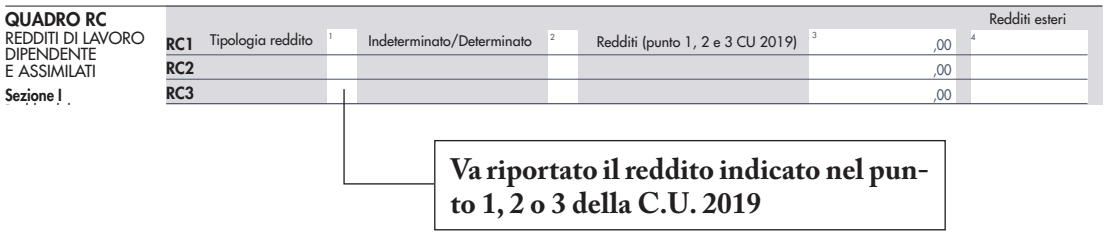


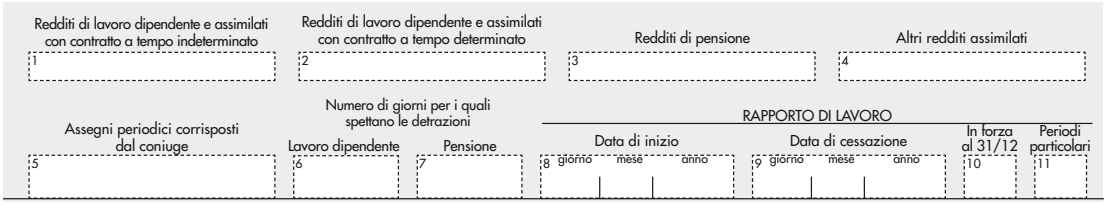

## Righi C1/C3 colonna 3 – REDDITO

**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 2019.**

- Se nel **corso del 2018 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 2019 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 2019;
- in presenza di una Certificazione Unica 2019 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 2019.
  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 2019 e nella colonna 2 il numero dei giorni di pensione indicato nel punto 7 della Certificazione Unica 2019;

- 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 2019, 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 **2018 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 2019, 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 2019, va riportato nella colonna 1 il codice 2 (lavoro dipendente), nella colonna 2il codice 2 (tempo determinato) e nella colonna 3 l'importo indicato nel punto 458;
  - se è compilato il **punto 459** della Certificazione Unica 2019, 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 3 del rigo RC5;
- nel **caso di lavori socialmente utili** deve essere indicata la somma dei due importi, la quota esente e la quota imponibile.




- Se nella colonna 1 è stato indicato il **codice 7 (redditi di pensione in favore dei superstiti corrisposte agli orfani),** la colonna 2 non va compilata e nella colonna 3 va indicato l'importo presente nel punto 461 della Certificazione Unica 2019.Tali redditi sono imponibili ai fini Irpef per **la parte eccedente 1.000 euro**. La quota esente va indicata nella colonna 3 del rigo RC5.
- Se nella colonna 1 è stato indicato il **codice 8 (redditi di pensione in favore dei superstiti corrisposte in euro agli orfani residenti a Campione d'Italia)** la colonna 2 non va compilata e nella colonna 3 va indicato l'importo presente nel punto 460 della Certificazione Unica 2019.Tali redditi sono imponibili ai fini Irpef per **la parte eccedente 7.700 euro**. La quota esente va indicata nella colonna 3 del rigo RC5.

NEW

**Righi RC1/RC3 colonna 4 – REDDITI ESTERI**
La compilazione di questa colonna è riservata ai soli contribuenti **residenti in Italia che percepiscono redditi prodotti all'estero**.
Andrà riportato uno dei seguenti codici che identifica la fonte estera dei redditi indicati nelle colonne precedenti:
- **'1' redditi di fonte estera** se nella colonna 1 è indicato il codice 1, 2, 5 o 6;
- **'2' pensione ai superstiti di fonte estera** se nella colonna 1 è indicato il codice 1, 6, 8 o 7.

## Casella CASI PARTICOLARI

Nella casella **"Casi particolari"** va indicato uno dei seguenti codici:
- **'2'**, se **si fruisce in dichiarazione dell'agevolazione** prevista p**er 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 vengano a svolgere la loro attività in Italia e che conseguentemente divengono fiscalmente residenti nel territorio dello Stato (articolo 44, comma 1, del D.L. 78/2010 modificato articolo 1 comma 149 della L. 232/2016). I redditi di lavoro dipendente concorrono alla formazione del reddito complessivo nella misura del **10%**. L'agevolazione si applica nel periodo d'imposta in cui il ricercatore diviene fiscalmente residente nel territorio dello Stato e nei tre periodi d'imposta successivi sempre che permanga la residenza fiscale in Italia;
- **'4' se si fruisce in dichiarazione dell'agevolazione prevista per i lavoratori impatriati che rientrano in Italia dall'estero.** In presenza dei requisiti richiesti dall'articolo 16, D.Lgs. 147/2015 i redditi di lavoro dipendente concorrono alla formazione del reddito complessivo nella misura del 50%.

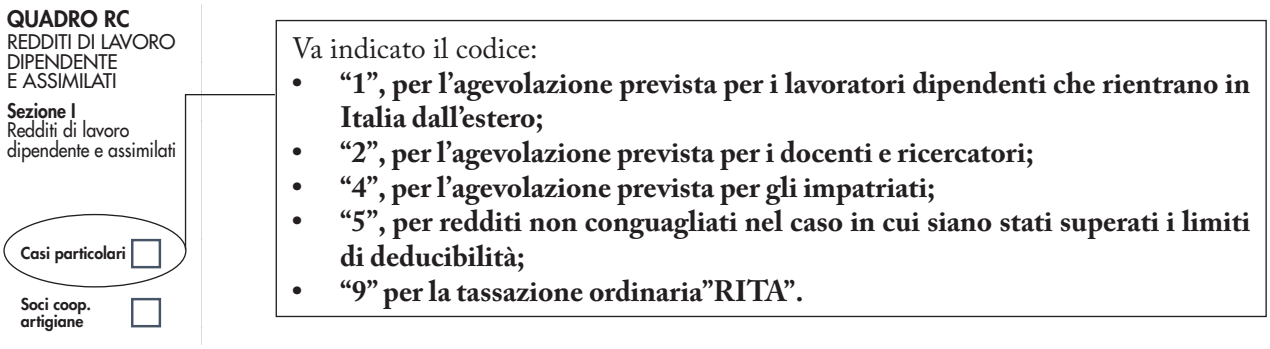
Dato che il beneficio è riconosciuto direttamente dal datore di lavoro, la presente **casella va compilata esclusivamente** nell'ipotesi particolare in cui il datore di lavoro **non abbia potuto riconoscere l'agevolazione** e il contribuente intenda fruirne, in presenza dei requisiti previsti dalla legge, **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% o 50%).**
Nelle Annotazioni della Certificazione Unica 2019:
- **codice BC** per docenti e ricercatori;
- codice BD per gli impatriati,

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.

- **'5'**, 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.

NEW

- "**9**"se in dichiarazione si opta per la **tassazione ordinaria delle somme percepite sotto forma di rendita integrativa temporanea anticipata** (RITA).
  In tal caso:
  – a **colonna 1** dei righi da **RC1 a RC3** va indicato il codice 2;
  – a **colonna 3** va riportato l'importo indicato nelle annotazioni alla Certificazione Unica 2019 con il codice AX;
  – a **colonna 1**del **rigo RC6**va indicato il numero dei giorni riportato nelle annotazioni alla Certificazione Unica 2019 con il codice AX;
  – a **colonna 6** del **rigo RC10** va riportato l'importo della ritenuta a titolo d'imposta sostitutiva indicato indicata nelle annotazioni alla Certificazione Unica 2019 con il codice AX.

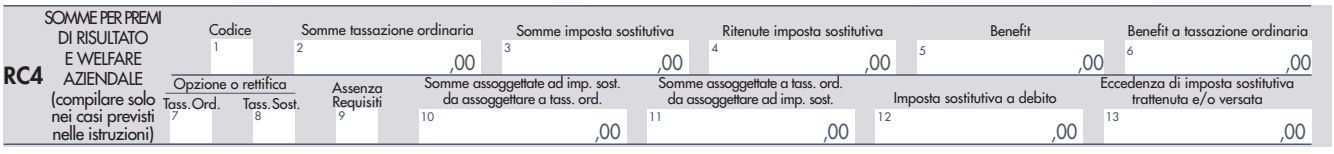



*Per approfondimenti si vedano gli "Aspetti generali"*

### Casella "SOCI COOPERATIVE ARTIGIANI"

La **casella** deve essere barrata se siete soci di cooperative artigiane e avete percepito un reddito di cui al comma 114 della legge di stabilità 2016.
Il predetto comma 114 ha previsto che, fermo restando il trattamento previdenziale per **i soci delle cooperative artigiane** che stabiliscono un rapporto di lavoro in forma autonoma ai sensi dell'articolo 1, comma 3, della L. 142/2001, ai fini dell'imposta sul reddito si applica **l'articolo 50 del Tuir.**

## Rigo RC4: SOMME PER PREMI DI RISULTATO

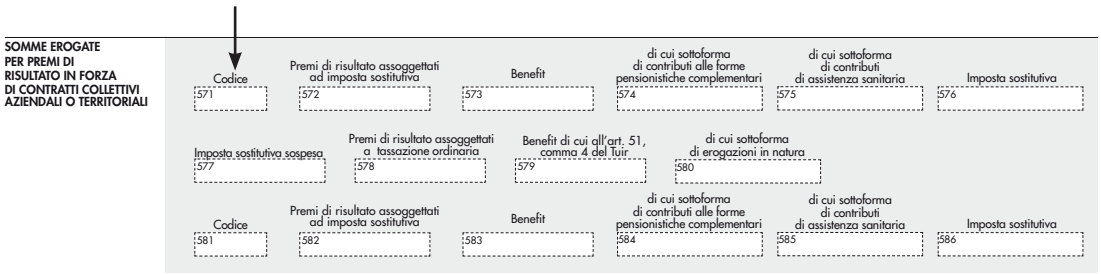



Il **rigo RC4** deve essere compilato:
- dai lavoratori dipendenti del **settore privato**;
- titolari di contratto di **lavoro subordinato a tempo determinato o indeterminato**;
- che nel periodo compreso tra il **1° gennaio e il 31 dicembre 2018** hanno percepito compensi per **premi di risultato** o somme erogate sotto forma di **partecipazione agli utili d'impresa;**

- che nell'anno d'imposta **2017** abbiano percepito **redditi da lavoro dipendente d'importo non superiore a 80.000 euro**.

A partire dall'anno d'imposta 2016, infatti, è stato reintrodotto un sistema di tassazione agevolata per le retribuzioni premiali d'importo complessivamente non superiore a:
- **3.000 euro** (in questo caso risultano compilati con il codice 1 i punti 571 e/o 581 della Certificazione Unica 2019);
- fino a **4.000** euro se l'azienda coinvolge pariteticamente i lavoratori nell'organizzazione del lavoro (in questo caso risultano compilati con il codice 2 i punti 571 e/o 581 della Certificazione Unica 2019), se i contratti collettivi aziendali o territoriali sono stati stipulati fino al 24 aprile 2017. Per i contratti stipulati successivamente a tale data l'importo massimo su cui applicare la tassazione agevolata è pari a 3.000 euro.

L'indicazione nel **rigo RC4** delle somme percepite per premi di risultato è **obbligatoria** in quanto tale informazione consente la corretta determinazione del Bonus Irpef di cui al rigo RC14.
Se nel modello di Certificazione unica 2019 è stato compilato il **rigo 571** e uno dei **punti da 572 a 579** ➔ la **compilazione del rigo RC4 è obbligatoria.**
Se nella Certificazione unica 2019 risultano compilati anche i **punti da 581 a 589** ➔ si dovrà compilare un **secondo rigo RC4** utilizzando un ulteriore modulo del quadro RC.




Tale sistema prevede che le **retribuzioni premiali** siano erogate:
- sotto forma di compensi per **premi di risultato** o di **partecipazione agli utili** dell'impresa e in tal caso sono assoggettate ad un'imposta sostitutiva del **10%**;
- a **richiesta del lavoratore** e purché previsto dalla contrattazione di secondo livello, **sotto forma di benefit**, intendendosi tali le prestazioni, opere, servizi corrisposti al dipendente in natura o sotto forma di rimborso spese aventi finalità che è possibile definire, sinteticamente, di rilevanza sociale. I benefit non sono assoggettati ad alcuna imposizione entro i limiti dell'importo del premio agevolabile;
- a **scelta del lavoratore**, sotto forma di auto aziendali, prestiti, alloggi o fabbricati concessi in uso o comodato o servizi di trasporto ferroviario di persone. Il valore di tali benefit, determinato ai sensi dell'articolo 51, comma 4 del Tuir, **è assoggettato a imposizione ordinaria**,non è possibile assoggettarli a tassazione sostitutiva.

In generale **l'imposta sostitutiva è applicata direttamente dal sostituto d'imposta**, tranne nei casi di **espressa rinuncia** in forma scritta da parte del lavoratore oppure perché il datore di lavoro ha verificato che la tassazione ordinaria è più favorevole per il lavoratori.
Di conseguenza possono verificarsi le seguenti situazioni particolari:

**caso a)**
Il contribuente **ha percepito compensi per premio di risultato da più datori di lavoro ed è in possesso di più modelli di Certificazione Unica** tutti non conguagliati oppure è in possesso di modelli di Certificazione Unica non conguagliati e altri conguagliati. Il contribuente, pertanto, potrebbe aver fruito della tassazione agevolata su un **ammontare di compensi superiore** al limite previsto. In sede di presentazione della dichiarazione dei redditi occorre, quindi, procedere al conguaglio degli importi indicati nelle varie Certificazioni Uniche in possesso del contribuente in modo di assoggettare a tassazione ordinaria l'ammontare dei compensi percepiti che eccede il limite dei 3.000 euro (fino a 4.000 se l'azienda coinvolge pariteticamente i lavoratori nell'organizzazione del lavoro).
Nell'eventualità in cui il contribuente sia in possesso anche di Certificazioni Uniche rilasciate da aziende che coinvolgono pariteticamente i lavoratori nell'organizzazione del lavoro, il limite fino a 4.000 euro può essere applicato solo se l'importo o la somma degli importi dei compensi percepiti per premi di risultato indicati in tali Certificazioni Uniche (somma dei punti 572, 573, 576 e 579 delle Certificazioni Uniche con codice 2 nel punto 571 e/o somma dei punti 582, 583, 588 e 589 delle Certificazioni Uniche con codice 2 nel punto 581) è di ammontare superiore ai 3.000 euro. In tal caso la tassazione agevolata sarà applicata solo sui premi di risultato che nelle Certificazioni Uniche sono individuati con il codice 2. Diversamente si applica sempre il limite dei 3.000 euro.

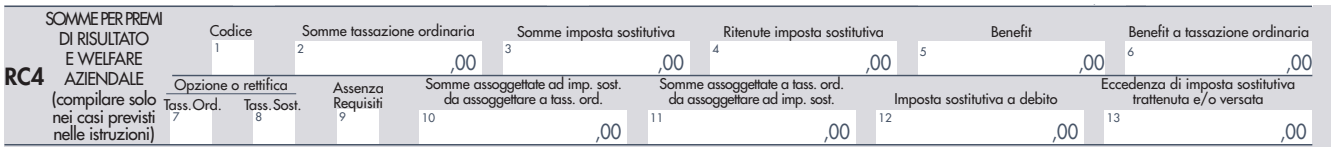
**Caso b)**
Il contribuente ha percepito compensi **da uno o più datori di lavoro** e, quindi, è in possesso di uno o più modelli di Certificazione Unica 2019, nei quali in tutti o in parte risultano compilati i punti da 571 a 589 ma il datore di lavoro ha assoggettato questi compensi a **tassazione agevolata in mancanza dei requisiti previsti**. Ad esempio, il lavoratore **nell'anno 2017** aveva percepito un reddito di lavoro dipendente superiore a **80.000 euro** e, pertanto, non era nelle condizioni per fruire della tassazione agevolata. In tal caso il lavoratore, in dichiarazione, dovrà assoggettare a tassazione ordinaria i compensi ricevuti.
***Modifica della tassazione***
Il contribuente può decidere di **modificare** la tassazione operata dal sostituto se **ritiene quest'ultima meno vantaggiosa.**

**Caso c)**
Il contribuente può avere interesse ad assoggettare a **tassazione ordinaria** i compensi percepiti per premi di risultato ai quali il **datore di lavoro ha applicato l'imposta sostitutiva** (punti 572 e/o 576, 572 e 586 della Certificazione Unica 2019 compilati). In tal caso il contribuente farà concorrere alla formazione del reddito complessivo i suddetti compensi considerando le imposte sostitutive trattenute quali ritenute Irpef a titolo d'acconto;

**Caso d)**
Il contribuente può avere interesse ad **assoggettare a tassazione sostitutiva** i compensi percepiti per premi di risultato che il datore di lavoro ha assoggettato a tassazione ordinaria (punto 578 e/o 588 della Certificazione Unica 2019 compilato). Condizione necessaria per esercitare tale opzione è quella di aver percepito nell'anno 2017 un reddito di lavoro dipendente non superiore a 80.000 euro. In tal caso il soggetto che presta l'assistenza fiscale non comprenderà nel reddito complessivo i suddetti compensi (entro il limite massimo di 3.000 o 4.000 euro lordi) e calcolerà sugli stessi l'imposta sostitutiva del 10%.

In presenza di più modelli di Certificazione Unica **non conguagliati** o di modelli di Certificazione Unica non conguagliati e altri conguagliati occorre compilare tanti moduli quante sono le Certificazioni Uniche in possesso del contribuente.

# MODALITÀ DI COMPILAZIONE




- **Colonna 1** (Codice): va riportato **il codice indicato nel punto 571** (o 581) della Certificazione Unica 2019:
  - **codice 1** se il limite dell'importo dei premi di risultato da assoggettare ad agevolazione è **pari a 3.000 euro**;
  - **codice 2** se il limite dell'importo dei premi di risultato da assoggettare ad agevolazione è pari a **4.000 euro** poiché l'azienda coinvolge pariteticamente i lavoratori nell'organizzazione del lavoro;
- **Colonna 2** (Somme tassazione ordinaria): va indicato l'importo risultante dal **punto 578** (o 588) del modello di Certificazione Unica 2019;
- **Colonna 3** (Somme imposta sostitutiva): va indicato l'importo risultante dal **punto 572** (o 582) del modello di Certificazione Unica 2019;
- **Colonna 4** (Ritenute imposta sostitutiva): va indicato l'importo risultante dal **punto 576** (o 586) del modello di Certificazione Unica 2019;
- **Colonna 5** (Benefit): va indicato l'importo risultante dal **punto 573** (o 583) del modello di Certificazione Unica 2019;
- **Colonna 6** (Benefit a tassazione ordinaria): va indicato l'importo risultante dal **punto 579 e/o 589** della Certificazione Unica 2019;
- **Colonna 7** (Tassazione ordinaria): se viene applicata la tassazione ordinaria;
- **Colonna 8** (Tassazione sostitutiva): se viene applicata la tassazione sostitutiva.

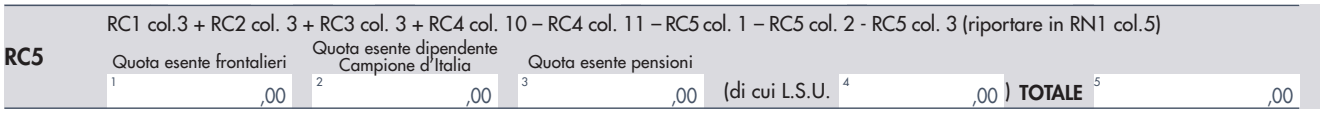
Le **colonne 7 e 8** sono fra loro alternative e, pertanto, non è possibile barrarle entrambe.

È **obbligatoria la compilazione di una delle due caselle** per esprimere la scelta per il trattamento fiscale delle somme percepite per premi di risultato:
- sia nel caso che si intenda **modificare** la tassazione operata dal datore di lavoro;
- sia nel caso si intenda **confermarla**.

Dato che il datore di lavoro ha assoggettato questi compensi ad imposta sostitutiva tranne nel caso di espressa richiesta da parte del lavoratore per la tassazione ordinaria oppure nel caso in cui abbia verificato che quest'ultima sia più favorevole.
- **Se si intende confermare la tassazione operata dal datore di lavoro**:
  - **colonna 7**: barrare la casella se nella Certificazione Unica 2019 è compilato il punto 578 e/o 588 (Premi di risultato assoggettati a tassazione ordinaria) e, pertanto, si conferma la tassazione ordinaria delle somme percepite per premi di risultato;
  - **colonna 8**: barrare la casella se nella Certificazione Unica 2019 è compilato il punto 572 e/o 582 (Premi di risultato assoggettati ad imposta sostitutiva) e, pertanto, si conferma la tassazione con imposta sostitutiva delle somme percepite per premi di risultato.

- **Se si intende modificare la tassazione operata dal datore di lavoro**:
  - **colonna 7**: barrare la casella se nella Certificazione Unica 2019 è compilato il punto 572 e/o 582 (Premi di risultato assoggettati ad imposta sostitutiva) e, pertanto, si sceglie la tassazione ordinaria delle somme percepite per premi di risultato che il datore di lavoro ha assoggettato ad imposta sostitutiva;
  - **colonna 8**: barrare la casella se nella Certificazione Unica 2019 è compilato il punto 578 e/o 588 (Premi di risultato assoggettati a tassazione ordinaria) e, pertanto, si sceglie di assoggettare ad imposta sostitutiva le somme percepite per premi di risultato che il datore di lavoro ha assoggettato a tassazione ordinaria;
  - **colonna 9 (Assenza requisiti)**: se si intende modificare la tassazione agevolata operata dal datore di lavoro perché **non si è in possesso dei requisiti previsti dalla norma** ad esempio perché nell'anno precedente sono stati percepiti redditi da lavoro dipendente d'importo superiore a 80.000 euro o perché il datore di lavoro ha applicato l'agevolazione in assenza del contratto collettivo di secondo livello o in assenza del deposito telematico di tale contratto presso la competente Direzione territoriale del lavoro, entro trenta giorni dalla stipula va barrata la casella di colonna 9.

## Rigo RC5: TOTALE




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 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***".

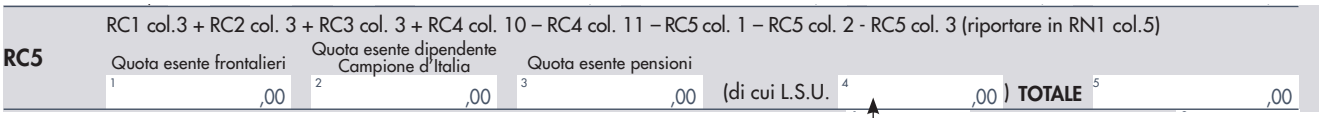
Nella **colonna 3 (Quota esente pensioni)** va indicata colonna la quota esente di reddito di pensione. In particolare:

- se il reddito di pensione percepito dai **contribuenti iscritti nei registri anagrafici del comuni di Campione d'Italia** (codice 6 nella colonna 1 dei righi da RC1 a RC3) è superiore o uguale a 6.700 euro, indicare 6.700;
- se il reddito di pensione percepito in favore dei superstiti corrisposte agli **orfani** (codice 7 nella colonna 1 dei righi da RC1 a RC3) è superiore o uguale a 1.000 euro, indicare 1.000;
- se il reddito di pensione percepito in favore dei superstiti corrisposte agli **orfani** iscritti nei registri anagrafici del comune di **Campione d'Italia** (codice 8 nella colonna 1 dei righi da RC1 a RC3) è superiore o uguale a 7.700 euro, indicare 7.700.

Nella **colonna 5 del rigo RC5** deve essere riportato il risultato della seguente operazione:

| | | |
|---|---|---|
| **RC5 colonna 5** | → | **RC1 col. 3 + RC2 col. 3 +RC3 col. 3 + RC4 col. 10 – RC4 col. 11 – RC5 col. 1 – RC5 col. 2 – RC5 col. 3** |

L'importo indicato nella colonna 4 deve essere riportato alla colonna 5 del rigo RN1.




Se sono stati dichiarati redditi per **lavori socialmente utili** (con utilizzo del codice 3 nella colonna 1 dei righi RC1/RC3), nella **colonna 4** del rigo RC5 dovrà esserne riportato l'importo complessivo.

## Rigo RC6: PERIODO DI LAVORO

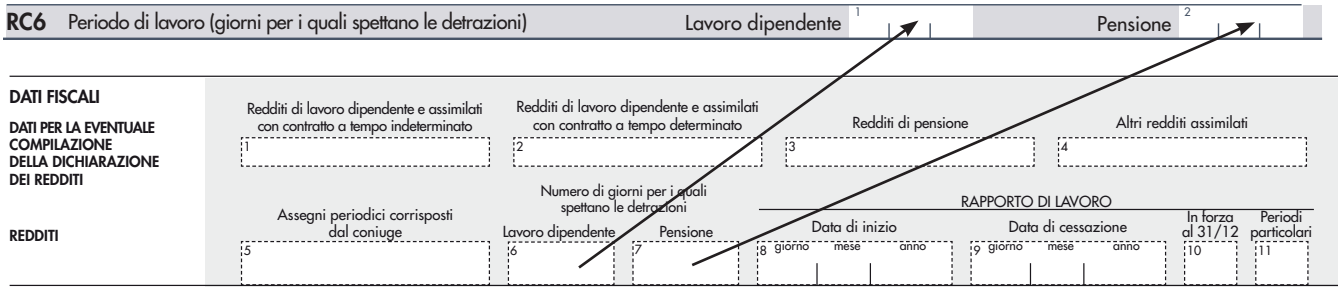
Al rigo **RC6 colonna 1** deve essere **indicato il numero di giorni** relativo **al periodo di lavoro dipendente** (o assimilato) **per il quale è prevista la detrazione d'imposta.**

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 2019, **va riportato il numero dei giorni indicato nel punto 6** della Certificazione Unica 2019.

- 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;
- se è **stato indicato il solo reddito assimilato relativo alla rendita temporanea anticipata**, va **riportato il numero di giorni indicato nelle Annotazioni della C.U. 2019 con il codice Ax**.

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 2019 **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.




Un contribuente **ha percepito nel corso del 2018** i seguenti redditi:
- reddito da pensione, dal 1° marzo 2018 al 31 dicembre 2018;
- reddito da lavoro a progetto, dal 1° gennaio al 31 ottobre 2018.

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 **RC6 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 RC6 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

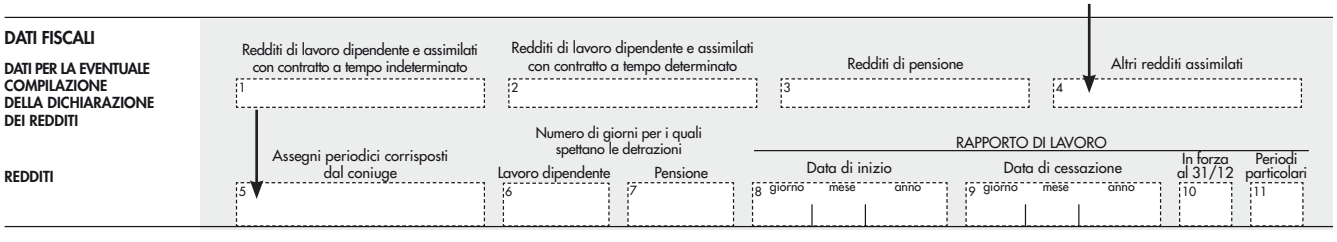
Per l'indennità speciale in agricoltura, i giorni da indicare nel **rigo RC6 colonna 1** sono **quelli risultanti dalla relativa certificazione** e per i quali il contribuente ha percepito l'indennità di disoccupazione.

## 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 4 e 5 CU 2019) [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 2019, l'importo del reddito è riportato **nel punto 4 o 5** della certificazione rilasciata dal sostituto d'imposta:




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;

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.

- **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.;
- **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'articolo 50, comma 1, lettera e) del Tuir.

## DETRAZIONI PREVISTE

Per i **redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente di cui:**
- all'articolo 50, comma 1, lettera e), del Tuir (attività libero professionale Intramuraria del personale S.S.N.);
- all'articolo 50, comma 1, lettera f), del Tuir (compensi ed indennità per pubbliche funzioni);
- all'articolo 50, comma 1, lettera g), del Tuir (assegni ed indennità per attività parlamentari, per cariche pubbliche e per i giudici costituzionali);
- all'articolo 50, comma 1, lettera h), del Tuir (rendite vitalizie),

**spetta una detrazione d'imposta regolamentata dall'articolo 13, comma 5 del Tuir.**

**Per i redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente di cui**:
- all'articolo 50, comma 1, lettera i) (assegni periodici percepiti dal coniuge),

**spetta una detrazione d'imposta regolamentata dall'articolo 13, comma 5-*bis*** del Tuir, pari alla detrazione per i soggetti titolari di redditi di pensione.

APPROFONDIMENTO
## DETRAZIONE PER REDDITI ASSIMILATI A QUELLI DI LAVORO DIPENDENTE

L'articolo 13, comma 5, del Tuir, prevede una specifica detrazione per i redditi contenuti nell'articolo 50, comma 1, lettere 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. 14**

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 + RL 10 col. 6**

***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 | € 1.104*(€ 55.000-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'articolo 13, comma 5-*bis*, del Tuir, prevede una specifica detrazione per i redditi contenuti nell' articolo 50, comma 1, lettera i) del Tuir.
**Tale detrazione non deve essere rapportata ad alcun periodo dell'anno**, ed è la stessa detrazione prevista dall'articolo 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 + RL10 col. 6**

**A)** ***Reddito per detrazioni fino ad € 8.000***

| REDDITO | DETRAZIONE |
|---|---|
| Fino ad € 8.000 | € 1.880 |

**B)** ***Reddito per detrazioni superiore ad € 8.000 ma inferiore o uguale ad € 15.000***

| REDDITO | DETRAZIONE |
|---|---|
| Da € 8.000 fino a € 15.000 | € 1.297 + (€ 583 * (€15.000-Reddito per detrazioni) / 7.000) |

**C)** ***Reddito per detrazioni superiore ad € 15.000 ma inferiore o uguale ad € 55.000***

| REDDITO | DETRAZIONE |
|---|---|
| Da € 15.000 fino a € 55.000 | € 1.297 *(€ 55.000-Reddito per detrazioni) / 40.000 |

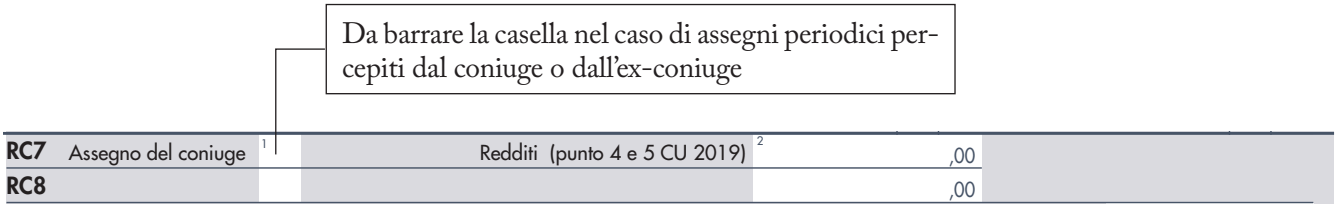
Non spetta alcuna detrazione.

# SEZIONE II – MODALITÀ DI COMPILAZIONE

| | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| **Sezione II** Altri redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente | **RC7** | Assegno del coniuge [1] | Redditi (punto 4 e 5 CU 2019) [2] | ,00 | | |
| | **RC8** | | | ,00 | | |
| | **RC9** | Sommare gli importi da RC7 a RC8; riportare il totale al rigo RN1 col. 5 | | | **TOTALE** | ,00 |

## Rigo RC7/RC8 colonna 1: ASSEGNO DEL CONIUGE

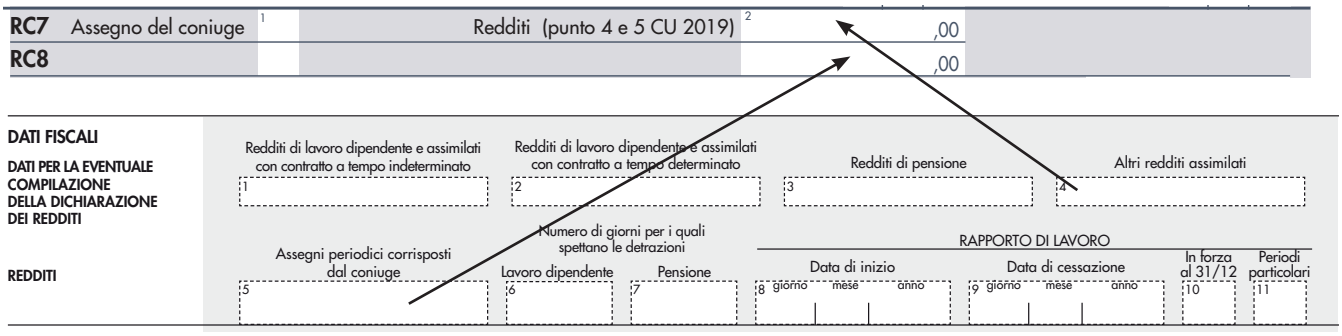
Deve essere barrata la casella di cui alla **colonna 1** nel caso in cui il contribuente percepisca assegni periodici dal coniuge o ex - coniuge in base a quanto previsto dall'autorità giudiziaria, in conseguenza di separazione legale, di divorzio o annullamento del matrimonio.




## 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 2019;
- deve essere indicato il reddito assimilato a quello di lavoro dipendente, desumibile **dal punto 4** della Certificazione Unica 2019.

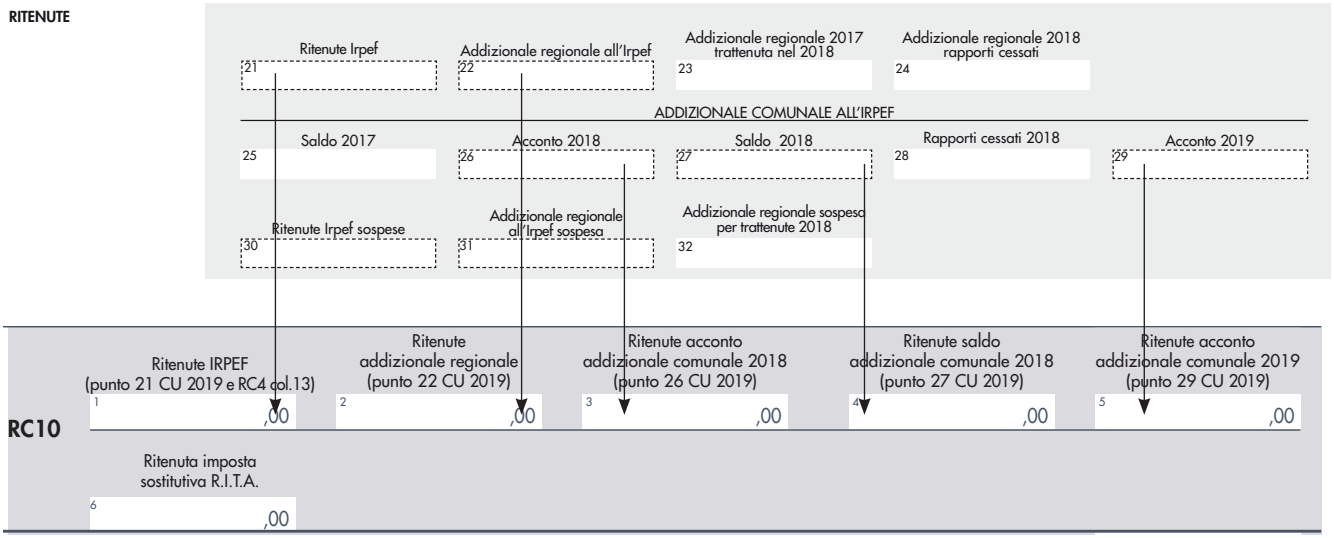


# SEZIONE III – RITENUTE SU REDDITI DI LAVORO DIPENDENTE E ASSIMILATI ADDIZIONALE IRPEF E ADDIZIONALI REGIONALE E COMUNALE ALL'IRPEF

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 2019:




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 2019. In questo rigo deve essere compreso l'importo indicato nel rigo RC4, colonna 13.
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 2019.
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 2018**, trattenuta sui redditi di lavoro dipendente e assimilati indicati nelle Sezioni I e II, risultante dal punto 26 della Certificazione Unica 2019.
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 2018**, trattenuta sui redditi di lavoro dipendente e assimilati indicati nelle Sezioni I e II, risultante dal punto 27 della Certificazione Unica 2019.
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 2019**, trattenuta sui

redditi di lavoro dipendente e assimilati delle Sezioni I e II, risultante dal punto 29 della Certificazione Unica 2019. L'importo del presente rigo deve essere riportato nel rigo RV17 colonna 6.

NEW

**Nella colonna 6 (Ritenute Imposta sostitutiva R.I.T.A.)** va riportato il totale delle **ritenute dell'imposta sostitutiva** sulla rendita integrativa temporanea anticipata indicato nelle annotazioni alla Certificazione Unica 2019 con il codice AX.
Questa colonna va compilata solo se nella casella "**Casi particolari**" del quadro RC è indicato il **codice '9'.**

## SEZIONE IV – RITENUTE PER LAVORI SOCIALMENTE UTILI

| Sezione IV Ritenute per lavori socialmente utili e altri dati | | | |
|---|---|---|---|
| | **RC11** | Ritenute per lavori socialmente utili | ,00 |
| | **RC12** | Addizionale regionale IRPEF | ,00 |

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 SOCILAMENTE 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 2019 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 2019.

## SEZIONE V – BONUS IRPEF

| Sezione V Bonus IRPEF | | Codice bonus (punto 391 CU 2019) 1 | Bonus erogato (punto 392 CU 2019) 2 | Esenzione ricercatori e docenti 3 | Quota TFR 4 |
|---|---|---|---|---|---|
| | **RC14** | | ,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 2019.

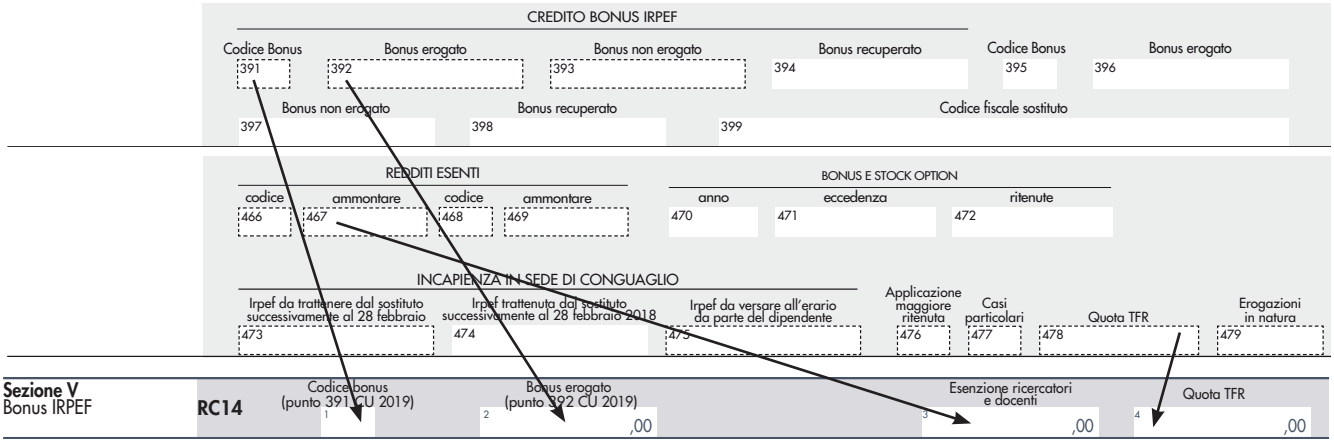
Nella Certificazione Unica è riportato:
- il **codice 1** se il datore di lavoro ha riconosciuto il bonus e lo ha erogato tutto o in parte. In questo caso nella **colonna 2 del rigo RC14** va riportato l'importo del bonus erogato dal sostituto d'imposta (punto 392 della Certificazione Unica);
- il **codice 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 392** della Certificazione Unica 2019.

In nessun caso, invece, deve essere riportato l'importo del bonus riconosciuto ma non erogato, indicato nel **punto 393 della Certificazione Unica**.

**Colonna 3 (Esenzione ricercatori e docenti): va riportato l'importo indicato nel punto 467** della Certificazione Unica se nel **punto 466** è indicato **il codice '1'**. Se si fruisce in dichiarazione dell'agevolazione prevista per i **docenti e ricercatori**, va riportato l'ammontare indicato nelle annotazioni alla Certificazione Unica con il codice BC per docenti e ricercatori. Se nelle annotazioni alla Certificazione Unica non sono presenti tali informazioni va riportata la quota di reddito da lavoro dipendente che non è stata indicata in dichiarazione.
**Colonna 4 (Quota TFR)**: va riportato l'importo indicato nel **punto 478** della Certificazione Unica.




**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 4** va riportata la somma degli importi indicati nel punto 467 della Certificazione Unica, se nel punto 466 è indicato il codice "1";
- nella **colonna 5** va riportata la somma degli importi indicati nel punto 478 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 478 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.

# QUADRO RP
# ONERI E SPESE

PERSONE FISICHE 2019

Agenzia Entrate

**PERIODO D'IMPOSTA 2018**

CODICE FISCALE

**REDDITI**

**QUADRO RP – Oneri e spese**

Mod. N.

**QUADRO RP**
ONERI E SPESE

**Sezione I**
Spese per le quali spetta la detrazione d'imposta del 19%, del 26%, del 30% e del 35%

***Le spese mediche vanno indicate interamente senza sottrarre la franchigia di euro 129,11***

**Per l'elenco dei codici spesa consultare la Tabella nelle istruzioni**

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| **RP1** | Spese sanitarie | | Spese patologie esenti sostenute da familiari 1 ,00 | **Spese sanitarie comprensive di franchigia euro 129,11** 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 |

| | | Data stipula leasing (1 giorno / mese / anno) | Numero anno 2 | Importo canone di leasing 3 | Prezzo di riscatto 4 |
|---|---|---|---|---|---|
| **RP14** | Spese per canone di leasing | | | ,00 | ,00 |

| | | Rateizzazioni spese righi RP1, RP2 e RP3 | Con casella 1 barrata indicare importo rata, o somma RP1 col. 2, RP2 e RP3 2 | Altre spese con detrazione 19% 3 | Totale spese con detrazione al 19 % (col. 2 + col. 3) 4 | Totale spese con detrazione 26% 5 | Totale spese con detrazione 30% 6 | Totale spese con detrazione 35% 7 |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| **RP15** | Totale spese su cui determinare la detrazione | | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 |

**Sezione II**
Spese e oneri per i quali spetta la deduzione dal reddito complessivo

| | | | |
|---|---|---|---|
| **RP21** | Contributi previdenziali ed assistenziali | | ,00 |
| **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 1 | Non dedotti dal sostituto 2 |
|---|---|---|---|
| **RP27** | Deducibilità ordinaria | ,00 | ,00 |
| **RP28** | Lavoratori di prima occupazione | ,00 | ,00 |
| **RP29** | Fondi in squilibrio finanziario | ,00 | ,00 |
| **RP30** | Familiari a carico | ,00 | ,00 |

| | | Data stipula locazione (1 giorno / mese / anno) | Spesa acquisto/costruzione 2 | Interessi 3 | Totale importo deducibile 4 |
|---|---|---|---|---|---|
| **RP32** | Spese per acquisto o costruzione di abitazioni date in locazione | | ,00 | ,00 | ,00 |

| | | Somme restituite nell'anno 1 | Residuo anno precedente 2 | Totale 3 |
|---|---|---|---|---|
| **RP33** | Restituzione somme al soggetto erogatore | ,00 | ,00 | ,00 |

| | | Codice fiscale 1 | Importo 2 | Totale importo RPF 2019 3 | Importo residuo RPF 2018 4 | Importo residuo RPF 2017 5 | Importo residuo UPF 2016 6 |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| **RP34** | Quota investimento in start up | | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 |

| | | Deduzione ricevuta 1 | Deduzione propria 2 | Totale importo rigo RPF2019 (col. 1 + col. 2) 3 |
|---|---|---|---|---|
| **RP36** | Erogazioni Liberali in favore delle Onlus, OV e APS | ,00 | ,00 | ,00 |
| **RP39** | TOTALE ONERI E SPESE DEDUCIBILI | | | ,00 |

## Sezione III A
Spese per interventi di recupero del patrimonio edilizio, misure antisismiche e bonus verde

| | Anno (1) | Tipologia (2) | Codice fiscale (3) | Interventi particolari (4) | Acquisto, eredità o donazione (5) | Numero rata (8) | Importo spesa (9) | Importo rata (10) | N. d'ordine immobile (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 | Rata 36% (1) ,00 | Rata 50% (2) ,00 | Rata 65% (3) ,00 | Rata 70% (4) ,00 |
| | | Rata 75% (5) ,00 | Rata 80% (6) ,00 | Rata 85% (7) ,00 | Rata Bonus Verde (8) ,00 |
| **RP49** | TOTALE DETRAZIONE | Detrazione 36% (1) ,00 | Detrazione 50% (2) ,00 | Detrazione 65% (3) ,00 | Detrazione 70% (4) ,00 |
| | | Detrazione 75% (5) ,00 | Detrazione 80% (6) ,00 | Detrazione 85% (7) ,00 | Detrazione Bonus Verde (8) ,00 |

## Sezione III B
Dati catastali identificativi degli immobili e altri dati per fruire della detrazione

| | N. d'ordine immobile (1) | Condominio (2) | Codice comune (3) | T/U (4) | Sez. urb./comune catast. (5) | Foglio (6) | Particella (7) | Subalterno (8) |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| **RP51** | | | | | | | / | |
| **RP52** | | | | | | | / | |

Altri dati

| | N. d'ordine immobile (1) | Condominio (2) | CONDUTTORE (estremi registrazione contratto) Data (3) | Serie (4) | Numero e sottonumero (5) | Cod. Ufficio Ag. Entrate (6) | CODICE IDENTIFICATIVO DEL CONTRATTO (7) |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| **RP53** | | | | | / | | |

DOMANDA ACCATASTAMENTO: Data (8) | Numero (9) | Provincia Uff. Agenzia Entrate (10)

## Sezione III C
Spese arredo immobili ristrutturati (detraz. 50%), giovani coppie, IVA per acquisto abitazione classe energetica A o B

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| **RP57** | Spesa arredo immobili ristrutturati | N. Rata (1) | Spesa arredo immobile (2) ,00 | Importo rata (3) ,00 |
| | | N. Rata (4) | Spesa arredo immobile (5) ,00 | Importo rata (6) ,00 |
| **RP58** | Spesa arredo immobili giovani coppie | Meno di 35 anni (1) | Spesa sostenuta nel 2016 (2) ,00 | Importo rata (3) ,00 |
| **RP59** | IVA per acquisto abitazione classe energetica A o B | N. Rata (1) | Importo IVA pagata (2) ,00 | Importo rata (3) ,00 |
| **RP60** | TOTALE RATE | | | ,00 |

## Sezione IV
Spese per inteventi finalizzati al risparmio energetico

| | Tipo intervento (1) | Anno (2) | Periodo 2013 (3) | Casi particolari (4) | Periodo 2008 rideterm. rate (5) | N. rata (7) | Spesa totale (8) | Importo rata (9) |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| **RP61** | | | | | | | ,00 | ,00 |
| **RP62** | | | | | | | ,00 | ,00 |
| **RP63** | | | | | | | ,00 | ,00 |
| **RP64** | | | | | | | ,00 | ,00 |

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| **RP65** | TOTALE RATE | Rata 50% (1) ,00 | Rata 55% (2) ,00 | Rata 65% (3) ,00 | Rata 70% (4) ,00 |
| | | Rata 75% (5) ,00 | Rata 80% (6) ,00 | Rata 85% (7) ,00 | |
| **RP66** | TOTALE DETRAZIONE | Detrazione 50% (1) ,00 | Detrazione 55% (2) ,00 | Detrazione 65% (3) ,00 | Detrazione 70% (4) ,00 |
| | | Detrazione 75% (5) ,00 | Detrazione 80% (6) ,00 | Detrazione 85% (7) ,00 | |

## Sezione V
Detrazioni per inquilini con contratto di locazione

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| **RP71** | Inquilini di alloggi adibiti ad abitazione principale | Tipologia (1) | N. di giorni (2) | Percentuale (3) |
| **RP72** | Lavoratori dipendenti che trasferiscono la residenza per motivi di lavoro | | N. di giorni (1) | Percentuale (2) |
| **RP73** | Detrazione affitto terreni agricoli ai giovani | | | ,00 |

## Sezione VI
Altre detrazioni

| | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| **RP80** | Investimenti start up | Codice fiscale (1) | Tipologia investimento (2) | Ammontare investimento (3) ,00 | Codice (4) | Ammontare detrazione (5) ,00 | Totale detrazione (6) ,00 |
| | Decadenza Start-up Recupero detrazione | di cui interessi su detrazione fruita (7) ,00 | | Detrazione fruita (8) ,00 | | Eccedenze di detrazione (9) ,00 | |
| **RP82** | Mantenimento dei cani guida (Barrare la casella) | | | | | | |
| **RP83** | Altre detrazioni | | | | | Codice (1) | (2) ,00 |

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 2018**;
- **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%, 26%, 30% o 35%**;
- 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 misure antisismiche e bonus verde;
  - **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 l'acquisto di mobili per l'arredo delle giovani coppie e per l'Iva pagata per l'acquisto di abitazione in classe energetica A o B, per i quali spetta **la detrazione del 50%;**
- la **Sezione IV**, dedicata all'indicazione **delle spese per interventi di riqualificazione energetica** su edifici esistenti;
- 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'articolo 433 del codice civile), i quali possono essere **fiscalmente a carico** o **non a carico** del contribuente dichiarante.

La L**. 76/2016**, recante la "*Regolamentazione delle unioni civili tra le persone dello stesso sesso e la disciplina delle convivenze*" (c.d. legge Cirinnà) equipara al **vincolo giuridico** derivante dal matrimonio quello prodotto **dalle unioni civili**, stabilendo che "*le disposizioni che si riferiscono al matrimonio e le disposizioni contenenti le parole "coniuge", "coniugi" o termini equivalenti, ovunque ricorrono nelle leggi, negli atti aventi forza di legge, nei regolamenti nonché negli atti amministrativi e nei contratti collettivi, si applicano anche ad ognuna delle parti dell'unione civile tra persone dello stesso sesso.*"

In caso di **unioni civili celebrate all'estero**, la fruizione delle agevolazioni fiscali per familiari a carico, e per le spese ad essi relative, è ammessa a partire **dal 5 giugno 2016** (data di entrata in vigore della legge Cirinnà) o dalla data di celebrazione del matrimonio, se successiva, sempreché la trascrizione del matrimonio nei registri dello stato civile sia già intervenuta al momento della presentazione della dichiarazione dei redditi.

Per quanto riguarda, invece, le **convivenze di fatto**, di cui all'articolo 1, commi 36 e 37, della citata L. 76/2016, tra **due persone maggiorenni** unite stabilmente da legami affettivi di coppia e di reciproca assistenza morale e materiale coabitanti ed aventi dimora abituale nello stesso comune, la legge Cirinnà **non ha disposto l'equiparazione al matrimonio**. Pertanto, il convivente non può fruire della detrazione relativa alle spese sostenute nell'interesse dell'altro convivente.

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 – RP13 codici 12 e 13);
- **spese per addetti all'assistenza personale** (rigo RP8 – RP13 codice 15);
- **spese per attività sportive praticate da ragazzi** (rigo RP8 – RP13 codice 16);
- **spese per canoni di locazione** sostenute da studenti universitari fuori sede (rigo RP8 – RP13 codice 18);
- **erogazioni liberali a favore degli istituti scolastici** (rigo RP8 – RP13 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 – RP13 codice 32);
- le **spese sostenute dai genitori per la frequenza di asili nido** da parte dei figli (rigo RP8 – RP13 codice 33);
- **premi per assicurazioni sulla vita** e contro gli infortuni (rigo RP8 – RP13 codice 36);
- **premi relativi alle assicurazioni finalizzate alla tutela delle persone con disabilità grave** come definita dall'articolo 3, comma 3, L. 104/1992 (rigo RP8-RP13, codice 38);
- **premi relativi ad assicurazioni per il rischio di non autosufficienza** nel compimento degli atti della vita quotidiana (rigo RP8 – RP13 codice 39).

- **spese sostenute per l'acquisto degli abbonamenti ai servizi di trasporto pubblico** locale, regionale e interregionale (righi da RP8 a RP13, codice 40);
- **spese sostenute in favore dei minori o di maggiorenni con disturbo specifico dell'apprendimento** (DSA) (righi da RP8 a RP13, codice 44).

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 – RP13 codice 15);
- per **le spese funebri** (rigo RP8 – RP13 codice 14) → le spese funebri sono detraibili a prescindere dal soggetto cui sono riferite.

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 6);
- contributi versati da lavoratori in quiescenza a cassa di assistenza sanitaria (rigo E26 codice 13);
- 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'articolo 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:**

- 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'articolo1 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 1.300,00 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 30.000 euro a favore delle Onlus, delle iniziative umanitarie, religiose o laiche, gestite da fondazioni, associazioni, comitati ed enti individuati con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri;
- del **30%** per le erogazioni liberali fino a 30.000 euro a favore di organizzazioni non lucrative di utilità sociale (Onlus) e delle associazioni di promozione sociale;
- del **35%** per le erogazioni liberali fino a 30.000 euro a favore delle organizzazioni di volontariato;
- del **36% o 50%** per le spese riguardanti gli interventi di recupero del patrimonio edilizio;
- del **36%** per le spese riguardanti gli interventi relativi alla sistemazione a verde (bonus verde);
- 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 **50%, 65%, 70%, 75%, 80% e 85%** per le spese sostenute per gli interventi relativi all'adozione di misure antisismiche;
- del **50%, 55%, 65%, 70% e 75%**% per le spese riguardanti gli interventi finalizzati al risparmio energetico.

## QUADRO RP SEZIONE I – SPESE PER LE QUALI SPETTA LA DETRAZIONE D'IMPOSTA DEL 19% E DEL 26%

**QUADRO RP** ONERI E SPESE

**Sezione I** Spese per le quali spetta la detrazione d'imposta del 19%, del 26%, del 30% e del 35%

***Le spese mediche vanno indicate interamente senza sottrarre la franchigia di euro 129,11***

**Per l'elenco dei codici spesa consultare la Tabella nelle istruzioni**

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| **RP1** | Spese sanitarie | | Spese patologie esenti sostenute da familiari: 1 ,00 | **Spese sanitarie comprensive di franchigia euro 129,11**: 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 |

| | | Data stipula leasing (1 giorno / mese / anno) | Numero anno 2 | Importo canone di leasing 3 | Prezzo di riscatto 4 |
|---|---|---|---|---|---|
| **RP14** | Spese per canone di leasing | | | ,00 | ,00 |

| | | Rateizzazioni spese righi 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% | Totale spese con detrazione 30% | Totale spese con detrazione 35% |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| **RP15** | Totale spese su cui determinare la detrazione | | 2 ,00 | 3 ,00 | 4 ,00 | 5 ,00 | 6 ,00 | 7 ,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%, 26%, 30% o 35%**, riepilogati nella seguenti tabelle:

Quadro RP sezione I – Spese per le quali spetta la detrazione d'imposta del 19% e del 26%

**SPESE PER LE QUALI SPETTA LA DETRAZIONE DEL 19 PER CENTO**

| CODICE | DESCRIZIONE | RIGO | CODICE | DESCRIZIONE | RIGO |
|---|---|---|---|---|---|
| 1 | Spese sanitarie | RP1 | 24 | Erogazioni liberali a favore della società di cultura Biennale di Venezia | da RP8 a RP13 |
| 2 | Spese sanitarie per familiari non a carico affetti da patologie esenti | RP2 | | | |
| 3 | Spese sanitarie per persone con disabilità | RP3 | 25 | Spese relative a beni soggetti a regime vincolistico | " |
| 4 | Spese veicoli per persone con disabilità | RP4 | 26 | Erogazioni liberali per attività culturali ed artistiche | " |
| 5 | Spese per l'acquisto di cani guida | RP5 | | | |
| 6 | Totale spese sanitarie per le quali è stata richiesta la rateizzazione nella precedente dichiarazione | RP6 | 27 | Erogazioni liberali a favore di enti operanti nello spettacolo | " |
| 7 | Interessi per mutui ipotecari per acquisto abitazione principale | RP7 | 28 | Erogazioni liberali a favore di fondazioni operanti nel settore musicale | " |
| 8 | Interessi per mutui ipotecari per acquisto altri immobili | da RP8 a RP13 | 29 | Spese veterinarie | " |
| 9 | Interessi per mutui contratti nel 1997 per recupero edilizio | " | 30 | Spese sostenute per servizi di interpretariato dai soggetti ricosciuti sordi | " |
| 10 | Interessi per mutui ipotecari per costruzione abitazione principale | " | 31 | Erogazioni liberali a favore degli istituti scolastici di ogni ordine e grado | " |
| 11 | Interessi per prestiti o mutui agrari | " | 32 | Spese relative ai contributi versati per il riscatto degli anni di laurea dei familiari a carico | " |
| 12 | Spese per istruzione diverse da quelle universitarie | " | 33 | Spese per asili nido | " |
| 13 | Spese per istruzione universitaria | " | 35 | Erogazioni liberali al fondo per l'ammortamento di titoli di Stato | " |
| 14 | Spese funebri | " | 36 | Premi per assicurazioni sulla vita e contro gli infortuni | " |
| 15 | Spese per addetti all'assistenza personale | " | 38 | Premi per assicurazioni per tutela delle persone con disabilità grave | " |
| 16 | Spese per attività sportive per ragazzi (palestre, piscine e altre strutture sportive) | " | 39 | Premi per assicurazioni per rischio di non autosufficienza | " |
| 17 | Spese per intermediazione immobiliare | " | 40 | Spese sostenute per l'acquisto degli abbonamento ai servizi di trasporto pubblico locale, regionale ed interregionale | " |
| 18 | Spese per canoni di locazione sostenute da studenti universitari fuori sede | " | 43 | Premi per assicurazioni per il rischio di eventi calamitosi | " |
| 20 | Erogazioni liberali a favore delle popolazioni colpite da calamità pubbliche o eventi straordinari | " | 44 | Spese per minori o maggiorenni con DSA | " |
| 21 | Erogazioni liberali alle società ed associazioni sportive dilettantistiche | " | 99 | Altre spese detraibili | " |
| 22 | Contributi associativi alle società di mutuo soccorso | " | | | |

**SPESE PER LE QUALI SPETTA LA DETRAZIONE DEL 26 PER CENTO**

| CODICE | DESCRIZIONE | RIGO | CODICE | DESCRIZIONE | RIGO |
|---|---|---|---|---|---|
| 61 | Erogazioni liberali a favore delle Onlus | da RP8 a RP13 | 62 | Erogazioni liberali a favore dei partiti politici | da RP8 a RP13 |

**SPESE PER LE QUALI SPETTA LA DETRAZIONE DEL 30 E 35 PER CENTO**

| CODICE | DESCRIZIONE | RIGO | CODICE | DESCRIZIONE | RIGO |
|---|---|---|---|---|---|
| 71 | Erogazioni liberali in denaro o natura a favore delle ONLUS e APS | da RP8 a RP13 | 76 | Erogazioni liberali in denaro o natura a favore delle organizzazione di volontariato (OV) | da RP8 a RP13 |

NEW

**Nuove spese che beneficiano della detrazione del 19%:**

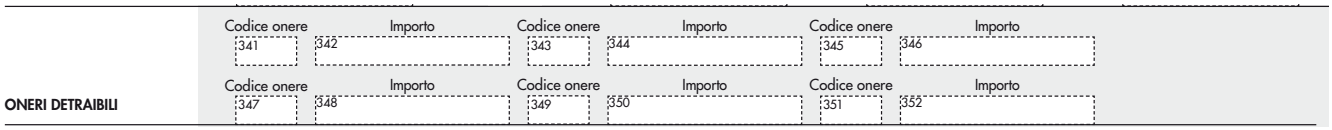
- **acquisto di abbonamenti ai servizi di trasporto pubblico:** è possibile detrarre dall'Irpef le spese sostenute per l'acquisto di abbonamenti al servizio di trasporto pubblico locale, regionale e interregionale per un importo non superiore a 250 euro;

- **spese per assicurazioni contro eventi calamitosi:** è possibile detrarre dall'Irpef ilo 19% dell'importo dei premi per assicurazioni aventi ad oggetto il rischio di eventi calamitosi stipulate relativamente a unità immobiliari ad uso abitativo;
- **spese per minori o maggiorenni con DSA: è** possibile beneficiare della detrazione Irpef del 19% per le spese sostenute in favore di minori o maggiorenni con diagnosi di disturbo specifico dell'apprendimento (DSA) fino al completamento della scuola secondaria di secondo grado. In particolare sono detraibili le spese per l'acquisto di strumenti compensativi e di sussidi tecnici e informatici necessari all'apprendimento e per l'uso di strumenti compensativi che favoriscono la comunicazione verbale e che assicurino ritmi graduali di apprendimento delle lingue straniere.

**Detrazione per erogazioni liberali a favore delle Onlus, APS**: è possibile detrarre il **30%** degli oneri sostenuti per le erogazioni liberali in denaro o in natura a favore delle **Onlus** e delle **associazioni di promozione sociale**, per un importo complessivo in ciascun periodo d'imposta non superiore a 30.000 euro. L'aliquota di detrazione è elevato al **35%** degli oneri sostenuti dal contribuente, qualora l'erogazione liberale sia a favore di **organizzazioni di volontariato**.

**Detrazione contributi associativi alle società di mutuo soccorso**: è innalzato a 1.300 euro il limite di detrazione dei contributi associativi alle società di mutuo soccorso.

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 2019** e dovranno comunque essere riportati nei righi da RP8 a RP13.




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, 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 righi nei quali indicare le spese sanitarie sostenute **nel corso del 2018 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 |

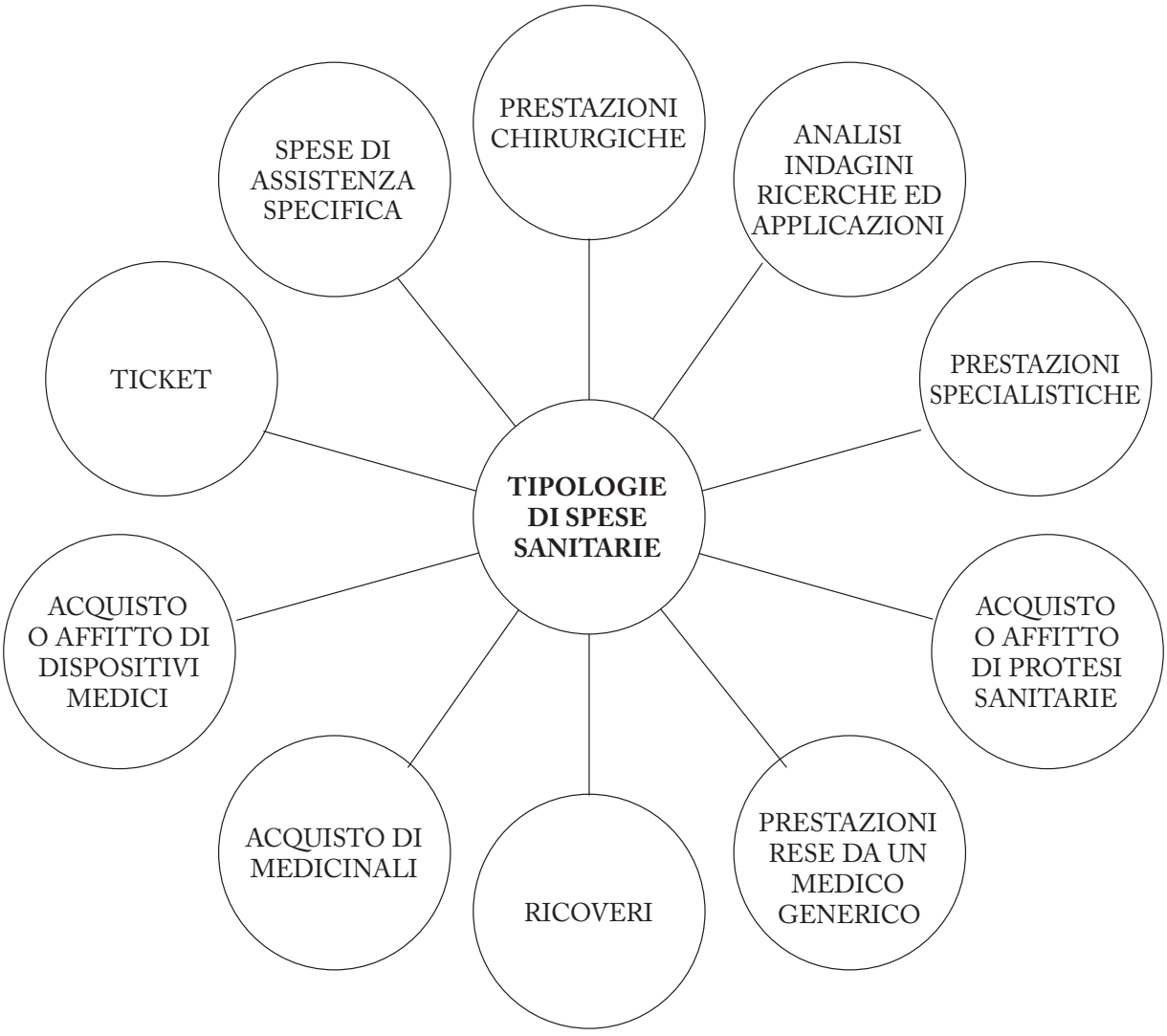
| | |
|---|---|
| **RP4** | SPESE PER VEICOLI PER DISABILI |
| **RP5** | SPESE PER L'ACQUISTO DI CANI GUIDA |
| **RP6** | SPESE SANITARIE RATEIZZATE IN PRECEDENZA |

Tali oneri da indicare nei rispettivi righi del quadro RP, si possono ricavare dai documenti di spesa (fatture ricevute o scontrini) sostenuti nell'anno 2018, ovvero dal modello Certificazione Unica rilasciato dal datore di lavoro.

## RIGO RP1 – SPESE SANITARIE

| | | | |
|---|---|---|---|
| **RP1** | Spese sanitarie | Spese patologie esenti sostenute da familiari<br>1 ,00 | **Spese sanitarie comprensive di franchigia euro 129,11**<br>2 ,00 |

### TIPOLOGIE DI SPESE SANITARIE



**Circolare n. 25/E/1997:** nel caso in cui sia dubbio l'inquadramento di una spesa in una delle tipologie indicate dall'articolo 15, comma 1 lettera 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.

APPROFONDIMENTO
**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 comunque suscettibili di creare disagi psico-fisici alle persone.
Sono considerate detraibili:

- le spese dei medicinali, relative all'intervento chirurgico (anestesie, plasma sanguigno o sangue necessario all'operazione),
- le spese o rette di degenza e le spese di cura.

Nelle **rette di degenza detraibili** possono essere computate anche le **differenze di classe**, relative ad esempio alla presenza o meno del bagno in camera, mentre **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 da ricomprendere tra le **spese specialistiche detraibili**, se eseguite in centri autorizzati e sotto la responsabilità tecnica di uno specialista, gli **esami e le terapie** di seguito elencati a titolo esemplificativo:

- esami di laboratorio;
- controlli ordinari sulla salute della persona, ricerche e applicazioni;
- elettrocardiogrammi, ecocardiografia;
- elettroencefalogrammi;
- T.A.C. (tomografia assiale computerizzata);
- risonanza magnetica nucleare;
- ecografie;
- indagini laser;
- ginnastica correttiva;
- ginnastica di riabilitazione degli arti e del corpo;
- seduta di neuropsichiatria;
- dialisi;
- cobaltoterapia;
- iodioterapia;

- anestesia epidurale, inseminazione artificiale, amniocentesi, villocentesi, altre analisi di diagnosi prenatale.

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 ODONTOIATRICHE*

Sono detraibili, se la prestazione viene resa da esercenti la professione di odontoiatra di cui alla L. 409/1985.

**DETRAIBILITÀ DELLE SPESE PER ODONTOIATRA**

Con riferimento alle **prestazioni rese da un medico odontoiatra**, l'Agenzia delle entrate nella **circolare n. 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 risoluzione n. 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:

- gli **apparecchi di protesi dentaria**, indipendentemente dal materiale impiegato;
- gli **apparecchi di protesi oculistica** (occhi e cornee artificiali), di protesi fonetica (laringectomizzati) e simili;
- gli **occhiali da vista e le lenti a contatto**, con esclusione delle spese sostenute per l'impiego di metalli preziosi (oro, argento, platino) nella montatura. Nel novero di queste spese si possono includere anche gli oneri sostenuti per l'acquisto del liquido per le lenti a contatto indispensabile per l'utilizzazione delle lenti stesse;
- gli **apparecchi per facilitare l'audizione ai sordi** (modelli tascabili a filo, retroauricolare, a occhiali, ecc.), comprese le spese sostenute per l'acquisto delle batterie di alimentazione delle protesi acustiche;
- gli **arti artificiali e gli apparecchi di ortopedia** (comprese le cinture medico-chirurgiche e le scarpe e i tacchi ortopedici, purché entrambi su misura);
- gli **apparecchi per fratture** (garza e gesso), busti, stecche, ecc. sempre appositamente prescritti per la correzione o cura di malattie o malformazioni fisiche; stampelle, bastoni canadesi, carrozzelle, ecc.;

- gli **apparecchi da inserire nell'organismo per compensare una deficienza o un'infermità** (stimolatori e protesi cardiache, pacemakers, ecc.).

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 ELENCATE NEL D.M. 29 MARZO 2001

La **circolare n. 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 **circolare n. 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) terapista della neuro e psicomotricità dell'età evolutiva;
f) tecnico della riabilitazione psichiatrica;
g) terapista 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 circolare n. 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.

**CHIARIMENTI DI PRASSI**

La **circolare n. 7/E/2018** ha precisato che le spese per l'acquisto di farmaci sono quelle relative a:

- specialità medicinali;
- farmaci;
- medicinali omeopatici.

I prodotti sopra descritti devono comunque essere acquistati presso **le farmacie**, che sono le sole autorizzate alla vendita dei medicinali. Fanno eccezione a questa regola i **farmaci da banco** e quelli da **automedicazione** che, a seguito del D.L. 223/2006, possono essere commercializzati presso i supermercati e tutti gli altri esercizi commerciali.
La detrazione spetta anche per le spese per i farmaci senza obbligo di prescrizione medica acquistati **on-line** da farmacie e esercizi commerciali autorizzati alla vendita a distanza dalla Regione o dalla Provincia autonoma o da altre autorità competenti, individuate dalla legislazione delle Regioni o delle Province autonome. L'elenco delle farmacie ed esercizi commerciali autorizzati alla vendita on line è consultabile sul sito *www.salute.gov.it*.
**Non** è consentita la **vendita on- line** di farmaci che richiedono **la prescrizione medica**.

## 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.

## ALIMENTI A FINI MEDICI SPECIALI

L'articolo 5-*quinquies*, comma 1. Del D.L. 148/2017 modificando l'articolo 15, comma 1, lettera c), del Tuir, in materia di detrazione per oneri ha esteso l**a detraibilità delle spese sostenute per l'acquisto di alimenti a fini medici speciali**, inseriti nella sezione A1 del Registro nazionale di cui all'articolo 7 del D.M. 8 giugno 2001, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 154 del 5 luglio 2001, con l'**esclusione di quelli destinati ai lattanti**.
L'articolo 7 del D.M. 8 giugno 2001 prevede che presso la Direzione generale per l'igiene, la sicurezza degli alimenti e la nutrizione del Ministero della salute venga istituito il **Registro nazionale dei prodotti** erogati nelle singole regioni e province autonome a carico del Servizio sanitario nazionale. Viene previsto che le regioni e le aziende unità sanitarie locali debbano attivare adeguati sistemi di controllo sull'appropriatezza delle prescrizioni dei prodotti erogati sul proprio territorio e sul conseguente andamento della spesa.
Il Registro è aggiornato **mensilmente** e contiene **l'elenco dei prodotti per i quali è possibile fruire della detrazione in esame.**

Trattandosi di una **spesa sanitaria** non esiste un **limite massimo di detraibilità**, mentre sarà applicata la franchigia di euro 129,11.
La nuova detrazione si applica limitatamente ai periodi d'imposta in corso al **31 dicembre 2017** e **al 31 dicembre 2018.**
La **Circolare n. 7/E/2018** ha precisato che la **spesa per tali alimenti** deve essere certificata da **fattura** o **scontrino fiscale "parlante"** in cui sono specificati la **natura**, la **qualità** e la **quantità** dei prodotti acquistati, nonché il **codice fiscale del destinatario** di tali prodotti.
Tuttavia, atteso che la norma è stata introdotta nel corso del 2017 ed è applicabile alle spese sostenute a partire dal 1° gennaio del medesimo anno, **se la fattura o gli scontrini non riportano gli elementi sopra descritti,** il contribuente potrà **integrare** tali documenti indicando il proprio **codice fiscale** e richiedere al rivenditore una attestazione dalla quale risulti che il prodotto venduto è riconducibile tra gli **alimenti a fini medici speciali**, indicati nella sezione A1 del Registro nazionale di cui all'art. 7 del decreto del Ministro della Sanità 8 giugno 2001 e non è destinato ai lattanti.

APPROFONDIMENTO

***CURE TERMALI***
**Risoluzione n. 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***
**Circolare n. 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**.
**Circolare n. 95/E/2000: sono da ascrivere** alla categoria delle **spese specialistiche quelle sostenute per la redazione di una perizia medico legale** oltre che le eventuali spese mediche ad essa finalizzate, quali le spese sostenute per visite, analisi, indagini radioscopiche.

***PERSONALE PARAMEDICO***
**Circolare n. 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 CHIROPRATICI***
**Circolare n. 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 circolare n. 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 **circolare n. 21/E/2010** ha precisato che in assenza dell'emanazione dei regolamenti attuativi e dell'istituzione del registro dei dottori in chiropratica (previsti dall'articolo 2 comma 355 L. 244/2007), sono valide ed applicabili le regole dettate nella circolare n. 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***
**Circolare n. 17/E/2006**: le spese sostenute per **ausili per incontinenti**, compresi i pannoloni, sono detraibili, purché si conservi il documento fiscale (scontrino) emesso dal rivenditore, 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***
**Risoluzione n. 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***
**Risoluzione n. 256/E/2008**: **non sono detraibili** le spese per **l'acquisto di integratori alimentari,** anche se acquistati con prescrizione medica.

***PARAFARMACI E PRODOTTI FITOTERAPICI***
**Risoluzione n. 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***
**Risoluzione n. 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.
La detrazione è consentita nel caso di **conservazione delle cellule del cordone ombelicale** ad uso "dedicato" per il **neonato** o **consanguinei** con **patologia e con approvazione scientifica e clinica**. La conservazione deve avvenire esclusivamente presso **strutture trasfusionali** pubbliche o individuate dalla disciplina vigente in materia. Tali presupposti devono risultare dalla documentazione prodotta.

*MACCHINARI DI NUOVA GENERAZIONE*
**Risoluzione n. 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 fisokinesiterapia 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*
**Risoluzione n. 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*
**Circolare n. 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*
**Circolare n. 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, lettera 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*
**Circolare n. 19/E/2012: la spesa per l'iscrizione ad una palestra**, non può essere qualificata spesa sanitaria ai fini dell'applicazione dell'articolo 15, comma 1, lettera 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 **circolare n. 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'articolo 15, comma 1, lettera 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 **circolare n. 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'articolo 15, comma 1, lettera 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 circolare n. 19/E/2012.

## DISSUEFAZIONE DEL FUMO DA TABACCO

La circolare n. 7/E/2017 ha precisato che le prestazioni rese da ambulatori specialistici per la disassuefazione dal fumo da tabacco sono detraibili (parere del Ministero della Salute del 20.2.2016.

## DETRAIBILITÀ DELLE SPESE PER LA MASSOFISIOTERAPIA

Nella **circolare n. 7/E/2018** l'Agenzia ha chiarito che le **prestazioni del massofisioterapista** sono detraibili:

- se rese da soggetti che hanno conseguito **entro** il **17 marzo 1999** il **diploma di formazione triennale.** La detrazione spetta a condizione che, oltre alla descrizione della figura professionale e della prestazione resa, sia attestato il possesso del diploma a tale data.

- se rese da massofisioterapisti che hanno conseguito **entro il 17 marzo 1999** il diploma di **formazione biennale**, a condizione che il titolo sia considerato equivalente alla laurea di fisioterapista di cui al D.M. 741/1994 con Decreto Dirigenziale del Ministero della Salute.

Anche relativamente alle prestazioni dei **terapisti della riabilitazione**, la detrazione spetta solo se resa da soggetti che **hanno conseguito il diploma o l'attestato entro il 17 marzo 1999**, in quanto tali titoli sono da **considerarsi equipollenti ai titoli universitari** di fisioterapista, logopedista, terapista della neuro e psicomotricità dell'età evolutiva e terapista occupazionale e pertanto il **terapista rientra tra le professioni sanitarie** (*Parere del Ministero della Salute del 06 marzo 2018*). La detrazione spetta a condizione che, oltre alla descrizione della figura professionale e della prestazione resa, sia attestato il possesso del titolo a tale data.

## DETRAIBILITÀ DELLE SPESE PER LA CRIOCONSERVAZIONE

L'Agenzia delle entrate nella **circolare n. 17/E/2015** riconosce che **le spese per prestazioni di crioconservazione** di **ovociti rientrino tra le spese sanitarie detraibili** ai sensi dell'articolo 15, comma 1, lettera 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 o iscritti nell'apposito registro nazionale;
- dalla **fattura stessa risulti la descrizione della prestazione resa**.

Nella successiva **circolare n. 18/E/2016** l'Agenzia delle entrate, interpellato il Ministero della Salute il quale, in linea con quanto già precisato sulla **crioconservazione degli ovociti**, ha riconosciuto **natura sanitaria** anche alle **prestazioni di crioconservazione degli embrioni** "*ove ricorrano nell'ambito di un percorso di procreazione medicalmente assistita con finalità di cura o di preservazione della fertilità dell'individuo, maschio o femmina, e in tutti i casi in cui vi sia un rischio importante di perderla: patologie tumorali, chemioterapia e radioterapia, patologie immuni, urologiche e ginecologiche*".

Sulla base del parere fornito dal Ministero della Salute, **le spese per prestazioni di crioconservazione degli embrioni** rientrino **tra le spese sanitarie detraibili** ai sensi dell'articolo 15, comma 1, lettera c), del Tuir; per poter fruire della detrazione, è necessario che la **prestazione sia documentata dalla fattura** emessa da un **centro rientrante** fra quelli **autorizzati per la procreazione medicalmente assistita**.

Nella stessa **circolare n. 18/E/2016** l'Agenzia delle entrate ha chiarito che le **prestazioni di crioconservazione degli ovociti e degli embrioni effettuate all'estero** sono ammesse in detrazione, allo stesso titolo di quelle sostenute in Italia, ai sensi dell'articolo 15, comma 1, lettera c), del Tuir, se:

- **eseguite per le finalità consentite in Italia**;
- **attestate da una struttura estera specificamente autorizzata** ovvero da un medico specializzato italiano.

Infine, sulla base degli stessi chiarimenti, l'Agenzia ha ammesso che anche le spese sostenute per **il trattamento di iniezione intracitoplasmatica dello spermatozoo** (ICSI), nell'ambito di un percorso di **procreazione medicalmente assistita** (PMA), **effettuato all'estero** possono beneficiare della detrazione ai sensi dell'articolo 15, comma 1, lettera c), del Tuir.

In materia di PMA la disciplina di riferimento è, infatti, recata dalla Legge 40/2004, istituita al fine di favorire la soluzione dei problemi riproduttivi derivanti dalla sterilità o dalla infertilità, nonché dalle relative linee guida aggiornate con decreto del Ministro della Salute 1° luglio 2015.
La documentazione da presentare per la detrazione delle spese sostenute dovrà, anche in questo caso, essere rilasciata da **una struttura di procreazione medicalmente assistita autorizzata dall'Autorità competente del Paese estero** secondo le normative vigenti, così come precisato dal Ministero della Salute con il citato parere. Dalla stessa documentazione, ovvero da dichiarazione di un medico specializzato italiano, dovrà risultare che la prestazione è conforme ai trattamenti consentiti dalla normativa italiana.

**SPESE PER LA DERMOPIGMENTAZIONE**
Sulla base dei chiarimenti forniti dal Ministero della salute, l'Agenzia delle entrate nella circolare n. 18/E/2016 ha precisato che le spese relative alle prestazioni di **dermopigmentazione possano essere ammesse in detrazione**, ai sensi dell'articolo 15, comma 1, lettera c), del Tuir a condizione che:

- il contribuente possieda una **certificazione medica** che attesti che l'intervento di dermopigmentazione è finalizzato a correggere l'effetto anche secondario della **patologia sofferta**;
- la **fattura** relativa alla prestazione sia **rilasciata da una struttura sanitaria autorizzata** e dalla stessa o da altra documentazione risulti che la prestazione è resa per mezzo di personale medico.

Nella **circolare n. 7/E/2018** è stato chiarito che sono detraibili **le prestazioni di luce pulsata** per sopperire ai danni estetici provocati dall'**irsutismo** alle stesse condizioni previste per quelle di dermopigmentazione.

***CHIARIMENTI DI PRASSI***
***MESOTERAPIA, OZONOTERAPIA E GROTTE DI SALE***

L'Agenzia delle entrate nella **circolare n. 3/E/2016** ha chiarito il trattamento delle spese sostenute trattamenti di **mesoterapia, ozonoterapia e "haloterapia"** (o grotte di sale).
Il Ministero della Salute, interpellato sulla questione, ha precisato che "*le prestazioni di mesoterapia e di ozonoterapia sono ascrivibili all'ambito delle procedure e pratiche di natura sanitaria, per quanto non incluse nei Livelli essenziali definiti a livello nazionale*". Sulla base di tale precisazione vengono ammesse in detrazione **le spese relative ai trattamenti di mesoterapia ed ozonoterapia** se:

- effettuati da **personale medico** o da **personale abilitato** dalle autorità competenti in materia sanitaria, in quanto ascrivibili a trattamenti di natura sanitaria;
- correlate ad una **prescrizione medica**, idonea a dimostrare il necessario collegamento della prestazione resa con la cura di una patologia.

Per quanto riguarda che riguarda i trattamenti di "**haloterapia**" o Grotte di sale, dato che il Ministero della Salute sta svolgendo approfondimenti sulla riconducibilità di tale tipo di trattamento all'ambito delle procedure sanitarie, allo stato attuale tali spese **non possono essere considerate detraibili**.

***SPESE PER IL PEDAGOGISTA***

L'Agenzia delle entrate nella **circolare n. 3/E/2016** ha chiarito che le spese sostenute **per prestazioni svolte da un pedagogista non siano detraibili**.

Il pedagogista, infatti, secondo quanto evidenziato nel **parere tecnico** acquisito dal Ministero della Salute, è "*un professionista in possesso della laurea quadriennale in Pedagogia o in Scienze dell'Educazione e laurea specialistica/magistrale ed è una figura che opera in ambito sociale, svolgendo la sua attività nei settori formativo, educativo, sociale e socio-sanitario (solo per le prestazioni sociali)*", diverso quindi dall'educatore professionale che è invece considerato un professionista sanitario.

## IN SINTESI - SPESE NON DETRAIBILI

La detrazione non spetta per le spese relative a:

- c**onservazione delle cellule staminali del cordone ombelicale** ad uso "autologo", cioè per future esigenze personali*;*
- **circoncisione** rituale non finalizzata alla soluzione di patologie cliniche e le spese per il test del DNA per il riconoscimento della paternità *(parere Min. Salute 20 ottobre 2016)*;
- prestazioni rese dagli **osteopati,** in quanto l'osteopata non è annoverabile fra le professioni sanitarie riconosciute. Le prestazioni di osteopatia, riconducibili alle competenze sanitarie previste per le professioni sanitarie riconosciute, sono detraibili se rese da iscritti a dette professioni sanitarie;
- prestazioni rese dai **pedagogisti,** in quanto quella del pedagogista non può essere considerata una professione sanitaria;
- trattamenti di **haloterapia** (o Grotte di sale);
- **acquisto e realizzazione di una piscina**, ancorché utilizzata per scopi terapeutici (idrokinesiterapia), considerato che l'agevolazione interessa il trattamento sanitario e non anche la realizzazione o l'acquisto delle strutture nelle quali il trattamento può essere svolto;
- frequenza di corsi in **palestra** anche se accompagnate da una prescrizione medica.

## 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'articolo 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'articolo 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'articolo 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'articolo 15, comma, 1 lettera 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 **circolare n. 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 (D.Lgs. 507/1992 – 46/1997 – 332/2000), 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).

NEW

### CHIARIMENTI DI PRASSI

Nella **circolare n. 7/E/2018** l'Agenzia delle entrate ha chiarito che qualora il documento di spesa riporti il **codice AD o PI** che attesta la trasmissione al sistema tessera sanitaria della spesa per dispositivi medici, ai fini della detrazione **non è necessario che sia riportata anche la marcatura CE o la conformità alle direttive europee**.

Qualora, invece, il documento di spesa non riporti il codice AD o PI:

- per i **dispositivi medici compresi nell'elenco** sotto riportato è necessario **conservare** (per ciascuna tipologia di prodotto) **la documentazione dalla quale risulti che il prodotto acquistato ha la marcatura CE**;

- per i **dispositivi medici non compresi in tale elenco**, invece, occorre che **il dispositivo stesso riporti, oltre alla marcatura CE, anche la conformità alle direttive europee** 93/42/CEE, 90/385/CEE e 98/79/CE e successive modifiche e integrazioni.

I **dispositivi medici su misura**, fabbricati appositamente per un determinato paziente, sulla base di una prescrizione medica, **non devono recare la marcatura CE** ma **ne deve essere attestata la conformità al D.Lgs. 46/1997**.

Per individuare i dispositivi medici è possibile consultare l'apposito elenco nel sistema "Banca dati dei dispositivi medici" pubblicato sul sito del Ministero della Salute (http://www.salute.gov.it/interrogazioneDispositivi/RicercaDispositivi)

**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 circolare n. 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 **circolare n. 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 ERBORISTERIA

La **circolare n. 19/E/2012** richiamando la circolare n. 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'articolo 15, comma 1, lettera c), del 15, Tuir, anche in relazione ai dispositivi medici acquistati presso le erboristerie, purché risultino soddisfatte le condizioni indicate nella citata circolare n. 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;

**Risoluzione n. 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.

**Risoluzione n. 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 **circolare n. 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 **risoluzione n. 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 (articolo 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.

**Risoluzione n. 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.

**Circolare n. 55/E/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.

La **circolare n. 7/E/2017** ha precisato che nel caso in cui il **farmacista estero** abbia rilasciato un documento di spesa da cui non risultino le indicazioni richieste dalla norma:
- il **codice fiscale** del destinatario potrà essere riportato a mano sullo stesso documento;
- la **natura** ("farmaco" o "medicinale"), **qualità** (nome del farmaco) e **quantità** del farmaco dovranno invece risultare da una documentazione rilasciata dalla farmacia recante le predette indicazioni.

### 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 **risoluzione n. 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 circolare n. 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 RP1

| 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.
I soggetti affetti da queste malattie per usufruire dell'esenzione devono essere in possesso di una **apposita certificazione sanitaria**, rilasciata **dalla ASL di appartenenza** (attestazione della sussistenza della patologia ovvero specifica tessera), che riporti (nel rispetto della privacy) un **codice numerico identificativo della malattia**.
Le spese sanitarie che devono essere distintamente evidenziate dalle altre sono solamente quelle riconducibili alla patologia che dà diritto all'esenzione. Per stabilire **la connessione tra la spesa sostenuta** e la **patologia esente** è necessaria una documentazione medica ovvero una autocertificazione che attesti il possesso della certificazione medica.
I documenti giustificativi delle spese **possono essere intestati** indifferentemente al soggetto **affetto dalla patologia** ovvero al **familiare che ha sostenuto le spese**.

Se i **documenti intestati al familiare che ha sostenuto la spesa** non riportano l'indicazione del soggetto a favore del quale le spese sono state sostenute (il malato) è necessario che **il documento di spesa sia integrato con tale indicazione.**

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".*

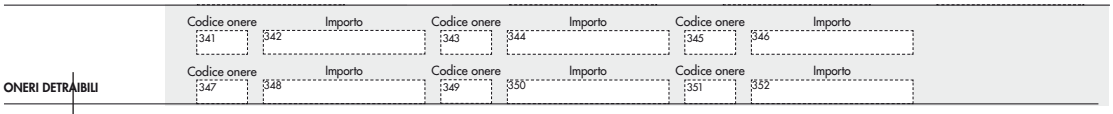
Nel rigo RP2, il familiare che ha effettivamente sostenuto la spesa per patologie esenti, riporterà la quota non utilizzata dal contribuente affetto dalla patologia per fruire della restante quota di detrazione.

### 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 2018, 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 2018 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".




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 Redditi PF 2019

## RIGO RP2 – SPESE SANITARIE PER FAMILIARI NON A CARICO

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);
- la detrazione spetta solo se il familiare non a carico affetto da patologie esenti, non può detrarsi direttamente le spese per incapienza 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 Redditi 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 circolare n. 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 2018** ha sostenuto le seguenti spese:

- 10.000 euro per cure sanitarie, relative ad una patologia che da 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:

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 2017 (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:

| | | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| **RN47** | Start up UPF 2017 RN19 | 1 | ,00 | Start up RPF 2018 RN20 | 2 | ,00 | Start up RPF 2019 RN21 | 3 ,00 |
| | Spese sanitarie RN23 | 6 | 1.460 ,00 | Casa RN24, col. 1 | 11 | ,00 | Occup. RN24, col. 2 | 12 ,00 |
| | Fondi Pens. RN24, col.3 | 13 | ,00 | Mediazioni RN24, col. 4 | 14 | ,00 | Arbitrato RN24, col. 5 | 15 ,00 |
| | Sisma Abruzzo RN28 | 21 | ,00 | Cultura RN30 | 26 | ,00 | Scuola RN30 | 27 ,00 |
| | Videosorveglianza RN30 | 28 | ,00 | Deduz. start up UPF 2017 | 31 | ,00 | Deduz. start up RPF 2018 | 32 ,00 |
| | Deduz. start up RPF 2019 | 33 | ,00 | Restituzione somme RP33 | 36 | ,00 | Deduz. Erogaz. Liberali RPF2019 | 37 ,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 determinate 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'articolo 3 della L. 104/1992, dalla Commissione medica istituita ai sensi dell'articolo 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.

I grandi invalidi di guerra (articolo 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.

Tra le spese sanitarie oggetto dell'agevolazione in esame, rientrano le spese sostenute per:

1) il **trasporto in autoambulanza** del disabile in quanto spesa di accompagnamento (le prestazioni specialistiche effettuate durante il trasporto rientrano, invece, tra le spese sanitarie e possono essere detratte solo per la parte eccedente l'importo di euro 129,11);
2) il **trasporto** del disabile effettuato dalla **Onlus**, che ha rilasciato regolare fattura per il servizio di trasporto prestato, o da **altri soggetti** che hanno tra i propri fini istituzionali l'assistenza ai disabili (ad es. il Comune);
3) l'acquisto o l'affitto di **poltrone e carrozzelle** per inabili e minorati non deambulanti;
4) l'acquisto di **apparecchi per il contenimento di fratture**, ernie e per la correzione dei difetti della colonna vertebrale;
5) **l'acquisto di arti artificiali per la deambulazione**;
6) la **costruzione di rampe** per l'eliminazione di barriere architettoniche esterne ed interne alle abitazioni;
7) **l'adattamento dell'ascensore** per renderlo idoneo a contenere la carrozzella;
8) l'installazione e manutenzione della **pedana di sollevamento** installata nell'abitazione del soggetto con disabilità;
9) l'acquisto della **pedana sollevatrice** da installare su un veicolo ammesso alla detrazione senza vincolo di adattamento in quanto destinato al trasporto delle persone affette da disabilità grave;
10) l'acquisto di **telefonini per sordi**;
11) l'acquisto di **fax, modem, computer, telefono a viva voce, schermo a tocco, tastiera espansa** e i **costi di abbonamento al servizio di soccorso rapido telefonico**;
12) l'acquisto di **cucine**, limitatamente alle componenti dotate di dispositivi basati su tecnologie meccaniche, elettroniche o informatiche, preposte a facilitare il controllo dell'ambiente da parte dei soggetti disabili, specificamente descritte in fattura con l'indicazione di dette caratteristiche.

Per le spese indicate ai **punti 6, 7 e 8** si può fruire della detrazione solo per la parte che eccede quella per la quale si fruisce della detrazione del **36%** o del **50%** relativa alle **spese sostenute per interventi finalizzati alla eliminazione delle barriere architettoniche** di cui all'articolo 16-*bis* del Tuir.

Per le spese indicate ai **punti 10, 11 e 12,** si può fruire della detrazione soltanto se sussiste **il collegamento funzionale tra il sussidio tecnico informatico e lo specifico handicap**. Tale collegamento deve risultare dalla **certificazione rilasciata dal medico curante** o dalla **prescrizione autorizzativa** rilasciata **dal medico specialista della azienda sanitaria locale di appartenenza**, richiesta dal D.M. 14 marzo 1998 per l'aliquota Iva agevolata.

## ULTERIORI SPESE DETRAIBILI

La **circolare n. 7/E/2018** ha precisato che l'agevolazione può essere riconosciuta anche per **l'acquisto di bicicletta elettrica a pedalata assistita**, anche se non ricompresa tra gli ausili tecnici per la mobilità personale individuati dal nomenclatore tariffario delle protesi, **da parte di soggetti con ridotte o impedite capacità motorie permanenti** a condizione che il disabile produca:

- la **certificazione di invalidità o di handicap** rilasciata dalla commissione medica pubblica competente da cui risulti la menomazione funzionale permanente sofferta;
- la **certificazione del medico specialista della ASL** che attesti il collegamento funzionale tra la bicicletta con motore elettrico ausiliario e la menomazione.

Come precisato invece nella **circolare n. 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 righi 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.

La circolare n. 7/E/2018 ha analiticamente elencato la documentazione necessaria che il contribuente deve osservare ed esibire per fruire della detrazione:

| Tipologia | Documenti |
|---|---|
| Acquisto, affitto e manutenzione di:<br>• poltrone e carrozzelle<br>• stampelle e altre attrezzature necessarie alla deambulazione<br>• attrezzi necessari per il sollevamento di inabili e non deambulanti<br><br>Acquisto di:<br>• arti artificiali apparecchi per il contenimento di fratture, ernie e per la correzione dei difetti della colonna vertebrale<br><br>Trasformazione dell'ascensore per adattarlo al contenimento della carrozzella<br><br>Trasporto in autoambulanza della persona con disabilità<br><br>Trasporto del disabile effettuato dalla Onlus<br><br>Costruzione di rampe per l'eliminazione di barriere architettoniche esterne ed interne all'abitazione | • fattura/ricevuta fiscale relativa alla spesa sostenuta intestata alla persona con disabilità e/o al familiare, di cui il disabile risulta a carico fiscalmente, che ha sostenuto l'onere;<br>• certificazione attestante la minorazione fisica, psichica o sensoriale, stabilizzata o progressiva, rilasciata dalla Commissione di cui all'articolo 4 della L. 104/1992 o da Commissioni mediche pubbliche incaricate ai fini del riconoscimento dell'invalidità civile, di lavoro, di guerra. Per i grandi invalidi di guerra di cui all'articolo 14 del T.U. n. 915/1978, e per i soggetti ad essi equiparati, è sufficiente presentare il provvedimento definitivo (decreto) di concessione della pensione privilegiata;<br>• è possibile autocertificare il possesso della documentazione attestante il riconoscimento della sussistenza delle condizioni personali di disabilità |

| Tipologia | Documenti |
|---|---|
| Acquisto di sussidi tecnici informatici (fax, modem, computer, telefonino, telefoni a viva voce, schermi a tocco, tastiere espanse e costi di abbonamento al servizio di soccorso rapido telefonico, componenti di cucine per facilitare il controllo dell'ambiente) | • fattura/ricevuta fiscale relativa alla spesa sostenuta intestata alla persona con disabilità e/o al familiare, di cui il disabile risulta a carico fiscalmente, che ha sostenuto l'onere;<br>• certificazione del medico curante che attesti che quel sussidio serve per facilitare l'autosufficienza e la possibilità di integrazione della persona disabile o specifica prescrizione autorizzativa rilasciata dal medico specialista della azienda sanitaria locale di appartenenza dalla quale risulti il collegamento funzionale tra il sussidio tecnico ed informatico e la menomazione di cui è affetto il soggetto, richiesta dal D.M. 14 marzo 1998 per l'aliquota Iva agevolata;<br>• certificazione attestante la minorazione fisica, psichica o sensoriale, stabilizzata o progressiva, rilasciata dalla Commissione di cui all'articolo 4 della L.104/1992 o da Commissioni mediche pubbliche incaricate ai fini del riconoscimento dell'invalidità civile, di lavoro, di guerra. Per i grandi invalidi di guerra di cui all'articolo 14 del T.U. n. 915/1978, e per i soggetti ad essi equiparati, è sufficiente presentare il provvedimento definitivo (decreto) di concessione della pensione privilegiata;<br>• è possibile autocertificare il possesso della documentazione attestante il riconoscimento della sussistenza delle condizioni personali di disabilità |
| Biciclette elettrica a pedalata assistita per soggetti con ridotte o impedite capacità motorie permanenti | • fattura/ricevuta fiscale relativa alla spesa sostenuta intestata alla persona con disabilità e/o al familiare, di cui il disabile risulta a carico fiscalmente, che ha sostenuto l'onere;<br>• certificazione relativa al riconoscimento della situazione di handicap o di invalidità da cui risultino le ridotte o impedite capacità motorie;<br>• certificazione rilasciata dal medico specialista della azienda sanitaria locale di appartenenza dalla quale risulti il collegamento funzionale tra la bicicletta e la menomazione di cui è affetto il soggetto;<br>• è possibile autocertificare il possesso della documentazione attestante il riconoscimento della sussistenza delle condizioni personali di disabilità |

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 righi 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% | Totale spese con detrazione 30% | Totale spese con detrazione 35% |
| | | | 2 ,00 | 3 ,00 | 4 ,00 | 5 ,00 | 6 ,00 | 7 ,00 |

- barrare la casella 1;
- riportare nella colonna 2 l'importo della rata di cui intendete beneficiare, risultante dalla seguente operazione:

$$\frac{\text{(RP1, col. 1 + RP1 col. 2 + RP2 - € 129)+ RP3}}{4}$$

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 2018, nel modello Redditi 2019); 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 ,00 |

**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;
- **autoveicoli**, anche non adottati per il trasporto dei non vedenti e sordi.

### ACQUISTO DI VEICOLI SENZA OBBLIGO DI ADATTAMENTO

Hanno diritto alla detrazione per l'acquisto dei veicoli **senza vincolo di adattamento**:
- gli **invalidi con grave limitazione della capacità di deambulazione o affetti da pluriamputazioni**;
- i **soggetti con handicap psichico o mentale** di gravità tale da aver determinato il riconoscimento dell'indennità di accompagnamento;
- i **non vedenti**;
- i **sordi**.

Gli **invalidi con grave limitazione della capacità di deambulazione** o **affetti da pluriamputazioni** per accedere alla detrazione devono essere riconosciuti in situazione di handicap grave, definita dall'articolo 3, comma 3, della L. 104/1992, derivante da patologie che comportano una limitazione permanente della deambulazione. La gravità della limitazione deve essere **certificata con verbale dalla commissione per l'accertamento dell'handicap** di cui all'articolo 4 della citata L. 104/1992.

La grave limitazione permanente della capacità di deambulare, o le pluriamputazioni, possono risultare, inoltre, da **certificazione di invalidità rilasciata da una Commissione medica pubblica** diversa da quella di cui all'articolo 4 della L. 104/1992 che deve fare esplicito riferimento alla gravità della patologia e all'impossibilità a deambulare in modo autonomo o senza l'aiuto di un accompagnatore. In tale caso, è possibile, pertanto, prescindere dall'accertamento formale della gravità dell'handicap da parte della commissione medica di cui all'articolo 4 della L. 104/1992.

## CHIARIMENTI DI PRASSI

**Risoluzione n. 8/E/2007:** la **mancanza degli arti superiori**, ai fini del godimento del beneficio della detrazione per l'acquisto dell'autoveicolo, può **prescindere dall'accertamento formale della gravità dell'handicap** da parte della Commissione istituita ai sensi dell'articolo 4 della L. 104/1992.

**Circolare n. 24/E/2004**: la **situazione di handicap grave** (articolo 3, comma 3, L. 104/1992) che comporta la grave limitazione della capacità di deambulazione deve sussistere già al momento dell'acquisto del veicolo e, se successivamente viene meno, ma prima del decorso dei quattro anni, le quote residue continuano ad essere detraibili.

**Risoluzione n. 284/E/2002:** la persona in possesso della certificazione di handicap grave (articolo 3, comma 3, L. 104/1992) riconosciuto solo nella sfera individuale e relazionale, e non anche in quella motoria, non può usufruire della detrazione per l'acquisto dell'auto, salvo che ottenga, dalla richiamata Commissione per l'accertamento dell'handicap, una certificazione integrativa che espressamente attesti l'esistenza della grave limitazione della capacità di deambulazione.

**Circolare n. 21/E/2010**: le persone con **handicap psichico o mentale** per fruire delle agevolazioni fiscali devono essere **titolari dell'indennità di accompagnamento**. In tali casi, lo stato di handicap grave di cui all'articolo 3, comma 3, della L. 104/1992, può essere attestato dal **certificato rilasciato** dalla commissione medica pubblica preposta all'accertamento dello stato di invalidità purché lo stesso evidenzi in modo esplicito la gravità della patologia e la natura psichica o mentale della stessa. Non è 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*". Tale certificazione, infatti, ancorché rilasciata da una commissione medica pubblica non consente di riscontrare la presenza della specifica disabilità richiesta dalla normativa fiscale.

**Circolare n. 21/E/2010:** le **persone affette da sindrome di Down** rientrano nella categoria dei portatori di handicap psichico o mentale. Ai fini delle agevolazioni per tali soggetti è ritenuta ugualmente valida la certificazione rilasciata dal proprio medico di base. Resta fermo che anche tali soggetti devono essere titolari dell'indennità d'accompagnamento.

**Circolare n. 21/E/2010:** la possibilità di **fruire delle agevolazioni fiscali** per l'acquisto dell'auto non è preclusa nei casi in cui **l'indennità di accompagnamento**, comunque riconosciuta dalla competente Commissione per l'accertamento di invalidità, sia sostituita da altre forme di "assistenza" alternative all'indennità di accompagnamento (ad esempio, il ricovero presso una struttura sanitaria con retta a totale carico di un Ente pubblico).

**Circolare n. 72/E/2001:** le **agevolazioni fiscali non competono**, invece, **ai minori titolari dell'indennità di frequenza**. Quest'ultima indennità è riconosciuta, infatti, a sostegno dell'inserimento scolastico e sociale dei suddetti minori ed è, tra l'altro, incompatibile con l'indennità di accompagnamento.
Si considerano **non vedenti** ai fini delle agevolazioni in argomento le persone colpite da cecità assoluta, parziale, o che hanno un residuo visivo non superiore a un decimo ad entrambi gli occhi con eventuale correzione.
Gli articoli 2, 3 e 4 della L. 138/2001 individuano esattamente **le varie categorie di non vedenti aventi diritto alle agevolazioni fiscali**, fornendo la definizione di ciechi totali, parziali e ipovedenti gravi.

**Circolare n. 3/E/2016:** si considerano **sordi** ai fini delle agevolazioni in argomento i soggetti definiti dall'articolo 1, comma 2, della L. 381/1970 che recita testualmente "*si considera sordo il minorato sensoriale dell'udito affetto da sordità congenita o acquisita durante l'età evolutiva*".

Tra gli **adattamenti alla carrozzeria** da considerare idonei si elencano i seguenti:
- **pedana sollevatrice** ad azione meccanica/elettrica/idraulica;
- **scivolo a scomparsa** ad azione meccanica/elettrica/idraulica;
- **braccio sollevatore** ad azione meccanica/elettrica/idraulica;
- **paranco ad azionamento** meccanico/elettrico/idraulico;
- **sedile scorrevole**/girevole atto a facilitare l'insediamento del disabile nell'abitacolo;
- **sistema di ancoraggio** delle carrozzelle con annesso sistema di ritenuta del disabile (cinture di sicurezza);
- **sportello scorrevole**;
- **altri adattamenti non elencati**, purché vi sia un collegamento funzionale tra l'handicap e la tipologia di adattamento.

Non può essere considerato "**adattamento**" l'allestimento di semplici accessori con funzione di "**optional**", o l'applicazione di dispositivi già previsti in sede di omologazione del veicolo, montabili in alternativa e su semplice richiesta dell'acquirente.

## ACQUISTI DI VEICOLI CON OBBLIGO DI ADATTAMENTO

Per il portatore di handicap con ridotte o impedite capacità motorie permanenti il diritto all'agevolazione è condizionato all'adattamento del veicolo alla minorazione di tipo motorio da cui lo stesso è affetto.
Il disabile deve essere in possesso di una **certificazione della Commissione medica per l'handicap** (L. 104/1992) o di altre **Commissioni mediche pubbliche** incaricate ai fini del riconoscimento dell'invalidità civile, di lavoro, di guerra, ecc., che **attesti le ridotte o impedite capacità motorie permanenti.**

Nel caso in cui la patologia escluda o limiti l'uso degli arti inferiori, non è necessaria l'esplicita indicazione della ridotta o impedita capacità motoria sul certificato.

Gli adattamenti del veicolo possono essere riferiti:
- al **sistema di guida**;
- alla **struttura** della **carrozzeria;**
- alla **sistemazione interna dei veicoli**.

Gli adattamenti riferiti al **sistema di guida** devono **corrispondere a quelli prescritti** dalla Commissione medica locale competente per l'accertamento dell'idoneità alla guida e spettano ai soli portatori di handicap con ridotte o impedite capacità motorie titolari di patente speciale.

Si considera ad ogni effetto "**adattato**" anche il **veicolo dotato di solo cambio automatico** (o frizione automatica) di serie, purché prescritto dalla Commissione medica locale competente per l'accertamento dell'idoneità alla guida.

Gli adattamenti riguardanti **la carrozzeria o la sistemazione interna dei veicoli** sono quelli richiesti per mettere il disabile in condizione di accedervi e devono potersi obiettivamente connettere alla necessità di utilizzo da parte del soggetto disabile, con ridotte o impedite capacità motorie permanenti, che a causa della natura del suo handicap è impossibilitato ad avere un'autonoma capacità di deambulazione.

Gli adattamenti al veicolo, sia se riferiti al sistema di guida sia se riferiti alla struttura della carrozzeria o alla sistemazione interna dei veicoli, **devono sempre risultare dalla carta di circolazione** a seguito di collaudo effettuato presso gli uffici della Motorizzazione Civile e dei Trasporti in Concessione.

Per i soggetti con ridotte o impedite capacità motorie permanenti, **titolari di patente speciale**, la detrazione spetta sempreché il veicolo sia adattato al sistema di guida o anche alla carrozzeria e alla sistemazione interna del veicolo, per consentire al disabile di guidare.
Invece, per i soggetti con impedite o ridotte capacità motorie, **non titolari di patente speciale**, la detrazione spetta a condizione che gli adattamenti siano riferiti alla struttura della carrozzeria o alla sistemazione interna dei veicoli per consentire l'accompagnamento del disabile**.**

## CATEGORIE DI VEICOLI AGEVOLABILI

| | |
|---|---|
| Autovetture (*) | veicoli destinati al trasporto di persone, aventi al massimo nove posti, compreso quello del conducente |
| autoveicoli per il trasporto promiscuo (*) | veicoli aventi una massa complessiva a pieno carico non superiore a 3,5 tonnellate (o a 4,5 tonnellate, se a trazione elettrica o a batteria), destinati al trasporto di cose o di persone e capaci di contenere al massimo nove posti, compreso quello del conducente |
| Autoveicoli specifici (*) | veicoli destinati al trasporto di determinate cose o di persone per trasporti in particolari condizioni, caratterizzati dall'essere muniti permanentemente di speciali attrezzature relative a tale scopo |
| Autocaravan (*) | veicoli aventi una speciale carrozzeria ed attrezzati permanentemente per essere adibiti al trasporto e all'alloggio di 7 persone al massimo, compreso il conducente |

| | |
|---|---|
| motocarrozzette | veicoli a tre ruote destinati al trasporto di persone capaci di contenere al massimo 4 posti, compreso quello del conducente, ed equipaggiati di idonea carrozzeria |
| motoveicoli per trasporto promiscuo | veicoli a tre ruote destinati al trasporto di persone e cose, capaci di contenere al massimo quattro posti, compreso quello del conducente |
| motoveicoli per trasporti specifici | veicoli a tre ruote destinati al trasporto di determinate cose o di persone in particolari condizioni e caratterizzati dall'essere muniti permanentemente di speciali attrezzature relative a tale scopo |

*(*) Per i non vedenti e sordomuti le categorie di veicoli agevolabili sono quelle con l'asterisco.*
*Non è agevolabile l'acquisto di quadricicli leggeri, cioè delle "minicar" che possono essere condotte senza patente.*

La detrazione spetta anche per l'acquisto **di veicoli elettrici**, anche se per gli stessi non è possibile applicare l'aliquota Iva ridotta in quanto la relativa normativa subordina l'agevolazione alla cilindrata del veicolo.

NEW

La circolare n. 7/E/2018 prevede che la **detrazione** spetta, inoltre, per **l'acquisto di veicoli ibridi**, modelli composti da due motori, uno **termico e uno elettrico**, che lavorano o alternati o combinati a seconda delle esigenze di potenza e di velocità.
Per l'acquisto di tali veicoli è possibile beneficiare dell'aliquota Iva ridotta a condizione che la cilindrata del motore termico sia fino:
- a **2000 centimetri cubici alimentato a benzina**;
- a **2800 centimetri cubici, se è alimentato a diesel**.

## LIMITI ALLA DETRAZIONE E IMPORTI DETRAIBILI

La detrazione spetta:
- sul **costo di acquisto del veicolo** (nuovo o usato);
- sulle **spese di riparazione imputabili a manutenzione straordinaria.**

Sono escluse le spese quelle di **ordinaria manutenzione** quali il **premio assicurativo**, il **carburante**, il **lubrificante**, i **pneumatici e le spese in genere riconducibili** alla normale manutenzione del veicolo.

- **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.

APPROFONDIMENTO

### *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 **circolare n. 11/E/2014** ai fini della detraibilità dall'Irpef, l'articolo 15, comma 1, lettera 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 **risoluzione n. 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'articolo 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 **circolare n. 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.

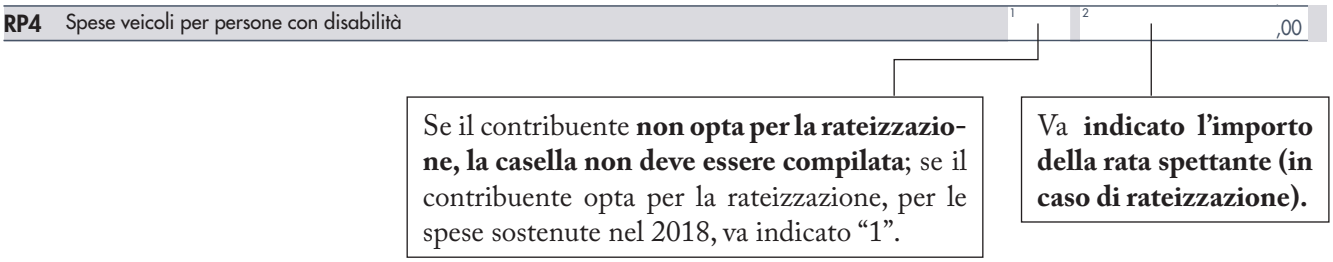
*INTESTAZIONE DEL VEICOLO*
La detrazione spetta se il veicolo è intestato allo stesso disabile o, in alternativa, al soggetto di cui il disabile è a carico **(risoluzione n. 4/E/2007)**.

**In merito alla detrazione delle rate residue e al decesso del disabile, la circolare n. 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 circolare n. 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 circolare n. 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.

## 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 2018, 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 2015, nel 2016 o nel 2017 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.




Nel caso in il contribuente abbia sostenuto spese sia per l'acquisto dell'autoveicolo che per la manutenzione straordinaria, dovranno essere compilati **due righi 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 **circolare n. 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 righi RP4). Nell'importo del rigo vanno comprese anche le spese indicate con il codice 4 della sezione "oneri detraibili" della Certificazione Unica 2019 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.

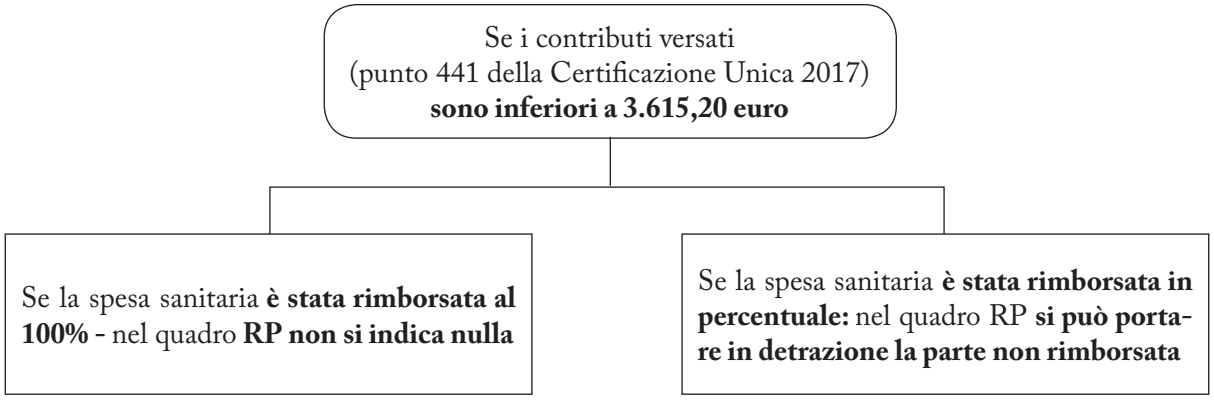
Per tali assicurazioni, l'esistenza di premi versati dal datore di lavoro o dal dipendente, è segnalata al punto 444 della Certificazione Unica.

Non vanno invece indicate le spese sanitarie sostenute nel 2018 che sono già state rimborsate al contribuente, quali:

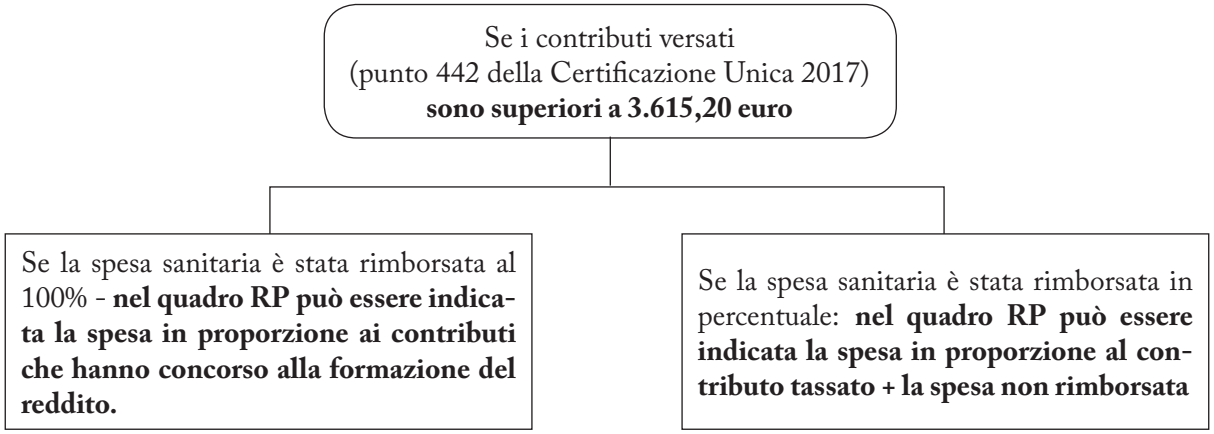
- le spese nel caso di danni alla persona arrecati da terzi, risarcite dal danneggiante o da altri per suo conto;
- le spese sanitarie **rimborsate a fronte di contributi per assistenza sanitaria versati** dal sostituto, ad enti o casse aventi esclusivamente fine assistenziale in conformità a disposizioni di contratti o di accordi o regolamenti aziendali.

Tali tipologie di contributi (quali ad esempio contributi FASI) hanno una disciplina fiscale particolare (articolo 51, comma 2, lettera 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 2017; 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 sostituito ad enti o casse aventi esclusivamente fine assistenziale, in conformità a disposizioni di 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.




Nella **determinazione della proporzione** si deve tener conto anche di quanto eventualmente riportato nel punto 575 e/o 585 della Certificazione Unica 2019.

## CONTRIBUTI VERSATI ALLE SOCIETÀ DI MUTUO SOCCORSO

Il medesimo principio si applica anche nell'ipotesi di **contributi associativi** versati alle s**ocietà di mutuo soccorso, detraibili nel limite di 1300 euro**. L'erogazione dei sussidi da parte delle predette società per il rimborso delle spese sanitarie sostenute dai soci **comporta che tali spese non siano rimaste a carico dei soci medesimi.** Qualora i contributi associativi versati risultino di ammontare superiore all'importo sul quale è possibile calcolare la detrazione, le spese sanitarie rimborsate possono considerarsi rimaste a carico sulla base **della percentuale risultante dal rapporto tra i contributi eccedenti il predetto limite e il totale dei contributi versati**. Ciò anche se i contributi associativi non abbiano un'univoca destinazione al rimborso delle spese sanitarie.

Le **spese sanitarie sostenute nel 2018** e che saranno rimborsate in anni successivi possono essere portate in detrazione già al netto dell'importo che verrà rimborsato oppure possono essere detratte per l'intero importo, salvo poi indicare **l'importo ricevuto nel rigo D7 codice 4** nella dichiarazione dei redditi relativa all'anno d'imposta in cui si percepirà il rimborso.

Per quanto riguarda **gli ex dirigenti in pensione**:

- con la **risoluzione n. 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 risoluzione n. 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 **circolare n. 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 **risoluzione n. 293/E/2008**, in relazione al versamento contributivo solo a carico dell'ex lavoratore (situazione diversa rispetto a quella delineata nella risoluzione n. 78/E/2004). Ai sensi dell'articolo 51, comma 2 lettera 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.
- 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 2019.

# 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 2015 e/o nel 2016 e/o nel 2017, 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 Redditi.
Se nelle precedenti dichiarazioni è stato compilato i**l modello 730:**

- per le **spese sostenute nel 2017:** l'importo da indicare nella colonna 2 è desumibile dal rigo 136 del prospetto 730-3/2018 (mentre nella casella delle rate va indicato il "2");

**MODELLO 730-3/2018**

| | | | |
|---|---|---|---|
| 136 | Totale spese sanitarie rateizzate nella presente dichiarazione (righi E1, E2 e E3) | ,00 | ,00 |

- per le **spese sostenute nel 2015 e/o nel 2016:** l'importo può essere ricavato dal rigo E6 del mod. 730/2018 (dividendo per quattro l'importo del rigo).

Se nelle precedenti dichiarazioni è stato compilato il **modello Unico:**

- per le **spese sostenute nel 2017**, l'importo da indicare in colonna 2 è **desumibile dal rigo RP15, colonna 2, del modello Redditi 2018**;

- per le **spese sostenute nel 2015 e 2016**, l'importo da indicare in colonna 2 è desumibile dal rigo **RP6, colonna 2, del modello Redditi 2018.**

Alla **colonna 1 del rigo RP6**, va indicato il numero della rata di cui si intende fruire: per le spese sostenute nell'anno 2017 va indicato il numero 2; per le spese sostenute nel 2016 va indicato il numero 3; per le spese sostenute nel 2015 va indicato il numero 4.
Il contribuente che ha optato per la rateizzazione delle spese sostenute sia nel 2015 che nel 2016 o nel 2017, 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 2019.

## RIGHI RP7 - RP13 – INTERESSI PASSIVI

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| **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 |

Anche nel modello Redditi PF 2019 è stata confermata la struttura modificata lo scorso anno della sezione I del quadro RP, nella parte relativa **ai righi destinati all'indicazione degli interessi passivi per mutui.** 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 RP13**, utilizzando lo specifico codice desumibile dall'elenco dei codici spesa, nella tabella contenuta nelle istruzioni alla compilazione del modello unico.

Nella **sezione I del quadro RP**, nei **righi RP7 e da RP8 a RP13**, devono essere indicati gli importi relativi **a interessi passivi, oneri accessori e quote di rivalutazione, pagati nel 2018**, in dipendenza a specifiche tipologie di mutui per i quali spetta una **detrazione del 19%.**
In particolare vanno indicati:

| RIGO DEL QUADRO RP | TIPOLOGIA DI INTERESSI |
|---|---|
| **RP7** | INTERESSI PER MUTUI IPOTECARI PER L'ACQUISTO DELL'ABITAZIONE PRINCIPALE |
| **RP8 – RP13 Codice 8** | INTERESSI PER MUTUI IPOTECARI PER L'ACQUISTO DI ALTRI IMMOBILI |
| **RP8 – RP13 Codice 9** | INTERESSI PER MUTUI CONTRATTI NEL 1997 PER INTERVENTI DI RECUPERO EDILIZIO |

| | |
|---|---|
| **RP8 – RP13 Codice 10** | INTERESSI PER MUTUI IPOTECARI PER LA COSTRUZIONE/RISTRUTTURAZIONE DELL'ABITAZIONE PRINCIPALE |
| **RP8 – RP13 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 2018 è stata effettivamente pagata nel gennaio del 2019, gli interessi sulla rata pagata saranno detraibili nell'anno 2018, in sede di compilazione del modello Redditi 2020.

## 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.

**risoluzione n. 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'intero importo delle **maggiori somme corrisposte** a causa **delle variazioni del cambio di valuta** relative a mutui stipulati in altra valuta;
- la **commissione spettante agli istituti per la loro attività di intermediazione**;
- gli **oneri fiscali** (compresa l'imposta per l'iscrizione o la cancellazione di ipoteca e l'imposta sostitutiva sul capitale prestato);
- la **cosiddetta "provvigione" per scarto rateizzato nei mutui in contanti**, le **spese di istruttoria** e le spese di **perizia tecnica**;

- le **spese notarili** che comprendono sia **l'onorario del notaio per la stipula del contratto di mutuo**, sia le spese sostenute dal notaio per conto del cliente quali, ad esempio, **l'iscrizione e la cancellazione dell'ipoteca**.

Qualora il contribuente abbia costituito un **deposito presso il notaio** in un dato anno e il notaio depositario emetta fattura nell'anno successivo, le spese sono detraibili dall'imposta dovuta per l'anno di costituzione del deposito in applicazione del principio di cassa. In tali casi il contribuente è tenuto a conservare la documentazione attestante data e importo del deposito e la fattura emessa dal notaio.

La **detrazione è ammessa** anche in presenza di contratti di mutuo stipulati con soggetti residenti nel territorio di uno stato membro della UE, ovvero con stabili organizzazioni nel territorio dello stato di soggetti non residenti.
**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, connesse al trasferimento dell'immobile.

**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 **circolare n. 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:

$$\frac{\text{costo di acquisizione dell'immobile}}{\text{capitale dato in mutuo}} \times \text{interessi pagati}$$

**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 2018 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 **circolare n. 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.

La circolare n. 7/E/2017 ha precisato che anche nel caso di contributo aziendale la detrazione va calcolata sulla differenza tra l'importo degli interessi pagati dal contribuente e il contributo erogato dall'azienda.

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 **risoluzione n. 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 Redditi) 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".**

## MUTUO INTESTATO A PIÙ SOGGETTI

In caso di muto 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 **circolare n. 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 circolare n. 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 2018 per mutui ipotecari destinati all'acquisto dell'abitazione principale.**

**CIRCOLARE N. 19/E/2012: DEPOSITO DI SOMME PRESSO IL NOTAIO**

Per quanto concerne il pagamento dell'onorario del notaio, già con la circolare n. 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'articolo 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'articolo 3, del D.M. 31 ottobre 1974, emanato in attuazione dell'articolo 73, primo comma, lettera 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 sostenere 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, in base all'articolo 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'articolo 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 **circolare n. 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.

### *PROPRIETARIO SUPERFICIARIO*

Nella circolare n. 7/E/2018 l'Agenzia ha precisato che la detrazione spetta anche al proprietario superficiario che acquista la sola unità immobiliare e non anche la proprietà del suolo sul quale l'immobile insiste.

### *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 **circolare n. 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'articolo 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'articolo 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 **circolare n. 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 stipulati anteriormente al 1993:**
  la detrazione spetta, nel limite di euro 4.000 per ciascun intestatario, 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**.

  In questo caso, 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 dall'01.01.1994 fino al 31.12.2000:**
  la detrazione spetta, nel limite di euro 4.000 complessivi, a condizione che:
  - **l'unità immobiliare sia stata adibita ad abitazione principale** entro **6 mesi dalla data di acquisto;**
  - **l'acquisto sia avvenuto nei 6 mesi antecedenti o successivi alla data di stipulazione del mutuo**;

**CASO PARTICOLARE**
**Mutui stipulati nell'anno 2000:**

- se alla data del 1° gennaio 2001 era **già decorso il termine semestrale** per adibire l'immobile ad abitazione principale, il contribuente ha diritto alla detrazione solo se ha adibito l'immobile ad abitazione principale **entro sei mesi dalla data dell'acquisto**;
- se invece a tale data il **termine semestrale risultava pendente**, per fruire della detrazione il contribuente ha potuto beneficiare del **più ampio termine annuale** (12 mesi) e **non sei mesi** come nella previgente normativa per adibire l'immobile a propria abitazione principale.
- per i **mutui stipulati nel corso dell'anno 1993** la detrazione spetta 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.

APPROFONDIMENTO
**CASI PARTICOLARI**

***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.

La **circolare n. 7/E/2017** ha precisato che rileva esclusivamente l'intimazione di sfratto per finita locazione e l'intimazione di sfratto per morosità.

*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 circolare n. 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 **circolare n. 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 (circolare n. 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'articolo 15, comma 1, lettera 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.

È tuttavia necessario che l'immobile oggetto di ristrutturazione sia già idoneo, prima dell'effettuazione dei lavori, ad essere adibito a dimora abituale.

### *ACQUISTO DI PIÙ UNITÀ IMMOBILIARI*

Come chiarito dalla **risoluzione n. 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 **risoluzione n. 1/E/2007** ha chiarito che sono applicabili le agevolazioni di cui all'articolo 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**. **(risoluzione n. 385/E/2008).**

### *MUTUI PER ACQUISTO E RISTRUTTURAZIONE ABITAZIONE*

La **circolare n. 20/E/2011** ha precisato po,i che la detrazione prevista dall'articolo 15, comma 1, lettera 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'articolo 47 del D.P.R. 445/2000, nella quale sia attestato quale somma sia

imputabile, ai fini agevolativi, all'acquisto dell'abitazione e quale alla ristrutturazione, conformemente a quanto previsto dalla Risoluzione n. 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 **(circolare n. 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 **circolare n. 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 **circolare n. 11/E/2014** è stato precisato, anche in linea anche con quanto già affermato nella precedente risoluzione n. 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 risultante 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'articolo 47 del D.P.R. 445/2000.
Inoltre la circolare n. 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 **circolare n. 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 **risoluzione n. 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:

$$\frac{\text{(residua quota da rimborsare del primo mutuo + spese ed oneri correlati)}}{\text{importo del secondo mutuo}} * 100$$

**ESEMPIO**

Capitale residuo da rimborsare: 50.000 euro
Nuovo mutuo: 65.000 euro
Interessi pagati nell'anno: 4.000 euro

Gli interessi detraibili ammonto a:
€ 50.000 * 100 = 76,92 Interessi detraibili: € 4.000 * 76,92% = € 3.076,80
€ 65.000

La **risoluzione n. 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 **circolare n. 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 muto 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 2018.

## RIGO RP8 - RP13: 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 |

Utilizzando il **codice "8" nei righi da RP8 a RP13** si identificano le spese sostenute per:
- interessi passivi,
- oneri accessori,
- quote di rivalutazione dipendenti da clausole di indicizzazione,

corrisposti **nell'anno 2018** 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 da adibire a propria abitazione 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.

## 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 muto è stato concesso per l'acquisto di un immobile.

Nel presente rigo vanno compresi gli interessi passivi sui mutui indicati con il codice 8 nella sezione "oneri detraibili della Certificazione Unica 2019".

Se la **motivazione non è contenuta nel contratto di mutuo** e qualora anche la banca mutuante non sia in grado di rilasciare una espressa dichiarazione in cui sia attestata la motivazione del mutuo, il contribuente potrà ricorrere alla **dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà** effettuata ai sensi dell'articolo 47 del D.P.R. 445/2000.

È possibile fruire della detrazione sia nel caso di **accollo** (precedente al 1993) che di **rinegoziazione** del contratto di mutuo. Nel caso in cui si verifichi la **compresenza** di mutuo per l'acquisto dell'abitazione principale e di mutuo su immobili diversi dall'abitazione principale (RP7 + da RP8 a RP13 codice 8):

- se l'importo degli interessi sostenuti per il mutuo per l'acquisto dell'abitazione principale (rigo RP7) è **maggiore o uguale ad euro 2.065,83**, l'importo degli interessi sostenuti per il mutuo su immobili diversi dall'abitazione principale (righi da RP8 a RP13 codice 8) **non concorre** al calcolo della detrazione;
- se l'importo degli interessi sostenuti per il mutuo per l'acquisto dell'abitazione principale (rigo RP7) è **minore di euro 2.065,83**, l'importo degli **interessi sostenuti per il mutuo su immobili diversi dall'abitazione principale** concorre al calcolo della detrazione, ma la somma degli interessi relativi a entrambi i mutui (somma degli importi del rigo RP7 e dei righi da RP8 a RP13 con il codice 8) **non può superare euro 2.065,83**.

## RIGO RP8 - RP13: 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 |

Utilizzando il **codice "9" nei righi da RP8 a RP14**, si identificano le spese sostenute nell'anno 2018 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, individuati dall'articolo 3, comma 1, lettere a), b), c), d) del D.P.R. 380/2001:

a) **interventi di manutenzione ordinaria**: opere di riparazione, rinnovamento e sostituzione delle finiture degli edifici e quelle necessarie ad integrare o mantenere in efficienza gli impianti tecnologici esistenti;
b) **interventi di manutenzione straordinaria**: opere e modifiche necessarie per rinnovare e sostituire parti anche strutturali degli edifici, nonché per realizzare ed integrare i servizi igienico-sanitari e

tecnologici, sempreché non alterino i volumi e le superfici delle singole unità immobiliari e non comportino modifiche delle destinazioni d'uso;

c) **interventi di restauro e di risanamento conservativo**: opere di consolidamento, ripristino e 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;
d) **interventi di ristrutturazione edilizia**: interventi rivolti a trasformare gli organismi edilizi mediante un insieme sistematico di opere che possono portare ad un organismo edilizio in tutto o in parte diverso dal precedente.

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.
Nel caso di mutuo cointestato tra due coniugi, di cui uno a carico dell'altro, il coniuge che ha sostenuto la spesa non può fruire anche della detrazione spettante al coniuge fiscalmente a carico.
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 2019.

**Circolare n. 122/E/1999**: il **diritto alla detrazione** spetta a condizione che il contratto di mutuo sia stato stipulato con **lo specifico scopo di finanziare** i predetti interventi di recupero edilizio che possono riguardare **qualsiasi tipo di immobile** (abitazione principale, altro tipo di abitazione, box, cantine, uffici, negozi, ecc.), sempreché gli interventi siano effettuati nel rispetto della normativa che disciplina l'attività edilizia.
**Risoluzione n. 14/E/2006 e circolare n. 11/E/2014:** se la **motivazione non è contenuta nel contratto di mutuo** e qualora anche la banca mutuante non sia in grado di rilasciare una espressa dichiarazione in cui sia attestata la motivazione del mutuo, il contribuente potrà ricorrere alla **dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà** effettuata ai sensi dell'articolo 47 del D.P.R. 445/2000.
**Circolare n. 167/E/1997:** la detrazione spetta se l'intervento riguarda sia gli immobili di **proprietà del contribuente**, sia quelli di **proprietà di terzi**, utilizzati dal contribuente sulla base di **un contratto registrato a titolo oneroso o gratuito o di altro titolo idoneo.**
**Circolare n. 55/E/2001:** la detrazione **non spetta** più nel caso in cui un mutuo contratto nel 1997 per interventi di recupero edilizio sia stato successivamente rinegoziato;
**Circolare n. 17/E/2005:** la detrazione spetta limitatamente agli interessi relativi all'ammontare del mutuo effettivamente **utilizzato per la copertura dell'importo delle spese documentate**; la detrazione non spetta sugli interessi che si riferiscono alla parte del mutuo eccedente l'ammontare delle stesse.
L'ammontare delle spese effettivamente sostenute è quello che **risulta al termine dei lavori di costruzione o ristrutturazione dell'unità immobiliare**.

La detrazione **può coesistere** con quella relativa ai mutui per l'acquisto dell'abitazione principale (di cui al rigo RP7) e ai mutui per la costruzione dell'abitazione principale (di cui ai righi da RP8 a RP10 con il codice 10).

## RIGO RP8 - RP13: 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 |

Utilizzando il **codice "10" nei righi da RP8 a RP13** si identificano le spese sostenute nell'anno 2018 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'articolo 3, comma 1, lettera 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;
- i lavori di costruzione dell'unità immobiliare non sono iniziati nei sei mesi antecedenti o successivi alla data di stipula del contratto di mutuo;
- 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 **circolare n. 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 muto 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. 445/2000, con la quale il contribuente può attestare anche che dimora abitualmente in luogo diverso da quello indicato nei registri anagrafici.

***ACQUISTO DEL SUOLO***

La **circolare n. 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 **risoluzione n. 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 circolare n. 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'articolo 47, del D.P.R. 445/2000, nella quale si attesti quale somma sia imputabile, ai fini agevolativi, all'acquisto dell'abitazione e quale alla ristrutturazione, conformemente a quanto previsto dalla risoluzione n. 147/E/2006.

## FATTURE DI SPESA NON COINTESTATE

La **circolare n. 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 **circolare n. 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**.

Nel presente rigo vanno compresi anche gli interessi passivi sui mutui ipotecari indicati con il codice 10 nella sezione "oneri detraibili" della Certificazione Unica 2019.

## RIGO RP8 - RP13: 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 |

Utilizzando il **codice "11", nei righi da RP8 a RP13**, si identificano le spese sostenute nell'anno 2018 per:
- interessi passivi,
- oneri accessori,
- quote di rivalutazione dipendenti da clausole di indicizzazione,

**per prestiti e mutui agrari di ogni specie**.

I contratti oggetto dell'agevolazione sono **finanziamenti** sia di **esercizio che di miglioramento** a **breve, medio e lungo termine previsti dalla legge** per l'ordinamento del credito agrario; il prestito o mutuo agrario può riguardare, senza limitazioni, qualsiasi tipologia di terreno.

Per poter fruire della detrazione in esame, i mutui ed i prestiti agrari devono essere stati pagati a **soggetti residenti nel territorio** dello Stato o di uno Stato membro della Comunità europea ovvero a stabili organizzazioni nel territorio dello Stato di soggetti non residenti.

L'importo ammesso in detrazione **non può essere superiore** alla **somma del reddito dominicale e agrario dichiarati tenendo conto delle rispettive rivalutazioni** (80% e 70%) e, in aggiunta, dell'ulteriore rivalutazione di cui all'articolo 1, comma 512, della L. 228/2012 pari, dal 2016, al 30% ai sensi dell'articolo 1, comma 909, della L. 208/2015. A tal fine sono rilevanti anche **i redditi dei terreni derivanti da partecipazioni in società di persone e assimilate.** Diversamente, gli altri redditi derivanti dai terreni, quali le plusvalenze da cessione a titolo oneroso ed il corrispettivo per la concessione in affitto per uso non agricolo, non risultano invece rilevanti ai fini della detraibilità degli interessi passivi. La detrazione spetta solo al soggetto intestatario del contratto di prestito o mutuo agrario.

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 2019.

## RIGHI RP8 - RP13 – 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 |

Come già visto in precedenza, per alcune tipologie di interessi passivi sui mutui, ai righi **da RP8 a RP13**, vanno indicati tutti gli altri oneri per i quali è prevista **la detrazione d'imposta del 19%, 26%, 30% e 35%**, per i quali non è più previsto uno specifico rigo nella Sezione I.
Vanno riportati solamente gli oneri contraddistinti **dai codici da 8 a 36, 38, 39, 40, 43, 44 e codice 99**, per i quali spetta la detrazione del **19%**, gli oneri contraddistinti dal **codice 71**, per la quale spetta la detrazione d'imposta del **30%** e gli oneri contraddistinti **dal codice 76**, per la quale spetta la detrazione d'imposta del **35%**, e gli oneri contraddistinti dai **codici 61 e 62** 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 - RP13: 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 |

La **L. 107/2015** ha apportato alcune **modifiche all'articolo 15** comma 1 del Tuir con decorrenza dal **16 luglio 2015** inserendo **la lettera 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 L. 62/2000, e successive modificazioni, per un importo annuo non superiore a 400 euro per alunno o studente*".
A fronte di tali modifiche normative a decorrere dal **modello Unico 2016** è stato **istituito** il **nuovo codice "12"** che identifica **le spese di istruzione diverse da quelle universitari**e, da indicare nei righi da **RP8 a RP13**, mentre con il codice "13" andranno indicate le spese di istruzione universitarie.

La Legge di Stabilità 2017 modificando l'articolo 15, comma 1 lettera e-*bis*) del Tuir, relativo alla detrazione Irpef **delle spese di istruzione** ha previsto che le spese per la frequenza di:
- **scuole dell'infanzia**;
- **scuole del primo ciclo di istruzione**, quindi scuole primarie e scuole secondarie di primo grado;
- **scuole secondarie di secondo grado,**

del **sistema nazionale di istruzione** di cui all'articolo1, L. 62/2000, applicabile quindi sia alle scuole statali che alle scuole paritarie private, **siano detraibili nella misura del 19**% per **una spesa annua** per **ciascun alunno o studente** massima pari a:
- **717 euro** per l'anno **2017** (546 euro nel 2016);
- **786 euro** per l'anno **2018**;
- **800 euro** per l'anno **2019**.

Vanno indicate con il codice **"12" le spese di istruzione** sostenute nell'anno 2018 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'articolo 1 della L. 60/2000, nel **limite di euro 786 per alunno o studente**.
La **detrazione spetta** anche in caso di iscrizione ai corsi istituiti in base all'ordinamento antecedente il D.P.R. 212/2005 presso i Conservatori di Musica e gli Istituti musicali pareggiati. I nuovi corsi di formazione istituiti ai sensi del citato D.P.R. 212/2005 possono, invece, considerarsi equiparabili alle spese sostenute per l'iscrizione ai corsi universitari (rigo E8/E10, codice 13).

Nella risposta n. 158/2018 l'Agenzia ha precisato che la detrazione non spetta nel caso di spese sostenute per la frequenza di uno o più anni scolastici di una scuola secondaria di secondo grado ubicata in un Paese UE o Extra-UE.

Tra le spese ammesse alla detrazione rientrano, in quanto connesse alla frequenza scolastica:
- le **tasse** (a titolo di iscrizione e di frequenza);
- i **contributi obbligatori**;
- i **contributi volontari**:
- le **erogazioni liberali,**

deliberati dagli istituti scolastici o dai loro organi e sostenuti per la frequenza scolastica.

Tali contributi ed erogazioni, anche se versati volontariamente, in quanto deliberati dagli istituti scolastici, **non rientrano** tra quelli che costituiscono **erogazioni liberali finalizzati all'innovazione tecnologica**, all'edilizia scolastica e all'ampliamento dell'offerta formativa che danno diritto alla detrazione ai sensi dell'articolo 15, comma 1, lettera *i-octies*) del Tuir.

Si tratta, ad esempio delle spese per:

- la **mensa scolastica** e per i **servizi scolastici integrativi** quali l'assistenza al pasto e il pre e post scuola. Per tali spese la detrazione spetta anche quando il servizio è reso per il tramite del Comune o di altri soggetti terzi rispetto alla scuola e anche se non è stato deliberato dagli organi di istituto essendo tale servizio istituzionalmente previsto dall'ordinamento scolastico per tutti gli alunni delle scuole dell'infanzia e delle scuole primarie e secondarie di primo grado*;*
- le **gite scolastiche**, per **l'assicurazione della scuola** e ogni altro contributo scolastico finalizzato all'ampliamento dell'offerta formativa deliberato dagli organi d'istituto (corsi di lingua, teatro, ecc., svolti anche al di fuori dell'orario scolastico e senza obbligo di frequenza).

Se le spese sono pagate alla scuola, i soggetti che prestano l'assistenza fiscale non devono richiedere al contribuente la copia della delibera scolastica che ha disposto tali versamenti. La delibera va richiesta, invece, nel caso in cui la spesa per il servizio scolastico integrativo non sia sostenuta per il tramite della scuola, ma sia pagata a **soggetti terzi** (ad es: all'agenzia di viaggio).

La detrazione **non spetta** per le spese relative a:

- **l'acquisto di materiale di cancelleria** e di **testi scolastici** per la scuola secondaria di primo e secondo grado;
- il **servizio di trasporto scolastico**, in quanto si tratta di un servizio alternativo al trasporto pubblico per il quale non è attualmente prevista alcuna agevolazione.

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.
Tale incumulabilità va riferita **al singolo alunno**. Pertanto, ad esempio, il contribuente che ha un **solo figlio** e fruisce della detrazione in esame non può fruire anche di quella prevista per le erogazioni liberali, mentre il contribuente con **due figli** se per uno di essi non si avvale della detrazione per le spese di frequenza scolastica può avvalersi della detrazione per le erogazioni liberali di cui al citato articolo 15, comma 1, lett*era i-octies*) del Tuir.

## DOCUMENTAZIONE DELLE SPESE

Al fine del riconoscimento dell'onere il contribuente deve esibire e conservare **le ricevute o quietanze di pagamento** recanti gli importi sostenuti a tale titolo nel corso del **2018**. Le spese sostenute per la **mensa scolastica** possono essere documentate mediante **la ricevuta del bollettino postale** o del **bonifico bancario** intestata al soggetto destinatario del pagamento - sia esso la scuola, il Comune o altro fornitore del servizio - e deve riportare **nella causale l'indicazione del servizio mensa**, la scuola di frequenza e il nome e cognome dell'alunno.

Se per l'erogazione del servizio è previsto il pagamento **in contanti** o con altre modalità (ad esempio, bancomat) o l'acquisto di buoni mensa in formato cartaceo o elettronico, la spesa potrà essere documentata mediante **attestazione**, rilasciata dal soggetto che ha ricevuto il pagamento o dalla scuola, che certifichi **l'ammontare della spesa sostenuta nell'anno** e i dati dell'alunno o studente.

**Non è possibile integrare il documento** di spesa con i dati mancanti relativi all'alunno o alla scuola.

Nel presente rigo vanno indicate anche le spese indicate con il codice 12 nella sezione "oneri detraibili" della Certificazione Unica".

Non possono essere indicate le **spese sostenute nel 2018** che nello stesso anno sono state rimborsate dal **datore di lavoro** in **sostituzione delle retribuzioni premiali** e indicate nella sezione "*Rimborsi di beni e servizi non soggetti a tassazione – articolo 51 Tuir*" (punti da 701 a 706) della Certificazione Unica con il codice onere 12.

## RIGO RP8 - RP13: 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 |

La L. 107/2015 ha apportato alcune **modifiche all'articolo 15 del Tuir** a decorrere dal 16 luglio 2015:

- è stata **sostituita la lettera 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 lettera e dell'articolo 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*".

Anche nel modello Redditi 2018 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 – RP13 con il codice "13"**, le spese sostenute nell'anno **2018**, 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.

La detrazione spetta, in particolare, per le spese sostenute per la frequenza di:
- **corsi di istruzione universitaria**;
- corsi **universitari di specializzazione**;
- **corsi di perfezionamento**;
- **master universitari**. Un master erogato da un consorzio al quale una università statale partecipa con una quota non di maggioranza è equiparato a un master di università privata;
- **corsi di dottorato di ricerca**. Ai sensi del D.M. 270/2004 e della L. 210/1998, il dottorato di ricerca rappresenta un titolo conseguito a seguito di uno specifico corso previsto dall'ordinamento per consentire ai laureati di acquisire un grado di preparazione necessaria per svolgere l'attività di ricerca di alta qualificazione;
- **istituti tecnici superiori (ITS)** in quanto equiparati alle spese universitarie (*nota MIUR DGOSV prot. 13.06.2016, n. 6578*).
- **nuovi corsi istituiti ai sensi del D.P.R. 212/2005 presso i Conservatori di Musica** e gli Istituti musicali pareggiati. I corsi di formazione relativi al precedente ordinamento possono, invece, considerarsi equiparabili ai corsi di formazione scolastica secondaria, per i quali spetta la detrazione come spese di istruzione secondaria di secondo grado (rigo E8/E10, cod 12).

**Non sono, invece, detraibili le spese di iscrizione presso istituti musicali privati**.

## TIPOLOGIE DI SPESE DETRAIBILI

La detrazione spetta per le **spese sostenute** per:
- **tasse di immatricolazione ed iscrizione** (anche per gli studenti fuori corso);
- **soprattasse per esami di profitto e laurea**;
- la **partecipazione ai test di accesso ai corsi di laurea**, eventualmente previsti dalla facoltà, in quanto lo svolgimento della prova di preselezione costituisce una condizione indispensabile per l'accesso ai corsi di istruzione universitaria (Risoluzione 11.03.2008 n. 87);
- la frequenza dei **Tirocini Formativi Attivi** (TFA) per la formazione iniziale dei docenti istituiti, ai sensi del DM del Ministero dell'Istruzione, dell'Università e della Ricerca n. 249 del 10 settembre 2010, presso le facoltà universitarie o le istituzioni di alta formazione artistica, musicale e coreutica.

La detrazione spetta per le spese sostenute nel 2018, anche se **riferite a più anni**.
La detrazione **non spetta** per:
- i **contributi pagati all'università pubblica** relativamente al **riconoscimento** del titolo di studio (laurea) conseguito all'estero, in quanto la spesa indicata non rientra nel concetto di "*spese per frequenza di corsi di istruzione secondaria e universitaria*";
- le spese relative: **all'acquisto di libri scolastici**, **strumenti musicali**, **materiale di cancelleria**, **viaggi ferroviari**, **vitto e alloggio** necessarie per consentire la frequenza della scuola.

Per quanto riguarda il regime di detraibilità andremo a distinguere:
- le somme corrisposte per **la frequenza di corsi presso università statali** le quali saranno interamente detraibili;

- le somme corrisposte per **la frequenza ad università non statali italiane e straniere** che possono essere portate in detrazione per **un importo non superiore** 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 nelle diverse aree geografiche.

Nella **circolare n. 18/E/2016** sono stati forniti interessanti chiarimenti in merito alla **detraibilità delle spese universitarie**, in particolare è stato precisato che:

- per la detraibilità delle spese per **frequenza all'estero di corsi universitari** occorre fare riferimento all'importo massimo stabilito per la frequenza di corsi di istruzione appartenenti alla medesima area disciplinare e alla zona geografica in cui ricade il domicilio fiscale del contribuente;
- le spese sostenute per la frequenza **di corsi di laurea in teologia** presso le università Pontificie sono detraibili nella misura stabilita per corsi di istruzione appartenenti all'area disciplinare "Umanistico – sociale". Per quanto concerne la zona geografica di riferimento l'Agenzia ritiene, per motivi di semplificazione, che questa debba essere individuata nella regione in cui si svolge il corso di studi anche nel caso in cui il corso sia tenuto presso lo Stato Città del Vaticano.
- le spese per i corsi di laurea svolti dalle **Università telematiche** possono essere detratte, al pari di quelle per la frequenza di altre università non statali, facendo riferimento all'area tematica del corso e, per l'individuazione dell'area geografica, alla regione in cui ha sede legale l'università.

Nella c**ircolare n. 7/E/2017** è stato invece chiarito che per i corsi di studio tenuti presso **sedi ubicate in regioni diverse** rispetto a quella in cui l'Università ha la sede legale, ai fini della detrazione occorre fare riferimento **all'area geografica** in cui si svolge il corso. Nell'ipotesi in cui uno studente, nel medesimo periodo di imposta, a causa di un cambiamento di facoltà di studi o di corso di studio, si trovasse nella situazione di sostenere le spese presso **università site in aree geografiche diverse** o per corsi appartenenti ad aree tematiche diverse, il limite di spesa detraibile sarà **il più alto tra quelli applicabili previsti dal decreto**.
Nel caso in cui le spese siano sostenute per la frequenza di corsi istituiti sia presso università statali sia università non statali, la detrazione per le spese sostenute per la frequenza presso le università statali potrà essere calcolata sull'intero importo mentre quelle sostenute presso università non statali saranno ricondotte nei limiti previsti dal decreto MIUR con le modalità sopra descritte.

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.

L'importo deve comprendere le spese indicate nella sezione "**Oneri detraibili**" (punti da 341 a 352) della Certificazione Unica con il **codice onere 13**. Non possono essere indicate le spese sostenute nel 2018 che nello stesso anno **sono state rimborsate dal datore di lavoro** in sostituzione delle retribuzioni premiali e indicate nella sezione "*Rimborsi di beni e servizi non soggetti a tassazione – articolo 51 Tuir*" (punti da 701 a 706) della Certificazione Unica con il **codice onere 13.**

## RIGO RP8 - RP13: 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 |

La Legge di Stabilità 2016, al comma 954, ha modificato l'articolo **15 comma 1 lettera 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*".
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 – RP13**, **con il codice "14"**, **le spese funebri** sostenute nell'anno 2018 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).

Nella **circolare 7/E/2018** l'Agenzia ha chiarito che la detrazione spetta anche per le **spese funebri sostenute all'estero** a condizione che:

- la **documentazione in lingua originale** comprovante tali spese sia corredata **da una traduzione giurata in lingua italiana;**
- la documentazione **redatta in inglese, francese, tedesco o spagnolo** sia corredata da una traduzione che può essere **eseguita** e **sottoscritta** dal contribuente.

La documentazione redatta in **sloveno** può essere corredata da una traduzione non giurata, se il **contribuente è residente nella Regione Friuli Venezia Giulia e appartiene alla minoranza slovena**.

Nel caso di più decessi, occorre compilare più righi da RP8 a RP13, 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.

## DOCUMENTAZIONE DA CONSERVARE

| Tipologia | Documenti |
|---|---|
| Spese funebri | • *Fatture e/o ricevute fiscali riconducibili al funerale: la fattura dell'agenzia di pompe funebri, del fiorista (se la spesa è fatturata a parte), la ricevuta di versamento effettuata al comune per i diritti cimiteriali, le fatture relative agli annunci funebri.* |
| Spese funebri all'estero | • *Documentazione in lingua originale delle spese sostenute corredata da una traduzione giurata in lingua italiana. Se la documentazione è in lingua inglese, francese, tedesco o spagnolo, la traduzione può essere eseguita e sottoscritta dal contribuente. La documentazione in sloveno può essere corredata da una traduzione non giurata se il contribuente è residente nella Regione Friuli Venezia Giulia e appartiene alla minoranza slovena.* |

# RIGO RP8 - RP13: 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 |

Vanno indicati nel **rigo RP8 – RP13 con il codice "15"**, **le spese per addetti all'assistenza personale** sostenute nell'anno 2017, 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 derivare da una patologia e deve risultare da certificazione medica**. Non può essere quindi riferito ai bambini quando la non autosufficienza non si ricollega all'esistenza di patologie;
- 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 sè 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.

La detrazione spetta per le **spese sostenute per gli addetti all'assistenza personale** (ad esempio per le c.d. badanti) propria o di uno o più familiari indicati nell'articolo 433 del c.c., anche **se non fiscalmente a carico del contribuente.**

La detrazione spetta anche se le prestazioni di assistenza sono rese da:
- una casa di cura o di riposo;

- una cooperativa di servizi;
- un'agenzia interinale.

La **detrazione non spetta** per:
- le **spese sostenute per i lavoratori domestici** (colf) che hanno un inquadramento contrattuale diverso dagli addetti all'assistenza personale;
- i **contributi previdenziali che sono deducibili dal reddito** ai sensi dell'articolo 10, comma 2, del Tuir.

**Circolare n. 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.

**Circolare n. 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 caso in cui le prestazioni di assistenza siano rese da un'agenzia interinale, la documentazione deve specificare la qualifica contrattuale del lavoratore.

Nel presente rigo vanno comprese anche le spese indicate con il codice 15 nella sezione "oneri detraibili" della Certificazione Unica.
L'importo deve comprendere le **spese** indicate nella sezione "**Oneri detraibili**" (punti da 341 a 352) della Certificazione Unica con il **codice onere 15**. Non possono essere indicate le spese sostenute nel 2018 che nello stesso anno sono state **rimborsate dal datore di lavoro** in sostituzione delle **retribuzioni premiali** e indicate nella sezione "*Rimborsi di beni e servizi non soggetti a tassazione articolo 51 Tuir*" (punti da 701 a 706) della Certificazione Unica con il **codice onere 15**.

# RIGO RP8 - RP13: 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 |

Vanno indicati nel **rigo RP8 – RP13 con il codice "16", le spese** sostenute **nell'anno 2018**, 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.
**Risoluzione n. 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**.
**Circolare n. 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 2018 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**.

**Circolare n. 34/E/2008:** per usufruire della detrazione è necessario che i ragazzi pratichino **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'articolo 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.

La detrazione, pertanto, non spetta per le spese sostenute, ad esempio, per l'attività sportiva praticata presso:
- le **associazioni che non rientrano nella definizione di "sportiva dilettantistica"**, quali quelle che non hanno ottenuto il riconoscimento del Coni o delle rispettive Federazioni sportive nazionali o enti di promozione sportiva;
- le **società di capitali** di cui alla L. 91/1981 (sport professionistico);
- le **associazioni non sportive** (ad esempio associazioni culturali) che organizzano corsi di attività motoria non in palestra.

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 circolare n. 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.

## RIGO RP8 - RP13: 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 |

Vanno indicati nel **rigo RP8 – RP13 con il codice "17", le spese** sostenute nell'anno 2018 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 **circolare n. 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, anche se la fattura è intestata ad un solo proprietario.

L'articolo 35, comma 22 del D.L. 223/2006 dispone che all'atto della cessione dell'immobile, anche se assoggettata ad Iva, le parti hanno l'obbligo di rendere apposita **dichiarazione sostitutiva** di atto di notorietà recante **l'indicazione analitica delle modalità di pagamento del corrispettivo**. Con le medesime modalità, ciascuna delle parti ha l'obbligo di dichiarare:

a) se si è avvalsa di un **mediatore** e, nell'ipotesi affermativa, di fornire i **dati identificativi** del titolare, se persona fisica, o la denominazione, la ragione sociale ed i dati identificativi del legale rappresentante, se soggetto diverso da persona fisica, ovvero del mediatore non legale rappresentante che ha operato per la stessa società;
b) il **codice fiscale o la partita Iva**;
c) il **numero di iscrizione al ruolo degli agenti di affari in mediazione** e della camera di commercio, industria, artigianato e agricoltura di riferimento per il titolare ovvero per il legale rappresentante o mediatore che ha operato per la stessa società;
d) **l'ammontare della spesa sostenuta** per tale attività e le analitiche modalità di pagamento della stessa.

*Nozione di abitazione principale*
La detrazione spetta a condizione che **l'immobile acquistato sia adibito ad abitazione principale**. In particolare:

- per abitazione principale si intende quella nella quale **il contribuente o i suoi familiari dimorano abitualmente.** A tal fine rilevano le risultanze dei registri anagrafici o l'autocertificazione effettuata ai sensi dell'articolo 47 del D.P.R. 445/2000, con la quale il contribuente può attestare anche che dimora abitualmente in luogo diverso da quello indicato nei registri anagrafici;
- l'unità **immobiliare deve essere adibita ad abitazione principale entro i termini previsti** dalla lettera *b*) dell'articolo 15 del Tuir, concernente la detrazione spettante per gli interessi passivi pagati per i mutui contratti per l'acquisto dell'abitazione principale e, quindi, **ordinariamente entro un anno dall'acquisto**, salvi i diversi termini per le eccezioni ivi previste.

**Circolare n. 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.

**Risoluzione n. 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**.

**Circolare n. 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).

**Circolare n. 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 D.P.R. 445/2000; in caso di dichiarazione mendace si applicano le sanzioni penali di cui all'articolo 76 del medesimo D.P.R..

I compensi corrisposti a mediatori creditizi per l'attività di intermediazione nella stipula dell'eventuale contratto di mutuo tra acquirente e istituto di credito esulano dall'ambito della detrazione in esame.

NEW

Nella **circolare n. 7/E/2018** l'Agenzia ha precisato che **la detrazione è riconosciuta** anche nel caso in cui le spese per intermediazione immobiliare siano sostenute **nell'anno precedente la stipula** del **preliminare**, (ad esempio, al momento dell'accettazione della proposta di acquisto) a condizione che **alla data di presentazione della dichiarazione** in cui la detrazione è fatta valere risulti **stipulato e registrato il preliminare di vendita o il rogito**.
Resta fermo, tuttavia, che essendo il beneficio subordinato all'acquisto dell'abitazione principale, se il contribuente **non giunge alla stipula del contratto definitivo**, dovrà assoggettare a tassazione separata l'importo per il quale ha fruito della detrazione.

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 **circolare n. 20/E/2011** ha precisato che:

a) 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;**
b) nel caso in cui **l'immobile sia intestato ad un solo prop**rietario, 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;**
c) 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 2017.

## RIGO RP8 - RP13: 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 |

### DETRAZIONE CANONI DI LOCAZIONE STUDENTI FUORI SEDE – NOVITÀ DELLA LEGGE DI BILANCIO 2018

La legge di Bilancio 2018, L. 205/2017 ha introdotto all'articolo 15 comma 1 del Tuir la nuova lettera i-*sexies.01*), in merito alle condizioni previste per poter beneficiare della detrazione prevista per canoni di locazione per studenti universitari fuori sede.
In particolare, alla luce della nuova formulazione dell'articolo 15 comma 1 lettera i-*sexies* e lettera i-*sexies.01*) per poter **beneficiare della detrazione in esame, limitatamente agli anni 2017 e 2018** è necessario che:

- **l'università** (anche se estera) sia ubicata in un Comune distante almeno 100 km dal Comune di residenza dello studente, ovvero **almeno 50 km per gli studenti residenti in zone montane o disagiate**;
- **l'unità immobiliare deve essere situata nello stesso comune in cui ha sede l'università o in un comune limitrofo**.

Il requisito previsto che **l'università fosse ubicata in un Comune di una provincia diversa dal Comune di residenza dello studente** è stato soppresso, ma solo limitatamente **agli anni 2017 e 2018**; potranno pertanto beneficiare della detrazione anche gli studenti residenti in comuni della stessa provincia del comune dove è ubicata l'università, nel rispetto del requisito della distanza chilometrica.

Vanno indicati nel **rigo RP8 – RP13 con il codice "18", le spese** sostenute nel 2018 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 L. 431/1998. Ai fini della detrazione quindi non è necessario che si tratti di un contratto transitorio per studenti (articolo 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'articolo 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 circolare n. 21/E/2010, l'Agenzia ha precisato che** l'ipotesi del "**subcontratto"** non è contemplata tra gli schemi contrattuali indicati nell'articolo 15, comma 1, lettera *i-sexies),* del Tuir; pertanto, qualora l'immobile venga sublocato, non sarà possibile beneficiare della detrazione.

NEW

**REQUISITI PER LA DETRAIBILITÀ**
**NOVITÀ 2017-2018**

Alla luce della nuova formulazione della articolo 15, comma 1, lettere i-*sexies* e i-*sexies.01)* per poter **beneficiare della detrazione, limitatamente agli anni 2017 e 2018** è necessario che:

- **l'università** (anche se **estera**, se ubicata in un Paese UE o in uno stato aderente all'accordo sullo spazio economico europeo) sia ubicata in un Comune distante almeno 100 km dal Comune di residenza dello studente, ovvero **almeno 50 km per gli studenti residenti in zone montane o disagiate**;
- **l'unità immobiliare in affitto deve essere situata nello stesso comune in cui ha sede l'università o in un comune limitrofo**.

Il requisito previsto che **l'università fosse ubicata in un Comune di una provincia diversa dal Comune di residenza dello studente** è stato soppresso, ma solo limitatamente **agli anni 2017 e 2018**; potranno pertanto beneficiare della detrazione anche gli studenti residenti in comuni della stessa provincia del comune dove è ubicata l'università, nel rispetto del requisito della distanza chilometrica.

Dal **2019** invece, salvo ulteriori proroghe o modifiche si tornerà alla formulazione originaria, pertanto i requisiti per la detrazione saranno nuovamente quelli stabiliti dalla lettera i-*sexies* dell'articolo 15 del Tuir.

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**.

L'Agenzia delle entrate, nella circolare n. 34/E/2008 ha precisato, in merito al requisito della distanza necessaria per poter fruire della detrazione 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 al limite previsto (100 Km nella generalità dei casi o 50 km **per gli studenti residenti in zone montane o disagiate)**.

**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.

*Limiti di detraibilità*
La detrazione è calcolata su un **ammontare massimo** dei **canoni pagati** in ciascun periodo di imposta pari a euro 2.633.
La detrazione **non spetta** per il **deposito cauzionale**, le **spese condominiali** e/o di **riscaldamento** comprese nel canone di locazione e **per i costi di intermediazione**.
Le spese sostenute per il **contratto di ospitalità** sono ammesse in detrazione, nei limiti indicati dalla norma, anche se il servizio include, senza prevedere per esse uno specifico corrispettivo, **prestazioni come la pulizia della camera e i pasti.**
Queste ultime spese non risultano, invece, detraibili, al pari di altre eventuali spese diverse da quelle di ospitalità o dai canoni locazione, se autonomamente addebitate dall'istituto.
Nel caso in cui il **contratto di locazione sia cointestato a più soggetti**, il canone è attribuito pro quota a ciascun intestatario del contratto a prescindere dal fatto che i conduttori abbiano o meno i requisiti per beneficiare della detrazione. Quest'ultima, tuttavia, spetta solo ai conduttori che hanno i **requisiti richiesti** dalla norma ed è calcolata da ciascuno di essi nel limite massimo di spesa di euro 2.633.

In merito alla corretta modalità di attribuzione della detrazione nel caso di spese sostenute per familiari fiscalmente a carico la circolare n. 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;
- 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 ripartizione, se diversa dal 50%. Se uno dei due **coniugi è fiscalmente a carico dell'altro**, quest'ultimo può beneficare **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 **circolare n. 20/E/2011** ha chiarito invece che, in caso di due di **due genitori con a carico due figli** studenti universitari titolari ciascuno di un distinto contratto di locazione, ciascun genitore può beneficiare della detrazione del 19% sull'importo massimo di 2.633 euro.

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**.

Inoltre deve essere esibita un'autocertificazione nella quale si attesta di essere studente universitario e di rispettare i requisiti previsti dalla legge.

Nel presente rigo vanno comprese anche le spese indicate con il codice 18 nella sezione "oneri detraibili" della Certificazione Unica.

**CHIARIMENTI DI PRASSI**

La **circolare n. 7/E/2018** ha chiarito che la **detrazione per canoni di locazione** nonché per quelli relativi ai **contratti di ospitalità** e agli atti di assegnazione in godimento spetta anche agli iscritti:

- agli **Istituti tecnici superiori (I.T.S.)** in quanto, in base al parere reso dal Ministero dell'Istruzione, dell'Università e della Ricerca, ai fini della detrazione delle spese sostenute per la frequenza di tali istituti, **tali spese sono assimilabili a quelle per la frequenza di corsi universitari** (nota DGOSV prot. 13.06.2016, n. 6578). Devono, pertanto, intendersi **superati i chiarimenti** forniti con circolare n. 17/E/2015, che collocava i corsi degli I.T.S. nel segmento della formazione terziaria non universitaria;
- ai **nuovi corsi istituiti** ai sensi del DP.R. 205/2012 presso i Conservatori di Musica e gli Istituti musicali pareggiati.

La **detrazione non spetta agli studenti che frequentano corsi post-laurea**, quali master, dottorati di ricerca e corsi di specializzazione, sia in Italia che all'estero.

## RIGO RP8 - RP13: 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 |

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 versamenti a favore dei seguenti soggetti identificati con il D.P.C.M. 20 giugno 2000:
  - 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.
**La detrazione non spetta per le erogazioni effettuate in contanti.**

**CHIARIMENTI DI PRASSI**
Nella **circolare n. 7/E/2018** l'Agenzia ha chiarito che nel caso di pagamento con assegno bancario o circolare ovvero nell'ipotesi in cui dalla ricevuta del versamento bancario o postale o dall'estratto conto della società che gestisce la carta di credito, la carta di debito o la carta prepagata **non sia possibile individuare il soggetto beneficiario dell'erogazione liberale**, il contribuente deve essere in possesso della **ricevuta rilasciata dal beneficiario** dalla quale risulti, inoltre, la modalità di pagamento utilizzata.
È necessario, inoltre, che dalla documentazione attestante il versamento sia possibile **individuare il carattere di liberalità del pagamento**. Pertanto è necessario che la **natura di liberalità** del versamento risulti o dalla ricevuta del versamento bancario o postale o dall'estratto conto della società che gestisce le carte di credito, di debito o prepagate ovvero sia indicata dalla ricevuta rilasciata dal beneficiario.

Con questo codice vanno comprese le erogazioni indicate con il codice 20 nella sezione "oneri detraibili" della Certificazione Unica.

Per la verifica del limite di spesa di 2.065 euro annui, si deve tenere conto anche dell'importo indicato con il codice "61", ovvero le erogazioni liberali alle Onlus.

# RIGO RP8 - RP13: 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 |

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.
Per **società sportive dilettantistiche** e relative **associazioni,** destinatarie delle suddette erogazioni, si intendono:

- CONI;
- Federazioni sportive nazionali;
- Enti di promozione sportiva;
- qualunque altro soggetto, comunque denominato, che persegua finalità sportive dilettantistiche e che sia riconosciuto da uno degli Organismi citati.

Ai fini della detrazione, la società/associazione sportiva dilettantistica deve indicare nella denominazione sociale la finalità sportiva e la ragione o la denominazione sociale dilettantistica.

La detrazione non spetta per eventuali quote associative corrisposte.

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.

## CHIARIMENTI DI PRASSI

Nella **circolare n. 7/E/2018** l'Agenzia ha chiarito che nel caso di pagamento con assegno bancario o circolare ovvero nell'ipotesi in cui dalla ricevuta del versamento bancario o postale o dall'estratto conto della società che gestisce la carta di credito, la carta di debito o la carta prepagata **non sia possibile individuare il soggetto beneficiario dell'erogazione liberale**, il contribuente deve essere in possesso della **ricevuta rilasciata dal beneficiario** dalla quale risulti, inoltre, la modalità di pagamento utilizzata.
È necessario, inoltre, che dalla documentazione attestante il versamento sia possibile **individuare il carattere di liberalità del pagamento**.

Pertanto è necessario che la **natura di liberalità** del versamento risulti o dalla ricevuta del versamento bancario o postale o dall'estratto conto della società che gestisce le carte di credito, di debito o prepagate ovvero sia indicata dalla ricevuta rilasciata dal beneficiario.

Con questo codice vanno comprese le erogazioni indicate con il codice 21 nella sezione "oneri detraibili" della Certificazione Unica 2019.

## RIGO RP8 - RP13: 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 |

NEW Da quest'anno è **stato innalzato a 1.300 euro il limite** di detrazione dei contributi associativi alle società di mutuo soccorso.

Vanno indicati con **il codice "22"** i contributi associativi, fino ad un massimo di **1.300,00 euro**, versati nell'anno 2018 dai soci alle società di mutuo soccorso, che operano esclusivamente nei settori di cui all'articolo 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.
La detrazione spetta al socio con riferimento esclusivamente al contributo versato per la propria posizione e per le prestazioni eventualmente erogate dalla società di mutuo soccorso e non anche per la quota di adesione alla società.
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.
(*Si vedano i chiarimenti di cui ai codici precedenti*)

Con questo codice vanno comprese le erogazioni indicate con il codice 22 nella sezione "oneri detraibili" della Certificazione Unica.

## RIGO RP8 - RP13: 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 |

Vanno indicate con **il codice "24"** le erogazioni liberali in denaro a favore della Società di cultura "La Biennale di Venezia".
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 2018.

Per le modalità di pagamento e la documentazione da conservare si vedano i chiarimenti di cui ai codici precedenti

## RIGO RP8 - RP13: 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 |

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. 1409/1963 e successive modificazioni e integrazioni, **nella misura effettivamente rimasta a carico**.

## CERTIFICAZIONE DELLE SPESE

Fino al 2011, la **necessità delle spese**, non **obbligatorie per legge**, doveva risultare da **un'apposita certificazione rilasciata dalla competente Soprintendenza del Ministero per i beni e le attività culturali**, previo **accertamento della loro congruità** effettuato d'intesa con il competente Ufficio del territorio del Ministero dell'economia e delle finanze.
L'articolo 40, comma 9, del D.L. 201/2011 ha previsto che **la documentazione** e **le certificazioni** richieste ai fini del conseguimento delle agevolazioni fiscali in materia di beni e attività culturali sono sostituite **da una dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà** relativa alle spese effettivamente sostenute per le quali si ha diritto alla detrazione, da presentare - ai sensi e per gli effetti dell'articolo 47 del D.P.R. 445/2000 - al Ministero per i beni e le attività culturali che esegue controlli a campione ai sensi dei successivi articoli 71 e 72 del citato D.P.R. 445/2000.
Dal 2012, pertanto, la necessità di effettuare le spese, quando non siano obbligatorie per legge, deve risultare da apposita dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà presentata al predetto Ministero.

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.

## RIGO RP8 - RP13: 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 |

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. 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.

La detrazione spetta solo per le liberalità che non sono ricomprese nel credito d'imposta previsto per le erogazioni liberali a sostegno della cultura ("art-bonus").

## RIGO RP8 - RP13: 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 |

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**.

### CHIARIMENTI DI PRASSI

**Risoluzione n. 59/E/2017**: la detrazione spetta anche per **le erogazioni liberali** effettuate a favore di **un'associazione che svolge l'attività nel settore dello spettacolo musicale**, anche indirettamente, attraverso il trasferimento di parte dei fondi ricevuti ad un altro ente.

È necessario, tuttavia, che quest'ultimo operi e persegua **l'esercizio esclusivo dell'attività musicale** e che utilizzi i fondi ricevuti in modo vincolato alle indicazioni dell'associazione e comunque esclusivamente per attività nel settore dello spettacolo**.**

**Circolare n. 9/E/1986:** la detrazione **non spetta** con riferimento alle erogazioni in favore dei soggetti sopra descritti se svolgono altre attività, anche se collaterali.

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.

## RIGO RP8 - RP13: 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 |

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'articolo 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.

**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 - RP13: 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 |

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.**

La detrazione **non spetta** per le spese sostenute per **la cura di animali destinati all'allevamento**, alla riproduzione o al consumo alimentare né per la cura di animali di qualunque specie allevati o detenuti nell'esercizio di attività commerciali o agricole né in relazione ad animali utilizzati per attività illecite .

***Tipologia di spesa ammessa***
La detrazione spetta per **le spese relative alle prestazioni professionali** del medico veterinario, gli **importi corrisposti per l'acquisto dei medicinali prescritti dal veterinario** e definiti dall'articolo 1 del D.Lgs. 193/2006, nonché per le **spese per analisi di laboratorio** e **interventi presso cliniche veterinarie**.
In analogia con quanto previsto dalla L. 296/2006, che ha introdotto nuovi obblighi in materia di **certificazione delle spese sanitarie** relative all'acquisto di medicinali, modificando gli articoli 10, comma 1, lettera *b*), e 15, comma 1, lettera *c*), del Tuir, anche per le spese sostenute per medicinali veterinari, non è più **necessario conservare la prescrizione del medico veterinario**. È necessario, tuttavia, che lo scontrino riporti, oltre al **codice fiscale del soggetto che ha sostenuto la spesa**, anche la **natura, la qualità e la quantità dei medicinali acquistati.** In particolare, la qualità di farmaco deve essere attestata dal codice di autorizzazione in commercio del farmaco stesso.
La natura del prodotto "farmaco" può essere identificata anche mediante la **codifica FV** (farmaco per uso veterinario) utilizzata ai fini della trasmissione dei dati al sistema tessera sanitaria.
La detrazione spetta anche per l'acquisto dei farmaci senza obbligo di prescrizione medica, effettuato **on-line** presso farmacie e esercizi commerciali autorizzati alla vendita a distanza dalla Regione o dalla

Provincia autonoma o da altre autorità competenti, individuate dalla legislazione di Regioni o Province autonome. Si precisa che in Italia non è consentita la vendita on line di farmaci che richiedono la prescrizione medica.
In analogia a quanto detto per gli integratori alimentari umani le spese sostenute per i mangimi speciali per animali da compagnia, anche se prescritti dal veterinario, non sono ammesse alla detrazione poiché non sono considerati farmaci, ma prodotti appartenenti all'area alimentare.
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.

Il limite di spesa di euro 387,34 è riferito alle spese veterinarie complessivamente sostenute dal soggetto che intende usufruire della detrazione, indipendentemente dal numero di animali posseduti.

Con questo codice vanno comprese le somme indicate con il codice 29 nella sezione "oneri detraibili" della Certificazione Unica.

## RIGO RP8 - RP13: 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 |

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**.
Per fruire della detrazione i soggetti interessati devono essere in possesso delle certificazioni fiscali rilasciate dai fornitori dei servizi di interpretariato.
Con questo codice vanno comprese le somme indicate con il codice 30 nella sezione "oneri detraibili" della Certificazione Unica.

# RIGO RP8 - RP13: 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 |

Vanno indicate con **il codice "31"**, le erogazioni liberali a favore:
- degli **istituti scolastici di ogni ordine e grado**, sia statali che paritari senza scopo di lucro che appartengono al sistema nazionale di istruzione di cui alla L. 62/2000, e successive modificazioni;
- delle **istituzioni di alta formazione artistica, musicale e coreutica e delle università**;
- a partire dal 01.01.2017 dagli istituti tecnici superiori di cui al D.P.C.M. 25.01.2008.

Rientrano tra le erogazioni liberali per le quali spetta le detrazione quelle non deliberate dagli organi scolastici e finalizzate all'innovazione tecnologica, all'edilizia scolastica e universitaria nonché all'ampliamento dell'offerta formativa.
La detrazione **non spetta per le erogazioni liberali in denaro** effettuate nell'interesse del familiare fiscalmente a carico.

***Limiti di detraibilità***
Non essendo previsto per le erogazioni liberali **alcun limite massimo** la detrazione è calcolata **sull'intero importo erogato**.
La detrazione **non è cumulabile** con quella prevista dall'articolo 15, comma 1, lettera *e-bis*) del Tuir per le **spese di frequenza scolastica**. L'incumulabilità va riferita al singolo alunno. Pertanto, ad esempio, il contribuente che ha un solo figlio e fruisce della detrazione per le spese di frequenza scolastica non può fruire anche di quella in esame. Il contribuente con due figli se per uno di essi non si avvale della detrazione per le spese di frequenza scolastica può avvalersi della detrazione per le erogazioni liberali.

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.

## RIGO RP8 - RP13: 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 |

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.

## RIGO RP8 - RP13: CODICE 33 – SPESE PER ASILO 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 |

Vanno indicate con **il codice "33"**, le spese sostenute dai genitori per il pagamento di rette relative alla frequenza di asili nido, sia pubblici che privati, 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 2018, secondo il principio di cassa, a prescindere dall'anno scolastico cui si riferiscono.

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 **circolare n. 13/E/2013** ha precisato che le spese sostenute per la frequenza da parte dei figli delle cosiddette **"sezioni primavera"**, **rientrino 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 **circolare n. 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.

La **detrazione è alternativa al contributo** di cui all'art. 1, comma 355, della L. 232/2016, erogato dall'Istituto nazionale della previdenza sociale tramite un **pagamento diretto al genitore** richiedente, per far fronte al pagamento della retta relativa alla frequenza di asili nido pubblici o asili nido privati autorizzati o per l'introduzione di forme di supporto presso la propria abitazione in favore dei bambini affetti da gravi patologie croniche.

Nella Certificazione Unica, tali spese sono riportate con il codice 33 nella sezione "oneri detraibili".
Non possono essere indicate le **spese sostenute nel 2018** che nello stesso anno sono state rimborsate dal datore di lavoro **in sostituzione delle retribuzioni premiali e indicate** nella CU 2019 (punti da 701 a 706) con il codice 33. La detrazione spetta comunque sulla parte di spesa non rimborsata.

## RIGO RP8 - RP13: 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 |

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 denaro 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, tali spese sono riportate con il codice 35.

## RIGO RP8 - RP13: 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 |

**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** (righi 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 (righi da RP8 a RP13, codice 36) e di premi per le assicurazioni finalizzate alla tutela delle persone con disabilità grave (righi da RP8 a RP10, codice 38).

Vanno indicati nel **rigo RP8 – RP13 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 2018, 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 infortuno/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 2018 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 ai 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.

**La figura del beneficiario rileva solo se l'assicurazione è a tutela di persone con disabilità grave.**

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 **circolare n. 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;
- se contraente è un familiare a carico e il soggetto assicurato è un altro familiare a carico.

## 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 RP8 - RP13: CODICE 38 – ASSICURAZIONI FINALIZZATE ALLA TUTELA DELLE PERSONE CON DISABILITÀ GRAVE

**Con il codice "38" si identifica la spesa per la quale spetta la detrazione del 19% relativa ai premi di assicurazione finalizzati alla tutela delle persone con disabilità grave**

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| **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 |

A decorrere dal periodo d'imposta **2016** l'articolo 5 della L. 112/2016 ha apportato modifiche all'articolo 15 lettera f) del Tuir prevedendo un **specifica detrazione** per premi relativi alle **assicurazioni finalizzate alla tutela delle persone con disabilità grave**, come definita dall'articolo 3, comma 3, della L. 104/1992, accertata dalle unità sanitarie locali mediante le commissioni mediche di cui all'articolo 1 della L. 295/1990, che sono integrate da un operatore sociale e da un esperto nei casi da esaminare, in servizio presso le unità sanitarie locali.
L'importo **massimo detraibile** per i premi pagati **non deve complessivamente superare euro 750,00**:

- al **netto** dei premi per le assicurazioni aventi per oggetto il rischio di morte o di invalidità permanente (indicati con il codice 36);
- deve **comprendere anche i premi di assicurazione** indicati nella sezione "Oneri detraibili" (punti da 341 a 352) della Certificazione Unica con il **codice onere 38**.

Nel caso in cui nel contratto di assicurazione siano indicati **più beneficiari** uno dei quali abbia una **grave disabilità**, **l'importo massimo detraibile** deve essere ricondotto all'unico limite più elevato di euro 750.

## DOCUMENTAZIONE DA CONTROLLARE E CONSERVARE

| Tipologia | Documenti |
|---|---|
| Premi di assicurazione a tutela delle persone con disabilità | • *Ricevute di pagamento dei premi o dichiarazione dell'assicurazione attestante il pagamento dei suddetti premi*<br>• *Copia contratto di assicurazione o attestazione rilasciata dalla compagnia di assicurazione da cui risultino i requisiti richiesti*<br>• *Se dalla documentazione rilasciata dalla compagnia di assicurazione non risulta la condizione di disabilità del beneficiario, autocertificazione che attesta che il beneficiario del contratto di assicurazione è un disabile in situazione di gravità, ai sensi dell'articolo 3, comma 3, della L. 104/1992, accertata con le modalità di cui all'articolo 4 della medesima legge, in possesso della relativa documentazione* |

## RIGO RP8 - RP13: CODICE 39 – ASSICURAZIONI AVENTI PER OGGETTO IL RISCHIO DI NON AUTOSUFFICIENZA NEL COMPIMENTO DEGLI ATTI DELLA VITA QUOTIDIANA

**Con il codice "39" 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 |

**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 39** (premi per assicurazioni aventi per oggetto il rischio di morte o di invalidità permanente) e **con il codice 38** (premi per le assicurazioni finalizzate alla tutela delle persone con disabilità grave).
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, e dei premi per le assicurazioni finalizzate alla tutela delle persone con le disabilità, indicate con il codice 38.

APPROFONDIMENTO

In presenza di **contratti di assicurazione** che coprono il **rischio di non autosufficienza** nel compimento degli **atti della vita quotidiana**, i **premi** danno diritto alla detrazione dall'imposta lorda a condizione che:
- **l'impresa di assicurazione non abbia la facoltà di recedere dal contratto**;
- i **contratti medesimi rispondano alle caratteristiche** individuate con il decreto del Ministro delle finanze del 22 dicembre 2000.

Il citato decreto stabilisce, in particolare, che:
- gli atti della vita quotidiana cui fa riferimento la norma sono quelli concernenti **l'assunzione di alimenti**, **l'espletamento delle funzioni fisiologiche** e **dell'igiene personale**, la **deambulazione** e l'indossare gli indumenti. Si considera non autosufficiente anche il soggetto che necessita di sorveglianza continuativa e quello incapace di svolgere, anche solo in parte, uno o più dei predetti atti;
- i contratti possono essere stipulati **nell'ambito dell'assicurazione malattia o dell'assicurazione sulla vita** e devono prevedere la copertura del rischio per l'intera vita dell'assicurato. Se i contratti vengono stipulati nell'ambito delle assicurazioni sulla malattia, tale condizione si realizza attraverso contratti che prevedono una durata di **dieci anni** e il **rinnovo obbligatorio** da parte dell'impresa assicuratrice ad ogni scadenza, senza alcuna facoltà di recesso da parte di quest'ultima.

In caso di **polizze collettive stipulate dal datore di lavoro**, la copertura del rischio deve riguardare almeno tutta la durata del rapporto di lavoro dell'assicurato.
Per le **assicurazioni che prevedono il riscatto**, nella polizza va evidenziata la parte di premio che si riferisce alla prestazione per il rischio di non autosufficienza per la quale spetta, pertanto, la detrazione dall'imposta.

## 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 39** nella sezione "oneri detraibili" della Certificazione Unica.

## TABELLA RIEPILOGATIVA

| Data di stipula o rinnovo del contratto | Oggetto del contratto | Condizioni richieste | Limite di spesa |
|---|---|---|---|
| **Fino al 31.12.2000** | **Assicurazione vita e infortuni** | **Contratto:**<br>• di durata non inferiore a 5 anni<br>• che non consenta la concessione di prestiti nel periodo di durata minima | Codice "36"<br>**€ 530** |
| **Dal 1.01.2001** | **Assicurazione** | Rischio morte o invalidità permanente non inferiore al 5% | Codice "36"<br>**€ 530** |
| **Dal 1.01.2016** | **Assicurazione** | Rischio morte, finalizzate alla tutela delle persone con disabilità grave | Codice "38"<br>**€ 750** |
| **Non rileva la data** | **Assicurazione** | • Rischio di non autosufficienza nel compimento degli atti della vita quotidiana<br>• La compagnia di assicurazione non può recedere dal contratto | Codice "39"<br>**€ 1.291,14** |
| Fermo restando il limite di spesa ammessa in detrazione per singolo Codice:<br>• la somma degli importi con codice onere "36" e "38" non può superare € 750;<br>• la somma degli importi con codice onere "36", "38" e "39" non può superare € 1.291,14 . | | | |

## NEW RIGO RP8 - RP13: CODICE 40 – SPESE SOSTENUTE PER L'ACQUISTO DEGLI ABBONAMENTI AI SERVIZI DI TRASPORTO PUBBLICO

**Con il nuovo codice "40" si identifica la spesa per la quale spetta la detrazione del 19% per l'acquisto di abbonamenti ai servizi di trasporto pubblico locale**

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| **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 |

La Legge di Bilancio 2018 aggiungendo all'articolo 15, comma 1 del Tuir la lettera i-*decies)* ha introdotto,

a decorrere dal 01.01.2018 la detrazione Irpef 19% sulle **le spese sostenute per l'acquisto degli abbonamenti ai servizi di trasporto pubblico locale, regionale e interregionale**.
La detrazione spetta per **le spese sostenute sia per i familiari fiscalmente a carico** sia per il **contribuente stesso** per un **importo complessivo non superiore a 250 euro.**

Analoga detrazione era già stata prevista dalla Legge Finanziaria 2008 per l'anno 2008, poi prorogata anche per l'anno 2009.

## SOGGETTI BENEFICIARI

Seguendo le indicazioni fornite nella **circolare n. 19/E/2008** la detrazione è riservata ai soggetti che si **servono del trasporto pubblico per la propria mobilità quotidiana**, quali **studenti, lavoratori, pensionati**. La detrazione spetta per **le spese sostenute** sia per i **familiari fiscalmente a carico** sia per il **contribuente stesso.**

### CHIARIMENTI DI PRASSI

Nella **circolare n. 21/E/2010** l'Agenzia ha chiarito che:

- il **limite massimo di importo detraibile di 250 euro** deve intendersi riferito cumulativamente alle **spese sostenute dal contribuente** per **l'abbonamento proprio e dei familiari a carico**;
- **l'importo di 250 euro** costituisce, inoltre, anche il **limite massimo di spesa detraibile** per ogni **singolo abbonato al servizio di trasporto pubblico**; pertanto, anche se il costo dell'abbonamento è suddiviso tra più soggetti, come nel caso dei genitori che sostengano la spesa di 400 euro per l'abbonamento del figlio a carico, **l'ammontare massimo di spesa detraibile da ripartire tra i genitori non può superare 250 euro.**

## SPESE CHE DANNO DIRITTO ALLA DETRAZIONE

La detrazione Irpef riguarda le spese sostenute per l'acquisto **di abbonamenti ai servizi** di **trasporto pubblico locale, regionale e interregionale**.

La **circolare n. 19/E/2008** ha chiarito che per "**abbonamento**" si deve intendere *un titolo di trasporto che consenta al titolare autorizzato di poter effettuare un numero illimitato di viaggi, per più giorni, su un determinato percorso o sull'intera rete, in un periodo di tempo specificato*.
Sono ammesse a fruire della detrazione **solo le spese per gli abbonamenti che implicano un utilizzo non episodico del mezzo di trasporto pubblico**.
**Non possono** quindi beneficiare dell'agevolazione **i titoli di viaggio che abbiano una durata oraria**, anche se superiore a quella giornaliera, quali ad esempio:

- i **biglietti a tempo che durano 72 ore**;
- le **cosiddette carte di trasporto integrate** che includono anche servizi ulteriori rispetto a quelli di trasporto quali ad esempio le carte turistiche che oltre all'utilizzo dei mezzi di trasporto pubblici consentono l'ingresso a musei o spettacoli.

Per **servizi di trasporto pubblico locale, regionale o interregionale** devono intendersi quelli aventi ad oggetto **trasporto di persone**, ad accesso generalizzato, resi da **enti pubblici** ovvero da soggetti **privati affidatari del servizio pubblico** sulla base di specifiche concessioni o autorizzazioni da parte di soggetti pubblici.

La **detrazione** compete per le spese sostenute **nell'anno 2018** e in **applicazione del criterio di cassa**, anche se la validità dello stesso scade nel periodo d'imposta successivo (es. abbonamento con validità dal 1° marzo 2018 al 28 febbraio 2019).

L'utilizzo della detrazione è ammesso entro i limiti di capienza delle imposte dovute. In caso di mancato utilizzo della detrazione per incapienza, questa si perde, senza possibilità di rinviarne la fruizione all'anno successivo.

## DOCUMENTAZIONE NECESSARIA

Per **fruire della detrazione Irpef** sulle spese per l'acquisto degli abbonamenti ai servizi di trasporto pubblico i contribuenti sono tenuti ad **acquisire e conservare** il **titolo di viaggio**.
Secondo le indicazioni fornite con il D.M. 30 giugno 1992 le prestazioni di trasporto pubblico collettivo di persone e di veicoli e bagagli al seguito, con qualunque mezzo esercitato, e per le quali non è obbligatoria l'emissione della fattura se non a richiesta dal cliente, **i biglietti di trasporto assolvono la funzione dello scontrino fiscale.**
Il **biglietto di trasporto** deve contenere le seguenti indicazioni:

a) ditta, denominazione o ragione sociale o **nome e cognome della persona fisica** ovvero il logo distintivo dell'impresa e **numero di partita Iva del soggetto emittente il titolo di viaggio** o che effettua la prestazione di trasporto;
b) **descrizione delle caratteristiche del trasporto**;
c) **ammontare dei corrispettivi dovuti**;
d) **numero progressivo**;
e) **data** da apporre al momento dell'emissione o della utilizzazione.

Le indicazione di cui alle lettere b) e c) possono essere espresse anche in **codice alfanumerico** la cui decodificazione sia stata preventivamente comunicata al competente ufficio dell'Agenzia delle entrate, ovvero stampata sul titolo di trasporto stesso.

### Titolo di viaggio nominativo

Sul **titolo di viaggio nominativo**, che il contribuente è tenuto a conservare, devono essere indicate:

- la durata dell'abbonamento;
- la spesa sostenuta.

Al fine di dimostrare che la spesa è stata sostenuta nel 2018 il contribuente dovrà altresì conservare:

- la **fattura eventualmente richiesta al gestore del servizio di trasporto;**
- **altra eventuale documentazione**, attestante la data di pagamento.

Nel caso in cui il contribuente stesso sia **nell'impossibilità di procurarsi** la suddetta documentazione **la spesa si ritiene sostenuta in coincidenza con la data di inizio della validità dell'abbonamento** (quindi, ad esempio, per un abbonamento nominativo che assuma validità dal 1° febbraio 2018, la spesa si riterrà sostenuta in tale data).

In caso di emissione o ricarica del **titolo di viaggio realizzato in formato elettronico** è necessario disporre **di documentazione certificativa che contenga le indicazioni essenziali** a qualificare il titolo di viaggio nonchè ogni altra **informazione utile ad individuare il servizio reso** (indicazione soggetto utilizzatore, periodo di validità, spesa sostenuta e data di sostenimento della spesa).

**Titolo di viaggio non nominativo**

Se il **titolo di viaggio acquistato non è nominativo** lo stesso deve essere **conservato** e **accompagnato** da **una autocertificazione** effettuata nei modi e nei termini previsti dalla legge (dichiarazione sostitutiva di atto notorio di cui al D.P.R. 445/2000, la cui sottoscrizione può non essere autenticata se accompagnata da copia fotostatica del documento di identità del sottoscrittore) **resa dal contribuente** in cui **si attesta che l'abbonamento è stato acquistato per il contribuente o per un suo familiare a carico.**

L'importo deve comprendere le spese indicate nella sezione "**Oneri detraibili**" (punti da 341 a 352) della Certificazione Unica con il codice onere 40. Non possono essere indicate **le spese sostenute nel 2018** che nello stesso anno sono state rimborsate dal datore di lavoro in sostituzione delle retribuzioni premiali e indicate nella sezione "Rimborsi di beni e servizi non soggetti a tassazione – articolo 51 Tuir" (punti da 701 a 706) della Certificazione Unica con il codice onere 40.

## ESEMPIO DI COMPILAZIONE

Due genitori che hanno sostenuto una spesa di **400 euro** per l'acquisto di un abbonamento al trasporto pubblico per **il figlio a carico**.

Anche se **il costo dell'abbonamento** è suddiviso tra più soggetti, come nel caso dei genitori che sostengano la spesa di 400 euro per l'abbonamento del figlio a carico, **l'ammontare massimo di spesa detraibile da ripartire tra i genitori non può superare 250 euro.**

Pertanto ciascun genitore compilerà così la sezione I del quadro RP:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| **RP1** | Spese sanitarie | Spese patologie esenti sostenute da familiari: 1 ,00 | **Spese sanitarie comprensive di franchigia euro 129,11**: 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 **40** | 2 **125** ,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 | |

| | | Data stipula leasing (1 giorno / mese / anno) | Numero anno 2 | Importo canone di leasing 3 | Prezzo di riscatto 4 |
|---|---|---|---|---|---|
| **RP14** | Spese per canone di leasing | | | ,00 | ,00 |

| | Totale spese su cui determinare la detrazione | Rateizzazioni spese righi RP1, RP2 e RP3 | Con casella 1 barrata indicare importo rata, o somma RP1 col. 2, RP2 e RP3 2 ,00 | Altre spese con detrazione 19% 3 ,00 | Totale spese con detrazione al 19 % (col. 2 + col. 3) 4 ,00 | Totale spese con detrazione 26% 5 ,00 | Totale spese con detrazione 30% 6 ,00 | Totale spese con detrazione 35% 7 ,00 |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| **RP15** | | | | | | | | |

Nella casella **codice spesa** sarà indicato il codice **"40"** che identifica la spesa per l'acquisto di abbonamenti ai servizi di trasporto pubblico mentre nella **colonna 2** verrà indicato **l'importo detraibile**, **ricondotto nel limite consentito di euro 125** per ciascun genitore.

L'importo della detrazione spettante ammonta ad € 24 (€ 125 * 19%)

## RIGO RP8 - RP13: CODICE 43 – PREMI RELATIVI ALLE ASSICURAZIONI AVENTI PER OGGETTO IL RISCHIO DI EVENTI CALAMITOSI

**Con il nuovo codice "43" si identifica la spesa per la quale spetta la detrazione del 19% per i premi relativi alle assicurazioni aventi per oggetto il rischio di eventi calamitosi**

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| **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 |

La **Legge di Bilancio 2018** aggiungendo all'articolo 15, comma 1 del Tuir la **lettera f-*bis)*** ha introdotto la **detrazione Irpef 19%** sui i **premi relativi alle assicurazioni** aventi per oggetto **il rischio di eventi calamitosi stipulate a decorrere dal 1° gennaio 2018** e **relative a unità immobiliari** ad uso abitativo.
Non viene previsto un limite massimo: sarà detraibile l'intero importo versato.

L'importo deve comprendere le spese indicate nella sezione "Oneri detraibili" (punti da 341 a 352) della Certificazione Unica con il **codice onere 43**.

## RIGO RP8 - RP13: CODICE 44 – SPESE SOSTENUTE A FAVORE DI MINORI O DI MAGGIORENNI CON DISTURBO SPECIFICO DELL'APPRENDIMENTO

**Con il nuovo codice "44" si identifica la spesa per la quale spetta la detrazione del 19% a favore di minori o maggiorenni con disturbo specifico dell'apprendimento**

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| **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 |

La **Legge di Bilancio 2018** aggiungendo all'articolo 15, comma 1 del Tuir la **lettera e-*ter)*** ha introdotto la **detrazione Irpef 19% per le spese sostenute per soggetti con disturbo specifico dell'apprendimento (DSA).**

La detrazione spetta anche per le spese sostenute **nell'interesse dei familiari fiscalmente a carico** che si trovino nelle condizioni previste dalla norma.

La norma prevede che a partire dal **1° gennaio 2018** spetti una detrazione nella misura del **19%** per le spese sostenute:

- da soggetti **sia minori che maggiorenni**,
- con **diagnosi di disturbo specifico dell'apprendimento (DSA),**
- fino al **completamento della scuola secondaria di secondo grado** (scuole superiori),
- per **l'acquisto di strumenti compensativi e di sussidi tecnici e informatici**, di cui alla L. 170/2010, necessari all'apprendimento;
- nonchè per **l'uso di strumenti compensativi** che favoriscano la comunicazione verbale e che assicurino ritmi graduali di apprendimento delle lingue straniere.

L'Agenzia delle entrate poi con il **Provvedimento prot. n. 75067 del 06.04.2018** ha disposto le **modalità attuative** per la fruizione della detrazione in esame, individuando i **soggetti beneficiari** e **le tipologie di spese per agevolabili**.

## AMBITO SOGGETTIVO

Per fruire della detrazione il beneficiario deve essere in possesso di un **certificato rilasciato dal Servizio sanitario nazionale**, da **specialisti** o **strutture accreditate**, ai sensi dell'articolo 3, comma 1, della L. 170/2010, recante "*Nuove norme in materia di disturbi specifici di apprendimento in ambito scolastico*", che **attesti per sé ovvero per il proprio familiare, la diagnosi di DSA**.

## AMBITO OGGETTIVO

Da un punto di vista oggettivo il Provvedimento in esame dispone che si considerano **strumenti compensativi** "*gli strumenti didattici e tecnologici che sostituiscono o facilitano la prestazione richiesta nell'abilità deficitaria*"; tra questi son ricompresi, come indicato nelle Linee guida per il diritto allo studio degli alunni e degli studenti con DSA, allegate al Decreto del Ministero dell'Istruzione, dell'Università e della ricerca del 12 luglio 2011, n. 5669:

- la **sintesi vocale**, che trasforma un compito di lettura in un compito di ascolto;
- il **registratore**, che consente all'alunno o allo studente di non scrivere gli appunti della lezione;
- i **programmi di video scrittura** con correttore ortografico, che permettono la produzione di testi sufficientemente corretti senza l'affaticamento della rilettura e della contestuale correzione degli errori;
- la **calcolatrice**, che facilita le operazioni di calcolo;
- altri **strumenti tecnologicamente meno evoluti** quali tabelle, formulari, mappe concettuali, etc.

Si considerano invece **sussidi tecnici ed informatici** "*le apparecchiature e i dispositivi basati su tecnologie meccaniche, elettroniche o informatiche*", quali, ad esempio, i **computer necessari** per i programmi di video scrittura, appositamente fabbricati o di comune reperibilità, preposti a facilitare la comunicazione interpersonale, l'elaborazione scritta o grafica, l'accesso all'informazione e alla cultura.

## DOCUMENTAZIONE NECESSARIA

Al fine di beneficiare della detrazione le spese sostenute devono essere **documentate da fattura** o **scontrino fiscale**, nel quale va indicato anche **il codice fiscale del soggetto affetto da DSA** e **la natura del prodotto acquistato o utilizzato**.

Il provvedimento dell'Agenzia delle entrate ha inoltre precisato che la detrazione spetti a condizione che il **collegamento funzionale** tra i sussidi e gli strumenti compensativi e il tipo di disturbo dell'apprendimento diagnosticato **risulti dalla certificazione rilasciata dal SSN** (o da specialisti o strutture accreditate) ovvero dalla **prescrizione autorizzativa rilasciata da un medico**.

La detrazione spetta nella misura del **19% della spesa sostenuta**, **senza applicazione di franchigia** e senza **limiti massimi di spesa**.

L'importo deve comprendere le spese indicate nella sezione "Oneri detraibili" (punti da 341 a 352) della C.U. con il **codice onere 44**.

## RIGO RP8 - RP13: CODICE 99 – ALTRE SPESE PER LE QUALI SPETTA LA DETRAZIONE DEL 19%

**Con il codice "99" si identificano le altre spese per le quali spetta la detrazione 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 |

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 2018.

**Risoluzione n. 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'articolo 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 - RP13: CODICE 61 – EROGAZIONI LIBERALI IN FAVORE DELLE ONLUS

**Con il codice "61" 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 |

Vanno indicate con **il codice "61"** 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.

### CHIARIMENTI DI PRASSI

Nella **circolare n. 7/E/2018** l'Agenzia ha chiarito che nel caso di pagamento con assegno bancario o circolare ovvero nell'ipotesi in cui dalla ricevuta del versamento bancario o postale o dall'estratto conto della società che gestisce la carta di credito, la carta di debito o la carta prepagata **non sia possibile individuare il soggetto beneficiario dell'erogazione liberale**, il contribuente deve essere in possesso della **ricevuta rilasciata dal beneficiario** dalla quale risulti, inoltre, la modalità di pagamento utilizzata.
È necessario, inoltre, che dalla documentazione attestante il versamento sia possibile **individuare il carattere di liberalità del pagamento**. Pertanto per i pagamenti effettuati dall'anno **2017** è necessario che la **natura di liberalità** del versamento risulti o dalla ricevuta del versamento bancario o postale o dall'estratto conto della società che gestisce le carte di credito, di debito o prepagate ovvero sia indicata dalla ricevuta rilasciata dal beneficiario.

Con questo codice vanno comprese le erogazioni indicate con il codice 61 nella sezione "oneri detraibili" della Certificazione Unica.

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** erogate 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.

A fronte della medesima **erogazione liberale** il contribuente non può fruire contemporaneamente delle agevolazioni previste per i codici:

- "61" che prevede la detrazione del 26% per le **erogazioni liberali in denaro per un importo non superiore a 30.000 euro annui a favore delle** organizzazioni non lucrative di utilità sociale (Onlus), delle **iniziative umanitarie, religiose o laiche**, gestite da fondazioni, associazioni, comitati (detrazione del 26%);
- "71" che prevede la detrazione del 30% **per le erogazioni liberali in denaro o in natura a favore delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale (Onlus) e delle associazioni di promozione sociale** iscritte nel registro nazionale, per un importo complessivo in ciascun periodo d'imposta non superiore a 30.000 euro;
- "76" che prevede la detrazione del 35% **per le erogazioni liberali a favore delle organizzazione del volontariato**, per un importo complessivo in ciascun periodo d'imposta non superiore a 30.000 euro;
- "per il rigo RP36" che prevede la deduzione dal reddito complessivo per le e**rogazioni liberali in denaro o in natura in favore delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale (Onlus), delle organizzazioni di volontariato e delle associazioni di promozione sociale;**

e di quelle previste da altre disposizioni di legge a titolo di detrazione o di deduzione di imposta.

Come precisato **nella circolare n. 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.

# RIGO RP8 - RP13: CODICE 62 – EROGAZIONI LIBERALI IN FAVORE DEI PARTITI POLITICI

**Con il codice "62" si identifica la spesa per la quale spetta la detrazione del 26% 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 |

Vanno indicate con **il codice "62"**, le erogazioni liberali in denaro, a favore:

- dei **partiti politici iscritti nella prima sezione del registro nazionale** di cui all'articolo 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 **2018** 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. (*Si vedano i chiarimenti di cui al codice precedente*).

Con questo codice vanno comprese anche le spese indicate con il codice 62 nella sezione "oneri detraibili" della Certificazione Unica.

NEW

**ONERI PER I QUALI SPETTA LA DETRAZIONE DEL 30% O DEL 35%**
**Detrazione per erogazioni liberali a favore delle Onlus, APS:** è possibile detrarre il **30%** degli **oneri sostenuti per le erogazioni liberali in denaro o in natura a favore** delle Onlus e delle associazioni di promozione sociale, per un **importo complessivo in ciascun periodo d'imposta** non **superiore a 30.000 euro**. L'aliquota di detrazione è elevato al **35% degli oneri sostenuti dal contribuente**, qualora l'erogazione liberale sia a favore **di organizzazioni di volontariato.**

## NEW RIGO RP8 - RP13: CODICE 71 – EROGAZIONI LIBERALI IN DENARO O IN NATURA A FAVORE DELLE ONLUS E DELLE APS

**Con il nuovo codice "71" si identifica la spesa per la quale spetta la detrazione del 30% per le erogazioni liberali in denaro o in natura a favore delle Onlus e delle APS**

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| **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 |

Per le erogazioni liberali in denaro o in natura effettuate nell'anno 2018 a favore di:
- **organizzazioni non lucrative di utilità sociale** (Onlus)
- **associazioni di promozione sociale** iscritte nel registro nazionale,

per un **importo complessivo** in ciascun **periodo d'imposta non superiore a 30.000 euro,** la detrazione spetta nella misura del **30%.**
Con apposito decreto interministeriale sono individuate le tipologie dei beni in natura che danno diritto alla detrazione e saranno stabiliti i criteri e le modalità di valorizzazione delle liberalità.

## MODALITÀ DI PAGAMENTO

Le erogazioni in denaro devono essere effettuate con **versamento postale o bancario**, o con 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.

## NEW RIGO RP8 - RP13: CODICE 76 – EROGAZIONI LIBERALI A FAVORE DELLE ORGANIZZAZIONI DI VOLONTARIATO

**Con il nuovo codice "76" si identifica la spesa per la quale spetta la detrazione del 35% per le erogazioni liberali a favore delle organizzazioni di volontariato**

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| **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 |

Per le erogazioni liberali effettuate nell'anno **2018** a favore di:

- **organizzazioni di volontariato,**

per un **importo complessivo** in ciascun **periodo d'imposta non superiore a 30.000 euro,** la detrazione spetta nella misura del **35%.**

## MODALITÀ DI PAGAMENTO

Le erogazioni in denaro devono essere effettuate con **versamento postale o bancario**, o con 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.

A fronte della medesima **erogazione liberale** il contribuente non può fruire contemporaneamente delle agevolazioni previste per i codici:

- "61" che prevede la detrazione del 26% per le **erogazioni liberali in denaro per un importo non superiore a 30.000 euro annui a favore delle** organizzazioni non lucrative di utilità sociale (Onlus), delle **iniziative umanitarie, religiose o laiche**, gestite da fondazioni, associazioni, comitati (detrazione del 26%);
- "71" che prevede la detrazione del 30% **per le erogazioni liberali in denaro o in natura a favore delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale (Onlus) e delle associazioni di promozione sociale** iscritte nel registro nazionale, per un importo complessivo in ciascun periodo d'imposta non superiore a 30.000 euro;
- "76" che prevede la detrazione del 35% **per le erogazioni liberali a favore delle organizzazione del volontariato**, per un importo complessivo in ciascun periodo d'imposta non superiore a 30.000 euro;
- "per il rigo RP36" che prevede la deduzione dal reddito complessivo per le e**rogazioni liberali in denaro o in natura in favore delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale (Onlus), delle organizzazioni di volontariato e delle associazioni di promozione sociale;**

e di quelle previste da altre disposizioni di legge a titolo di detrazione o di deduzione di imposta.

## RIGO RP14 – SPESE PER CANONI DI LEASING DI IMMOBILE DA ADIBIRE AD ABITAZIONE PRINCIPALE

| | | Data stipula leasing | | | Numero anno | Importo canone di leasing | Prezzo di riscatto |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| **RP14** | Spese per canone di leasing | 1 giorno | mese | anno | 2 | 3 ,00 | 4 ,00 |

### ASPETTI GENERALI

La legge di Stabilità 2016 ha introdotto una nuova detrazione del **19%** sull'importo **dei canoni** e dei relativi **oneri accessori**, nonché del **costo di acquisto** a fronte dell'esercizio dell'**opzione finale**, derivanti da **contratti di locazione finanziaria su unità immobiliari**, anche da costruire, da adibire ad **abitazione principale entro un anno dalla consegna**, pagati da soggetti che non sono titolari di diritti di proprietà, neanche pro-quota, su immobili a destinazione abitativa.

La detrazione spetta alle condizioni già previste per la detrazione degli interessi passivi pagati su mutui ipotecari contratti per l'acquisto dell'abitazione principale.

L'agevolazione riguarda i **contratti di finanziamento** stipulati nel quinquennio compreso tra il **1° gennaio 2016 e il 31 dicembre 2020** ed opera per tutti i periodi d'imposta interessati dalla durata del contratto di **locazione finanziaria.**

La detrazione spetta anche per i **costi di stipula del contratto di leasing**.
Analogamente a quanto previsto in caso di mutuo, la detrazione non spetta con riferimento agli:
- oneri sostenuti per l'eventuale **stipula di contratti di assicurazione sugli immobili**;
- eventuali **costi di intermediazione** sostenuti dalla parte concedente il finanziamento per l'individuazione ed il reperimento dell'immobile richiesto dalla parte conduttrice, ribaltati sulla stessa.

## LIMITI DI DETRAIBILITà

La detrazione dei **canoni di leasing** e del **prezzo finale** di acquisto spetta ai contribuenti che possiedono un **reddito complessivo non superiore a 55.000 euro**, calcolato tenendo conto anche del reddito dei fabbricati assoggettato a cedolare secca.
L'importo massimo di spesa su cui calcolare la detrazione è diverso in **relazione all'età del conduttore** in particolare*:*
- per i giovani che alla data di stipula del contratto **non hanno compiuto i 35 anni** la detrazione è riconosciuta su un importo massimo di canoni e oneri accessori che annualmente non può eccedere **euro 8.000** e su un importo massimo del prezzo di riscatto dell'immobile di **euro 20.000**;
- per i soggetti che **compiono 35 anni alla data di stipula del contratto** o di **età superiore ai 35 anni** le stesse detrazioni sono riconosciute in ragione della metà degli importi sopraindicati e, dunque, **euro 4.000** per i canoni e oneri accessori e **euro 10.000** per il prezzo di riscatto.

## REQUISITI

Sia il requisito anagrafico che quello reddituale, **rilevano solo al momento della stipula del contratto**.
In particolare, il requisito reddituale può essere desunto dalla dichiarazione dei redditi relativa all'anno precedente a quello della stipula del contratto o, se non ancora presentata, a quella presentata in tale anno.
Nel caso in cui non sussista l'obbligo di presentare la dichiarazione relativa al periodo d'imposta precedente a quello della stipula del contratto, occorre fare riferimento al reddito indicato nella CU, relativa ai periodi sopra indicati, maggiorato dell'eventuale reddito derivante da immobili non soggetti ad Imu.
L'oggetto del leasing abitativo può essere:
- un **fabbricato ad uso abitativo** già completato e dichiarato agibile;
- un **terreno sul quale costruire il fabbricato ad uso abitativo**;
- un **fabbricato ad uso abitativo** in **corso di costruzione** e da completare ovvero un fabbricato abitativo da ristrutturare.

Nel contratto deve essere esplicitata l'intenzione dell'utilizzatore di adibire ad abitazione principale l'immobile messogli a disposizione dal concedente.

## RIPARTIZIONE DELLA DETRAZIONE

La detrazione in esame è attribuita al **soggetto intestatario del contratto di leasing** stipulato per l'acquisto o la costruzione dell'immobile che sarà adibito ad abitazione principale.
Se il contratto di leasing è **cointestato,** la **detrazione è ripartita tra tutti gli aventi diritto**. In tal caso, si considera il reddito complessivo e l'età del singolo contraente.

Ad esempio nel caso di **cointestazione** (50% e 50%), ciascuno può calcolare la detrazione nella misura del 19% su un ammontare massimo del canone leasing pari a **euro 4.000** (per gli under 35) o a **euro 2.000** (per gli over 35) nonché il 19%, entro il limite massimo di **euro 10.000** (per gli under 35) o **euro 5.000** (per gli over 35) al momento del riscatto.

Qualora il **contratto di leasing sia intestato ad entrambi i coniugi,** ciascuno potrà portare in detrazione la **quota dei canoni e del prezzo di riscatto** corrisposti salvo il caso in cui uno dei **coniugi sia fiscalmente a carico dell'altro**; in tale ultimo caso, quest'ultimo potrà fruire della **detrazione anche per la quota intestata all'altro coniuge**, analogamente a quanto previsto per la rata di mutuo.

## MODALITÀ DI COMPILAZIONE

Nel nuovo rigo RP14 inserito nel **modello Redditi 2019** dovranno essere riportati:

- a **colonna 1** (**Data stipula leasing**): va indicata la **data di stipula** del contratto di locazione finanziaria dell'immobile da adibire ad abitazione principale;
- a **colonna 2** (**Numero anno**): va indicato **il numero di anno** per cui si fruisce dell'agevolazione. Per l'anno d'imposta 2018 indicare il numero 1.
- a **colonna 3** (**Importo canone di leasing**): indicare **l'ammontare dei canoni di leasing pagati nel 2018**. L'importo dei canoni di leasing non può superare:
  - il limite di **8.000 euro annui** se alla data di stipula del contratto di leasing il contribuente **aveva meno di 35 anni**;
  - il limite di **4.000 euro annui** se a tale data il contribuente aveva un' età uguale o **superiore a 35 anni**.
- a **colonna 4** (**Prezzo di riscatto**): indicare **l'importo del prezzo di riscatto pagato nel 2018** per acquistare la proprietà dell'immobile da adibire ad abitazione principale oggetto del contratto di locazione finanziaria. Il prezzo di riscatto non può superare:
  - il **limite di 20.000 euro** se alla data di stipula del contratto di leasing il contribuente **aveva meno di 35 anni**;
  - il **limite di 10.000 euro** se a tale data il contribuente aveva un età uguale o **superiore a 35 anni**.

## RIGO RP15 – TOTALE SPESE SU CUI DETERMINARE LA DETRAZIONE

| RP15 | Totale spese su cui determinare la detrazione | Rateizzazioni spese righi 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% | Totale spese con detrazione 30% | Totale spese con detrazione 35% |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | | | 2 ,00 | 3 ,00 | 4 ,00 | 5 ,00 | 6 ,00 | 7 ,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 righi RP1, RP2, RP3.

**A Colonna 2:**

- Se non si opta per la rateazione delle spese sanitarie, allora si deve calcolare:

**Spese Senza Franchigia = RP1 col. 2 + RP2 – 129**

ricondurre a zero, se il risultato è negativo.
Va riportato **nella colonna 2** il risultato della seguente operazione:

**Spese Senza Franchigia + RP3**

## RATEAZIONE

Se la somma delle spese sanitarie, indicate nei righi RP1 col. 1, RP1 col. 2, RP2 e RP3, eccede euro 15.493,71, allora è possibile rateizzare:

- **barrare la casella 1**;

calcolare:

**Spese Senza Franchigia Rateazione = RP1 col. 1 + RP1 col. 2 + RP2 – 129**

ricondurre a zero, se il risultato è negativo.

- **riportare nella colonna 2** l'importo della rata di cui intendete beneficiare, risultante dalla seguente operazione:

$$\frac{\text{Spese Senza Franchigia Rateazione + RP3}}{4}$$

- **colonna 3:** in relazione agli altri oneri che danno diritto alla detrazione d'imposta del 19%, deve essere indicata la somma degli importi dei righi da RP4 a RP7 e gli importi dei righi da RP8 a RP13 (con codici da 8 a 39 e codice 99) e gli importi delle colonne 3 e 4 del rigo RP14;
- **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 righi da RP8 a RP13 (codici 41 e 42);
- **colonna 6:** in relazione agli oneri che danno diritto alla detrazione d'imposta del **30%** bisogna sommare gli importi dei righi da RP8 a RP13 (**codici 61 e 62**) e riportare il totale nella colonna 6;
- **colonna 7:** in relazione agli oneri che danno diritto alla detrazione d'imposta del **35%** bisogna sommare gli importi dei righi da RP8 a RP13 (**codici 71 e 72**) e riportare il totale nella colonna 7.

**Per determinare la detrazione spettante, deve essere riportato, nel rigo RN13, il 19% di quanto indicato nel rigo RP15, colonna 4, il 26% di quanto indicato nel rigo RP15 colonna 5, il 30% dell'importo indicato nel rigo RP15, colonna 6 e il 35% dell'importo indicato nel rigo RP15, colonna 7.**

# QUADRO RP SEZIONE II ONERI DEDUCIBILI DAL REDDITO COMPLESSIVO

**Sezione II**
Spese e oneri per i quali spetta la deduzione dal reddito complessivo

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| **RP21** | Contributi previdenziali ed assistenziali | | | | ,00 |
| **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 |

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| **RP32** | Spese per acquisto o costruzione di abitazioni date in locazione | Data stipula locazione 1 giorno mese anno | Spesa acquisto/costruzione 2 ,00 | Interessi 3 ,00 | Totale importo deducibile 4 ,00 |
| **RP33** | Restituzione somme al soggetto erogatore | | Somme restituite nell'anno 1 ,00 | Residuo anno precedente 2 ,00 | Totale 3 ,00 |

| | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| **RP34** | Quota investimento in start up | Codice fiscale 1 | Importo 2 ,00 | Totale importo RPF 2019 3 ,00 | Importo residuo RPF 2018 4 ,00 | Importo residuo RPF 2017 5 ,00 |
| | | | | Importo residuo UPF 2016 6 ,00 | | |

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| **RP36** | Erogazioni Liberali in favore delle Onlus, OV e APS | Deduzione ricevuta 1 ,00 | Deduzione propria 2 ,00 | Totale importo rigo RPF2019 (col. 1 + col. 2) 3 ,00 |
| **RP39** | TOTALE ONERI E SPESE DEDUCIBILI | | | ,00 |

NEW

**Erogazioni liberali in favore delle Onlus, OV e APS**

Nella **sezione II del quadro RP**, dedicato alle spese per le spali spetta la deduzione dal reddito complessivo è stato inserito il **nuovo rigo RP36** dove indicare le **erogazioni liberali a favore delle Onlus, OV e APS:** il Codice del Terzo settore prevede che le liberalità in denaro o in natura erogate a favore degli enti del Terzo settore non commerciali sono deducibili dal reddito complessivo netto del soggetto erogatore nel limite del **10%** del reddito complessivo dichiarato. Qualora detto importo sia di ammontare superiore al reddito complessivo dichiarato, diminuito di tutte le deduzioni, l'eccedenza può essere computata in aumento dell'importo deducibile dal reddito complessivo dei periodi di imposta successivi, ma non oltre il quarto, fino a concorrenza del suo ammontare.

**Deduzione premi e contributi versati alla previdenza complementare dei dipendenti pubblici:** a decorrere dal 1° gennaio 2018, ai dipendenti delle amministrazioni pubbliche, si applicano le medesime disposizioni previste per i dipendenti privati riguardo la deducibilità dei premi e contributi versati per la previdenza complementare.

Pertanto nel quadro RP **sezione II del modello Redditi PF 2019** è stato eliminato il **rigo RP31,** dove si dovevano indicare i contributi versati dai **dipendenti delle pubbliche amministrazioni** iscritti a forme pensionistiche di natura negoziale.

APPROFONDIMENTO
**ONERI DEDUCIBILI: PRINCIPI GENERALI**

Per tutti gli oneri e le spese che danno diritto alla **deduzione** dal reddito si applicano i seguenti principi generali:

- la **deduzion**e spetta solo per gli **oneri e le spese indicati nel Tuir** o in altre disposizioni di legge;
- gli oneri e le spese devono essere **indicati** nella dichiarazione dei redditi relativa all'anno in cui sono stati **sostenuti e idoneamente documentati**;
- gli **oneri e le spese abbattono il reddito complessivo** nel periodo d'imposta in cui sono stati effettivamente sostenuti (**principio di cassa**). La **risoluzione n. 77/E/2007** ha chiarito che in caso di utilizzo della carta di credito rileva il momento in cui è stata utilizzata la carta e non assume nessuna rilevanza, invece, il diverso e successivo momento in cui avviene l'addebito sul conto corrente del titolare della carta, momento che può quindi collocarsi anche in un periodo d'imposta successivo;
- la deduzione spetta solo se gli oneri e le spese restano **effettivamente a carico di chi li ha sostenuti**, con le seguenti precisazioni:
  - se le spese sono rimborsate e il rimborso non ha concorso al reddito, la deduzione non spetta;
  - se il rimborso è inferiore alla spesa sostenuta la deduzione è calcolata solo sulla parte non rimborsata;
  - se il rimborso riguarda oneri sostenuti in anni precedenti per i quali il contribuente ha già beneficiato della deduzione, le somme rimborsate sono assoggettate a tassazione separata ai sensi dell'articolo 17, comma 1, lettera n-*bis)*, del Tuir nell'anno del rimborso;
- la deduzione nella maggior parte dei casi può essere fruita solo **nel limite del reddito complessivo**. L'eventuale eccedenza **non può quindi essere chiesta a rimborso** né **portata in deduzione nel periodo d'imposta successivo**, tranne che non vi sia una espressa previsione normativa. Una eccezione a tale regola generale è prevista, ad esempio, per le somme restituite al soggetto erogatore che hanno concorso a tassazione negli anni precedenti (articolo 10, comma 1, lettera d-*bis)*).

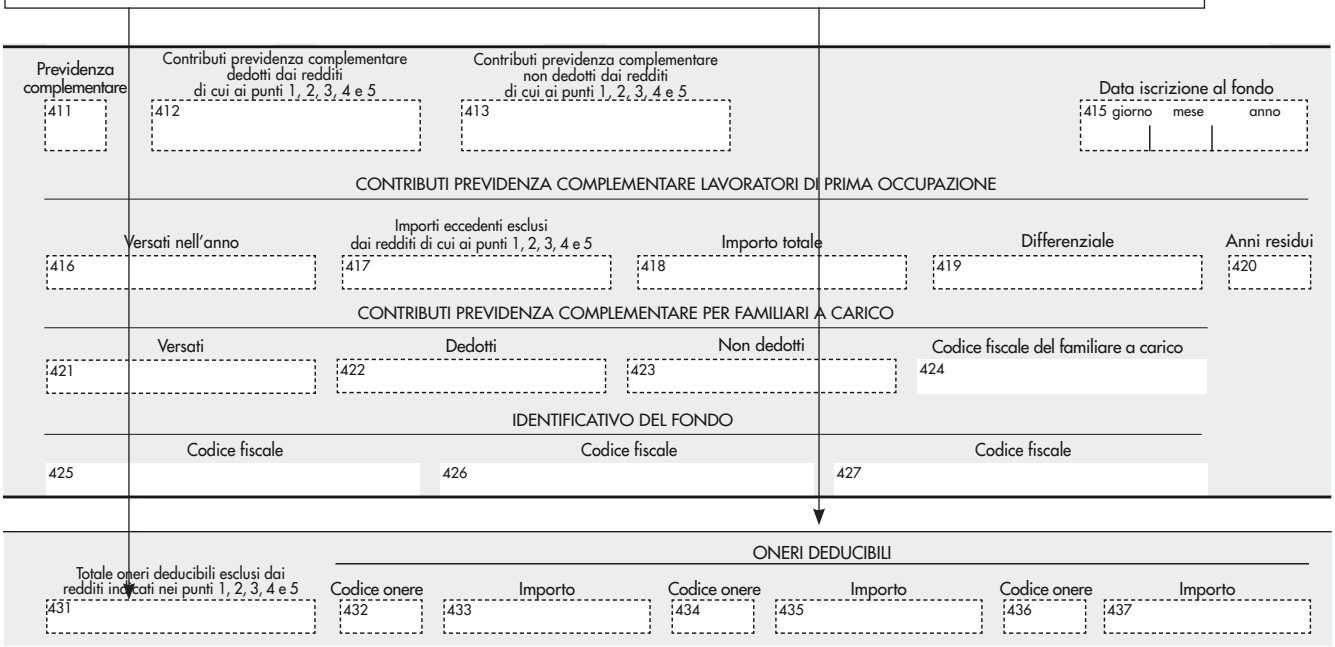
## STRUTTURA E COMPOSIZIONE DEL QUADRO

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 2019

**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.




## 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 **2018**:

- 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";
- i **contributi agricoli unificati** versati all'Inps – Gestione ex Scau – per costituire la propria posizione previdenziale e assistenziale 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, i contributi.

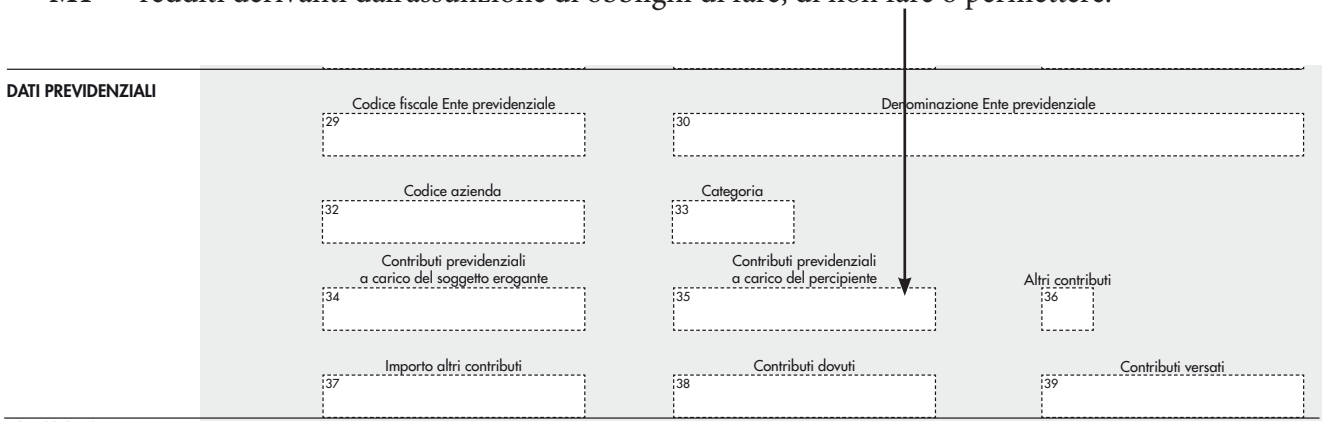
Rientrano **tra gli oneri deducibili** anche i **contributi soggettivi** e il **contributo maternità** versati dai soggetti che svolgono attività di lavoro autonomo alle rispettive casse di previdenza di appartenenza (ad esempio avvocati, dottori commercialisti, ingegneri, architetti, medici, veterinari, 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 **risoluzione n. 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.




Come precisato nella **circolare n. 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 circolare n. 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 circolare n. 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.
**Circolare n. 28/E/2006:** ai sensi dell'articolo 36, comma 32, del D.L. 223/2006, **i contributi sospesi in conseguenza di calamità pubbliche** sono **deducibili** nei periodi d'imposta in cui opera la sospensione e, se non sono stati dedotti negli anni della sospensione, possono essere dedotti nell'anno del versamento.
Con la **risoluzione n. 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 **risoluzione n. 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.

NEW

**CHIARIMENTI DI PRASSI CIRCOLARE N. 7/E/2018**

**Non sono deducibili**:
- i contributi versati al SSN con i premi di assicurazione RC auto (*articolo 12, comma 2-bis D.L. 102/2013 a decorrere dal 2014*);
- i **contributi previdenziali** Inps, versati alla gestione separata, rimasti a carico del titolare dell'assegno di ricerca né per il titolare dell'assegno stesso, né per il familiare di cui è, eventualmente, a carico (**circolare n. 20/E/2011**);
- le **tasse di iscrizione** all'albo versate da figure professionali;
- le somme versate per **sanzioni ed interessi moratori** comminati per violazioni inerenti i contributi versati (risoluzione n. 114/E/2009).

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 **risoluzione n. 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 indeducibili 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:**

| Tipologia | Documenti |
|---|---|
| Contributi previdenziali versati a gestioni separate da particolari categorie di soggetti (farmacisti, medici, ecc.) | *Ricevute bancarie o postali relative ai versamenti eseguiti* |
| Contributi previdenziali versati alla gestione separata Inps e all'Inail ove previsto | *Certificazione del sostituto che attesti il versamento alla gestione separata Inps e all'Inail per le quote a carico del lavoratore* |
| Contributi agricoli unificati versati all'Inps gestione ex SCAU | *Ricevuta del versamento* |
| Contributi previdenziali volontari (ricongiunzioni di periodi assicurativi, riscatto degli anni di laurea e del servizio militare, prosecuzione di un'assicurazione obbligatoria, iscrizione volontaria alla gestione separata dell'Inps).<br>Contributo Inail pagato dalle casalinghe | *Ricevute relative ai versamenti dei contributi volontari effettuati nel 2017 (indipendentemente dal periodo a cui si riferiscono)* |
| Contributi del coniuge defunto versati dal coniuge superstite | *Titolo di pagamento intestato al de cuius*<br>*Ricevute di pagamento effettuato dal coniuge supersti* |

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** e deputato ad accogliere **gli assegni periodici corrisposti al coniuge nel corso del 2018** anche se **residente all'estero**, a seguito di **separazione legale ed effettiva**, di **scioglimento** o **annullamento del matrimonio** o di **cessazione dei suoi effetti civili**, nella misura indicata nel **provvedimento dell'autorità giudiziaria** o **nell'accordo raggiunto**, a seguito della convenzione di negoziazione assistita da uno o più avvocati o dinanzi all'Ufficiale dello stato civile, di separazione personale, di cessazione degli effetti civili o scioglimento del matrimonio, di modifica delle condizioni di separazione o di divorzio, di cui agli articoli 6 e 12 del D.L. 132/2014**.**
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** |

L'assegno di mantenimento è deducibile solo nella misura disposta dal giudice: nel caso vi siano eventuali accordi intervenuti tra le parti che portano modifiche alla somma decisa dall'autorità giudiziaria, non saranno rilevanti ai fini della deducibilità.

**Risoluzione n. 448/E/2008:** se **previsto** nella sentenza di separazione **è deducibile** anche l'importo corrisposto a titolo di adeguamento dell'Istat.

**Risoluzione n. 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'articolo 50, comma 1, lettera i) del Tuir.

**Circolare n. 17/E/2015:** è **deducibile** anche il cd "*contributo casa*", ovvero le somme corrisposte per il pagamento del **canone di locazione** e delle spese condominiali dell'alloggio del coniuge separato **che siano disposti dal giudice**, quantificabili e corrisposti periodicamente. La quantificazione del "*contributo casa*", se non stabilito direttamente dal provvedimento dell'autorità giudiziaria, può 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. 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.

Inoltre, **devono ritenersi deducibili** le somme corrisposte in **sostituzione dell'assegno di mantenimento per il pagamento delle rate di mutuo intestato all'ex coniuge** nel caso in cui, dalla sentenza di separazione, risulti che l'altro coniuge **non abbia rinunciato all'assegno di mantenimento**.

La deduzione non spetta per:
- **circolare n. 50/E/2002:** le **somme corrisposte in unica soluzione** al coniuge separato o divorziato;
- **circolare n. 50/E/2002:** 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 di mantenimento;
- **risoluzione n. 153/E/2009:** l'assegno corrisposto al coniuge, qualificato dal provvedimento dell'autorità giudiziaria **nella forma dell'una tantum**, anche se il relativo pagamento avviene in maniera rateizzata. In tal caso la rateizzazione del pagamento costituisce solo una diversa modalità di liquidazione dell'importo pattuito tra le parti, il quale mantiene comunque la caratteristica di dare risoluzione definitiva ad ogni rapporto tra i coniugi e non va quindi confuso con la corresponsione periodica dell'assegno, il cui importo è invece rivedibile nel tempo**.**

## DOCUMENTAZIONE NECESSARIA E MODALITÀ DI COMPILAZIONE

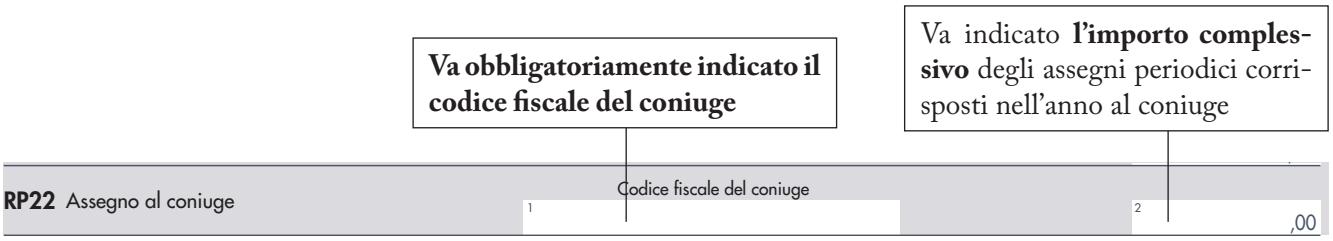
Oltre alla **documentazione che attesti l'erogazione mensile degli importi** (bonifici, ricevute rilasciate dal soggetto percettore delle somme) è necessario esibire a richiesta la **sentenza di separazione o divorzio o dell'accordo autorizzato dall'autorità giudiziaria** di cui all'articolo 6 del D.L. 132/2014 (o dalla sua conferma di cui all'articolo 12) che obbliga e certifica l'erogazione dell'assegno di mantenimento per il coniuge.
Nel caso di pagamenti dei canoni di locazione e delle spese condominiali, oltre al Provvedimento del Tribunale sarà necessario esibire anche il contratto d'affitto, la documentazione di cui risulti l'importo delle spese condominiali e l'avvenuto versamento.

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, disposti 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**.

Non sono previsti limiti di deducibilità: gli assegni e le somme corrisposte sono deducibili fino a concorrenza del reddito complessivo.




## RIGO RP23 – CONTRIBUTI PER ADDETTI AI SERVIZI DOMESTICI E FAMILIARI

Vanno indicati al **rigo RP23** i **contributi previdenziali ed assistenziali** versati nel **2018 per gli addetti ai servizi domestici** (autisti, giardinieri) **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**.

Sono deducibili anche i **contributi previdenziali** sostenuti per una badante assunta tramite **un'agenzia interinale e rimborsati all'agenzia** medesima se quest'ultima rilascia una certificazione attestante:
- gli importi pagati;
- gli estremi anagrafici e il codice fiscale del soggetto che effettua il pagamento (utilizzatore) e del lavoratore.

**Circolare n. 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 lettera e), e comma 2 del Tuir, **per la quota rimasta a carico** e comunque per un importo non superiore a **1.549,37 euro**.

I buoni lavoro sono stati aboliti dal D.L. 25/2017.

Non sono deducibili:
- i **versamenti alla CAS.SA.COLF**;
- i contributi forfettari sostenuti per la **regolarizzazione dei lavoratori dipendenti stranieri** (articolo 5 D.Lgs. 109/2012;
- le **spese sostenute nel 2018** che nello stesso anno sono state rimborsate dal datore di lavoro in sostituzione delle retribuzioni premiali e indicate nella sezione "*rimborsi di beni e servizi non soggetti a tassazione – articolo 51 del Tuir*" (punti da 701 a 706 della C.U. 2019).

## 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 complete della parte informativa sul rapporto di lavoro domestico (codice relativo al rapporto di lavoro, numero del trimestre e dell'anno di riferimento, numero di ore retribuite nel trimestre, retribuzione data effettiva), che attestano le somme effettivamente versate nell'anno 2018 secondo il principio di cassa:
- versati nel gennaio del 2018 relativi al quarto trimestre 2017;
- versati ad aprile, luglio e ottobre 2018 relativi ai primi tre trimestri del 2018.

Per le **agenzie interinali**, la **fattura deve contenere**:
- il **codice fiscale** del soggetto che effettua il pagamento;
- i **dati identificativi dell'agenzia**;
- la **specificazione della natura del servizio reso** e l'indicazione della quota di contributi a carico del datore di lavoro.

**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 Assemblee 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;
- **Istituto Buddista Italiano Soka Gakkai (IBISG),** per la realizzazione delle finalità istituzionali dell'Istituto e delle attività indicate all'articolo12, comma 1, lettera a) della L. 130/2016.

## 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.

**Risoluzione n. 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

**Circolare n. 21/2010** e **risoluzione n. 69/2011**: L'Agenzia delle entrate, ha ritenuto altresì valide le **attestazioni o certificazioni rilasciate dai responsabili della Chiesa evangelica Valdese o delle Unioni delle Chiese Metodiste o Valdesi**, purché rilasciate su appositi stampati da questi predisposti e numerati.
Detti stampati devono contenere:
- il **numero progressivo dell'attestazione o certificazione**;
- **cognome, nome, comune di residenza del donante**;
- **l'importo dell'erogazione liberale**;
- la **causale dell'erogazione liberale**.

L'attestazione o certificazione può essere rilasciata e sottoscritta, oltre che dal legale rappresentante della Tavola valdese, anche da **soggetti incaricati** dalla Tavola valdese presso le chiese facenti parte dell'Unione delle Chiese metodiste e valdesi.
Ai fini della deducibilità quindi le erogazioni possono essere effettuate anche in contanti, a condizione di essere in possesso di tali attestazioni.

**Risoluzione n. 72/E/2017:** l'Agenzia delle entrate ha chiarito che le precisazioni fornite per le erogazioni liberali a favore della Tavola valdese **devono ritenersi valide** anche per **le erogazioni liberali** effettuate a **favore di altre istituzioni religiose**, per le quali i decreti ministeriali di attuazione prevedano le medesime modalità di documentazione.

Tali modalità sono previste, in particolare, per **le erogazioni liberali a favore**:
- **dell'Istituto centrale per il sostentamento del clero della Chiesa cattolica italiana** (D.M. 12 dicembre 1988);
- **dell'Unione delle Chiese Cristiane Avventiste del settimo giorno** (D.M. 1 dicembre 1989).

Inoltre l'Agenzia ha chiarito che le **medesime istruzioni** valgono anche per le erogazioni liberali a favore delle istituzioni religiose per le quali è prevista la **deducibilità dal reddito complessivo** ai fini dell'Irpef senza che, tuttavia, sia stato emanato alcun provvedimento in ordine alle modalità di documentazione (ad esempio nel caso delle erogazioni effettuate in favore dell'**Unione Cristiana Evangelica Battista d'Italia** (UCEBI) e della **Chiesa Evangelica Luterana in Italia** (CELI).

Per le erogazioni liberali a favore dell'**Unione Comunità Ebraiche in Italia** (UCEI), le persone fisiche possono dedurre dal reddito complessivo i contributi annuali versati alle Comunità stesse, relativi al periodo di imposta nel quale sono stati versati, nonché le erogazioni liberali in denaro relative allo stesso periodo documentate:
1) dall'**attestazione o ricevuta di versamento in conto corrente postale**, intestato alla comunità ebraica di appartenenza, contenente **la causale del versamento** e **l'indicazione del periodo d'imposta** al quale si riferiscono i contributi versati, dovuti alla comunità a norma del relativo statuto;

2) dalla **quietanza liberatoria** rilasciata dalla comunità ebraica di appartenenza su **appositi stampati predisposti e numerati dalla comunità stessa**, da cui risultino: il **numero della quietanza**; il **cognome,** il **nome** e il **comune di residenza** del soggetto che, a norma dello statuto della comunità, ha effettuato il versamento; l'importo del contributo versato; la **causale della contribuzione** e il periodo di imposta al quale si riferiscono i contributi versati.

**Circolare n. 7/E/2018:** in merito alla **documentazione da controllare e conservare** la circolare ha chiarito che il sostenimento dell'onere è documentato dalla **ricevuta del versamento bancario o postale** ovvero, in caso di **pagamento con carta di credito**, **carta di debito** o **carta prepagata dall'estratto conto della società che gestisce tali carte**. Nel caso di pagamento con **assegno bancario o circolare** ovvero nell'ipotesi in cui dalla ricevuta del versamento bancario o postale o dall'estratto conto della società che gestisce la carta di credito, la carta di debito o la carta prepagata **non sia possibile individuare il soggetto beneficiario** dell'erogazione liberale, il **contribuente deve essere in possesso della ricevuta rilasciata** a suo favore dal beneficiario dalla quale risulti, inoltre, la **modalità di pagamento utilizzata**.
Pertanto è necessario che la natura di liberalità del versamento risulti dalla **ricevuta** del **versamento bancario o postale**, dall'e**stratto conto della società** che gestisce le carte di credito, **di debito** o **prepagate** ovvero sia indicata dalla ricevuta rilasciata dal beneficiario.

## 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 nel 2018 dai disabili nei casi di grave e permanente invalidità o menomazione**.

Sono considerate **persone con disabilità**, oltre quelle che hanno ottenuto il riconoscimento dalla **Commissione medica** istituita ai sensi dell'articolo 4 della L. 104/1992, anche le persone che sono state ritenute **invalide** da altre **Commissioni mediche pubbliche** incaricate ai fini del riconoscimento dell'invalidità civile, di lavoro e di guerra, purché presentino le condizioni di minorazione sopra citate.

Per i soggetti riconosciuti **portatori di handicap** ai sensi della L. 104/1992, la grave e permanente invalidità o menomazione, menzionata dall'articolo 10, comma 1, lettera b), del Tuir non implica necessariamente la condizione di handicap grave di cui all'articolo 3, comma 3, della L. 104/1992 essendo sufficiente la condizione di handicap di cui all'articolo 3, comma 1.
Per i **soggetti riconosciuti invalidi civili** occorre, invece, accertare **la grave e permanente invalidità o menomazione**; questa, laddove non sia espressamente indicata nella certificazione, può essere comunque ravvisata nelle ipotesi in cui sia attestata un'invalidità totale nonché in tutte le ipotesi in cui sia attribuita **l'indennità di accompagnamento**.

I **grandi invalidi di guerra**, di cui all'articolo 14 del TU n. 915/1978, e le persone a essi equiparate, sono considerati portatori di handicap in situazione di gravità e non sono assoggettati agli accertamenti sanitari della Commissione medica istituita ai sensi dell'articolo 4 della L. 104/1992. In questo caso è sufficiente presentare **il provvedimento definitivo** (decreto) di **concessione della pensione privilegiata** (*articolo 38 della L. 448/1998*).

Tra le spese sanitarie deducibili rientrano anche quelle relative ad una **persona deceduta**, se sostenute dagli eredi dopo il suo decesso. Se le spese sono state sostenute da più eredi, ognuno di essi beneficerà della deduzione sulla quota di spesa effettivamente sostenuta.

## 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.

Le prestazioni sanitarie rese alla persona dalle figure professionali elencate nel D.M. 29.03.2001 sono deducibili anche senza una specifica prescrizione medica.

**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.

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'articolo 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).**

## 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.**

**Non sono deducibili:**
- le spese sostenute per prestazioni rese dal **pedagogista**, il quale, secondo quanto evidenziato nel parere tecnico acquisito dall'Agenzia delle entrate dal Ministero della Salute, non può essere considerato un professionista sanitario, in quanto opera nei **servizi socio-educativi**, **socio-assistenziali** e **socio-culturali;**
- le spese **sanitarie specialistiche** (analisi, prestazioni chirurgiche e specialistiche) nonché quelle per l'acquisto dei **dispositivi medici** che danno diritto alla detrazione del 19% sulla parte che eccede euro 129,11. Tali spese vanno pertanto indicate nel **rigo RP1**. Nel caso in cui il dispositivo medico rientri tra i mezzi necessari all'accompagnamento, alla deambulazione, alla locomozione e al sollevamento delle persone con disabilità (ad esempio stampelle), il diritto alla detrazione del 19% potrà essere fatto valere sull'intero importo della spesa sostenuta da indicare nel **rigo RP3**;
- le spese sostenute per **l'acquisto di alimenti a fini medici speciali**, inseriti nella **sezione A1** del Registro nazionale di cui all'articolo 7 del decreto del Ministero della sanità 8 giugno 2001 per le quali spetta la detrazione del **19%** sulla parte che eccede euro 129,11. Tali spese vanno pertanto indicate nel Rigo RP1;
- le spese corrisposte ad una Cooperativa per **sostenere un minore portatore di handicap nell'apprendimento.** Il Ministero della Salute, interpellato sulla questione, ha precisato che tale attività, di natura essenzialmente pedagogica e posta in essere da operatori non sanitari, pur se qualificati nel sostegno didattico - educativo, è priva di connotazione sanitaria. Né rileva il fatto che l'attività sia effettuata sotto la direzione di una psicologa.

Come precisato dalla **circolare n. 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 circolare n. 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.

## DOCUMENTAZIONE NECESSARIA E MODALITÀ DI COMPILAZIONE

Nella **circolare n. 39/E/2010** l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che qualora il documento di spesa risulti intestato solo al soggetto portatore di handicap**, la deduzione** spetta **al familiare che ha sostenuto in tutto o in parte il costo**, a condizione che integri la fattura annotando sulla stessa l'importo da lui sostenuto.

Le **spese mediche generiche** dovranno essere documentate attraverso:
- **fattura** o scontrino fiscale parlante con le caratteristiche previste dalla norma;
- **ricevuta fiscale** o **fattura** rilasciata dal medico.

Le **spese per assistenza specifica** dovranno essere documentate attraverso:
- **fattura o ricevuta** fiscale rilasciata dal soggetto che ha erogato la prestazione attestante che si tratta di **assistenza medica o paramedica**;
- **fattura rilasciata dalla casa di assistenza e ricovero** in cui è chiaramente distinta, dalla retta complessiva, la quota relativa all'assistenza;
- **certificazione relativa al riconoscimento dell'handicap**. È possibile autocertificare il possesso della documentazione attestante il riconoscimento della sussistenza delle condizioni personali di disabilità;
- **autocertificazione** che attesti che le spese sono sostenute per uno dei familiari indicati all'articolo 433 c.c. e, qualora la fattura/ricevuta fiscale risulti intestata solo al soggetto portatore di handicap, annotazione sul documento della quota di spesa sostenuta.

Le spese per ippoterapia e musicoterapia dovranno essere documentate attraverso:
- **prescrizione medica**;
- fattura o ricevuta fiscale rilasciata dal **centro specializzato** con attestazione che la prestazione è stata effettuata direttamente da personale medico o sanitario specializzato ovvero sotto la loro direzione e responsabilità tecnica.

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 righi, 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**

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**.

APPROFONDIMENTO

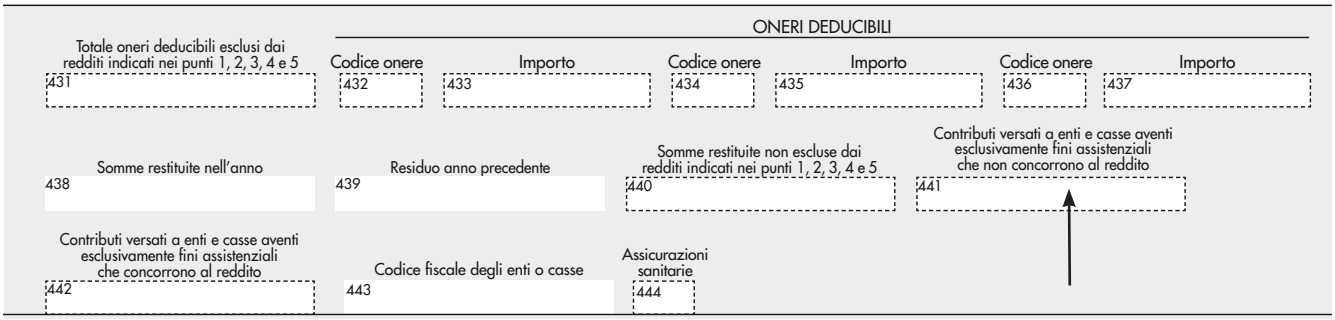
Sono deducibili dal reddito complessivo i contributi versati ai **fondi sanitari integrativi del Servizio Sanitario Nazionale (SSN)** che **erogano prestazioni** rientranti tra quelle individuate dai commi 4 e 5 dell'articolo 9 del D.Lgs. 502/1992.
Si tratta di **prestazioni aggiuntive**, non comprese nei livelli essenziali e uniformi di assistenza, erogate da professionisti e strutture accreditate, di prestazioni erogate dal SSN comprese nei livelli uniformi ed essenziali di assistenza, per la sola quota posta a carico dall'assistito, inclusi gli oneri per l'accesso alle prestazioni erogate in regime di libera professione intramuraria e per la fruizione dei servizi alberghieri su richiesta dell'assistito, di prestazioni socio sanitarie erogate in strutture accreditate residenziali e semiresidenziali o in forma domiciliare, per la quota posta a carico dell'assistito.
Gli ambiti di intervento comprendono inoltre (articolo 1, comma 2, del D.M. 31 marzo 2008 e D.M. 27 ottobre 2009 ):
- **prestazioni socio sanitarie** di cui all'articolo 3-*septies* del D.Lgs. 502/1992;
- **prestazioni di cui all'articolo 26 della L. 328/2000**, in quanto non ricomprese nei livelli essenziali di assistenza, e quelle finalizzate al recupero della salute di soggetti temporaneamente inabilitati da malattia o infortunio per la parte non garantita dalla normativa vigente;
- **prestazioni di assistenza odontoiatrica** non comprese nei livelli essenziali di assistenza per la prevenzione, cura e riabilitazione di patologie odontoiatriche.

Il Ministero della salute che con decreto del 31 marzo 2008 ha definito gli ambiti di intervento dei fondi integrativi del servizio sanitario nazionale e quelli degli enti o casse aventi esclusivamente fine assistenziale ha precisato che gli enti, casse e società di mutuo soccorso aventi esclusivamente finalità assistenziale, di cui all'articolo 51, comma 2, lettera a), del Tuir, non possono essere equiparati ai Fondi sanitari integrativi di cui all'articolo 9 del D.Lgs. 502/1992 e, pertanto, ad essi non può applicarsi l'articolo 10, comma 1, lettera e-*ter)*, del Tuir.
Nella **risoluzione n. 107/E/2014** il decreto ministeriale specifica che gli enti, casse e società di mutuo soccorso aventi esclusivamente finalità assistenziali non devono rientrare nell'ambito di operatività dei Fondi sanitari integrativi del servizio sanitario nazionale, con ciò ribadendo la non sovrapponibilità delle due tipologie di fondi.

Nella verifica del limite di **3.615,20 euro** concorrono anche gli importi indicati:

- nel **rigo E26 con il codice '13'** relativo ai **contributi versati direttamente dai lavoratori in quiescenza**, anche per familiari non a carico, a casse di assistenza sanitaria aventi esclusivamente fini assistenziali;
- nel **punto 441 della Certificazione Unica**, che è già stato dedotto dal datore di lavoro e che non deve pertanto essere indicato in questo rigo.

L'importo indicato nel punto **441** della Certificazione Unica concorre per l'intero ammontare alla verifica del limite di **3.615,20 euro**, anche se parte di esso è relativo a contributi di assistenza sanitaria versati ad enti o casse aventi esclusivamente fine assistenziale in conformità a disposizioni di contratto o di accordo o di regolamento aziendale, anche in favore di familiari non fiscalmente a carico del lavoratore.




**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**

Va riportato **il codice "7" per la deduzione di contributi, donazioni e oblazioni erogate alle organizzazioni non governative (ONG) riconosciute idonee** (ai sensi dell'articolo 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.
**La deduzione non spetta per le erogazioni effettuate in contanti.**

NEW

**CHIARIMENTI DI PRASSI**
Nella **circolare n. 7/E/2018** l'Agenzia ha chiarito che nel caso di pagamento con assegno bancario o circolare ovvero nell'ipotesi in cui dalla ricevuta del versamento bancario o postale o dall'estratto conto della società che gestisce la carta di credito, la carta di debito o la carta prepagata **non sia possibile individuare il soggetto beneficiario dell'erogazione liberale**, il contribuente deve essere in possesso della **ricevuta rilasciata dal beneficiario** dalla quale risulti, inoltre, la modalità di pagamento utilizzata.
È necessario, inoltre, che dalla documentazione attestante il versamento sia possibile **individuare il carattere di liberalità del pagamento**. Pertanto è necessario che la **natura di liberalità** del versamento risulti o dalla ricevuta del versamento bancario o postale o dall'estratto conto della società che gestisce le carte di credito, di debito o prepagate ovvero sia indicata dalla ricevuta rilasciata dal beneficiario.

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** 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 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 alcune fondazioni e associazioni riconosciute**

Va riportato **il codice "8"** per la deduzione **delle erogazioni liberali in denaro o in natura** a favore di:
- **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. 12 ottobre 2016.

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**.

La deduzione spetta anche qualora l'erogazione liberale abbia come oggetto **beni in natura**. In tal caso, si deve considerare il **valore normale** del bene come rilevabile, ai sensi dell'articolo 9 del Tuir, da listini, tariffari, mercuriali o simili; per particolari categorie di beni (come, ad esempio, opere d'arte, gioielli, ecc.) è possibile ricorrere alla **stima di un perito**. In ogni caso il donante avrà cura di acquisire, a comprova delle effettività della donazione e della congruità del valore attribuito al bene oggetto della donazione in natura, in aggiunta alla documentazione attestante il valore normale come sopra determinato (listini, tariffari o mercuriali, perizia, ecc.), anche **una ricevuta da parte del donatario** che contenga la descrizione analitica e dettagliata dei beni donati con l'indicazione dei relativi valori.
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.

**CHIARIMENTI DI PRASSI**
Nella **circolare n. 7/E/2018** l'Agenzia ha chiarito che nel caso di pagamento con assegno bancario o circolare ovvero nell'ipotesi in cui dalla ricevuta del versamento bancario o postale o dall'estratto conto della società che gestisce la carta di credito, la carta di debito o la carta prepagata **non sia possibile individuare il soggetto beneficiario dell'erogazione liberale**, il contribuente deve essere in possesso della **ricevuta rilasciata dal beneficiario** dalla quale risulti, inoltre, la modalità di pagamento utilizzata.
È necessario, inoltre, che dalla documentazione attestante il versamento sia possibile **individuare il carattere di liberalità del pagamento**. Pertanto è necessario che la **natura di liberalità** del versamento risulti o dalla ricevuta del versamento bancario o postale o dall'estratto conto della società che gestisce le carte di credito, di debito o prepagate ovvero sia indicata dalla ricevuta rilasciata dal beneficiario.

Nella **circolare n. 17/E/2015** l'Agenzia ha fornito un'importante chiarimento in merito a**ll'alternatività** delle agevolazioni in esame: qualora il contribuente intenda **avvalersi della deduzione** di cui all'articolo 14 del D.L. 35/2005, 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, lettera g),** del Tuir, **né della detrazione di cui all'articolo 15, comma 1.1.,** dello stesso Tuir.

Diversamente il contribuente che:
- **non intende avvalersi della deduzione** prevista dall'articolo 14 del D.L. 35/2005;
- **abbia effettuato distinte erogazioni liberali**, anche a favore del medesimo beneficiario,

potrà **scegliere di fruire della deduzione prevista dall'articolo 10, comma 1, lettera g), del Tuir** o della **detrazione prevista dall'articolo 15, comma 1.1., del Tuir,** essendo precluso il ricorso ad entrambe le agevolazioni fiscali per la medesima erogazione.

## 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**

Va riportato **il codice "9" per fruire della deduzione per le erogazioni liberali in denaro a favore di:**
- **università, fondazioni universitarie** (di cui all'articolo 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.
**La deduzione non spetta per le erogazioni effettuate in contanti.**

### CHIARIMENTI DI PRASSI

Nella **circolare n. 7/E/2018** l'Agenzia ha chiarito che nel caso di pagamento con assegno bancario o circolare ovvero nell'ipotesi in cui dalla ricevuta del versamento bancario o postale o dall'estratto conto della società che gestisce la carta di credito, la carta di debito o la carta prepagata **non sia possibile individuare il soggetto beneficiario dell'erogazione liberale**, il contribuente deve essere in possesso della **ricevuta rilasciata dal beneficiario** dalla quale risulti, inoltre, la modalità di pagamento utilizzata.
È necessario, inoltre, che dalla documentazione attestante il versamento sia possibile **individuare il carattere di liberalità del pagamento**. Pertanto è necessario che la **natura di liberalità** del versamento risulti o dalla ricevuta del versamento bancario o postale o dall'estratto conto della società che gestisce le carte di credito, di debito o prepagate ovvero sia indicata dalla ricevuta rilasciata dal beneficiario.

La **deduzione non può cumularsi** con altre agevolazioni fiscali. Pertanto, il contribuente che intende avvalersi della deduzione ai sensi dell'articolo 10 del Tuir non potrà fruire, sia per le medesime erogazioni che per erogazioni distinte, effettuate anche a diversi beneficiari, della deduzione prevista dall'articolo 14 del D.L. 35/2005.

## RP26 codice 12
## EROGAZIONI LIBERALI, DONAZIONI E ALTRI ATTI A TITOLO GRATUITO A FAVORE DI TRUST O FONDI SPECIALI

**Con il codice "12" si identifica la spesa per la quale spetta la deduzione dal reddito per erogazioni liberali, donazioni e altri atti a titolo gratuito a favore di trust o fondi speciali**

Va indicato il nuovo **codice "12"** per fruire della deduzione per:
- **erogazioni liberali**;
- **donazioni**;
- **altri atti a titolo gratuito,**

se erogate in favore di:
- **trust;**
- **fondi speciali** composti di beni sottoposti a vincolo di destinazione e disciplinati con contratto di affidamento fiduciario anche a favore di Onlus riconosciute come persone giuridiche, che operano nel settore della beneficenza.

In merito ai **fondi speciali,** è previsto che questi siano **composti da beni sottoposti a vincolo di destinazione** e disciplinati con contratto di affidamento fiduciario anche a favore di Onlus riconosciute come persone giuridiche che operano prevalentemente nel settore della beneficenza.

Queste liberalità possono essere dedotte nel limite del **20%** del reddito complessivo dichiarato, e comunque nella misura massima di **100.000 euro annui.**

Si considera **attività di beneficenza** anche la **concessione di erogazioni gratuite** in denaro con utilizzo di somme provenienti dalla gestione patrimoniale o da donazioni appositamente raccolte, a favore di enti senza scopo di lucro che operano prevalentemente nei settori dell'assistenza sociale e socio sanitaria, dell'assistenza sanitaria, beneficenza, istruzione, formazione e sport dilettantistico, per la realizzazione diretta di progetti di utilità sociale.

Per quanto riguarda le modalità di pagamento delle erogazioni e la documentazione da controllare e conservare si vedano le indicazioni dei codici precedenti.

## RP26 codice 13
## CONTRIBUTI VERSATI DA LAVORATORI IN QUIESCENZA A CASSE DI ASSISTENZA SANITARIA AVENTI FINI ASSISTENZIALI

**Con il codice "13" si identifica la spesa per la quale spetta la deduzione dal reddito per contributi versati direttamente da lavoratori in quiescenza a casse di assistenza sanitaria aventi fini assistenziali**

Va indicato il nuovo **codice "13"** per fruire della deduzione dal reddito per **contributi versati** nel corso del 2018:

- direttamente **da lavoratori in quiescenza;**
- anche per i **familiari non a carico;**
- **a casse di assistenza sanitaria aventi esclusivamente fini assistenziali** (articolo 51, comma 2, lettera a, del Tuir), che prevedono la possibilità per gli ex lavoratori, che a tali casse hanno aderito durante il rapporto di lavoro, di rimanervi iscritti anche dopo la cessazione del rapporto di lavoro, continuando a corrispondere in proprio il contributo previsto senza alcun onere a carico del datore di lavoro.

Tali versamenti devono essere d'importo complessivo non superiore ad euro **3.615,20**; nella verifica del limite di **3.615,20 euro** deve concorrere anche l'importo indicato con il codice '6' (contributi versati a fondi integrativi del SSN).

## E26 codice 21
## ALTRI ONERI DEDUCIBILI

**Con il codice "21" si identificano altre spese per le quali spetta la deduzione dal reddito**

Va indicato il **codice "21"** 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'articolo 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 **risoluzione n. 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 2017 (articolo 20, comma 2, del D.P.R. 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%% 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.

## DOCUMENTAZIONE DA CONTROLLARE E CONSERVARE

| Tipologia | Documenti |
|---|---|
| Assegni periodici corrisposti in forza di testamento o di donazione | *Bonifici ovvero ricevute rilasciate dal soggetto che ha ricevuto la somma.*<br>*Se dal bonifico o dalla ricevuta non si rileva la causale del pagamento, copia del titolo che ha dato luogo al versamento* |
| Assegni alimentari, in forza di provvedimento dell'autorità giudiziaria, corrisposti ai familiari indicati nell'articolo 433 del Codice Civile | *Ricevute, bollettini postali rilasciate dal soggetto che ha ricevuto la somma.*<br>*Se dalla ricevuta o dal bollettino non si rileva la causale del pagamento, copia del titolo che ha dato luogo al versamento* |
| Canoni, livelli, censi ed altri oneri che gravano sui redditi dei terreni e/o sui fabbricati indicati in dichiarazione, compresi i contributi ai consorzi obbligatori per legge o in dipendenza dell'autorità giudiziaria, con esclusione dei contributi agricoli unificati | *Ricevute o bollettini postali che attestino il pagamento* |
| Indennità per perdita di avviamento corrisposte al conduttore, per disposizioni di legge, in caso di cessazione della locazione di immobili urbani utilizzati per usi diversi da quello abitativo | *Bonifico ovvero ricevuta rilasciata dal soggetto che ha ricevuto la somma.*<br>*Se dal bonifico o dalla ricevuta non si rileva la causale del pagamento, copia del titolo che ha dato luogo al versamento* |
| Somme che non avrebbero dovuto concorrere a formare reddito di lavoro dipendente e assimilato e che invece sono state erroneamente assoggettate a tassazione | *Documentazione dalla quale si evinca l'entità e il motivo per cui tali somme non devono essere assoggettate a tassazione* |
| Contributi di assistenza sanitaria versati dai pensionati a enti/casse aventi esclusivamente fine assistenziale in conformità a disposizioni di contratto, di accordo o di regolamento aziendale | *Ricevuta relativa al versamento effettuato.*<br>*In caso di versamento effettuato anche dall'ex datore, dichiarazione della Cassa* |
| Il 50% delle spese sostenute dai genitori adottivi per le pratiche di adozione di minori stranieri | *La certificazione della spesa sostenuta rilasciata dell'ente autorizzato che ha ricevuto l'incarico di curare la procedura di adozione* |
| Erogazioni liberali per oneri difensivi dei soggetti che fruiscono del gratuito patrocinio | *Ricevuta relativa al versamento effettuato.*<br>*Se dalla ricevuta non si rileva la causale del pagamento, copia del titolo che ha dato luogo al versamento* |

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 autorizzato che ha ricevuto l'incarico di curare la procedura di adozione disciplinata dalle disposizioni contenute nell'articolo 3 della L. 476/1998.
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 **circolare n. 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'articolo 10, comma 1, lettera 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 **risoluzione n. 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 risoluzione n. 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 RP27 - RP30 – PREVIDENZA COMPLEMENTARE

| | 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 |

NEW

**Deduzione premi e contributi versati alla previdenza complementare dei dipendenti pubblici:** a decorrere dal **1° gennaio 2018**, ai dipendenti delle amministrazioni pubbliche, si applicano le medesime disposizioni previste per i dipendenti privati riguardo la deducibilità dei premi e contributi versati per la previdenza complementare.

Pertanto nel quadro **RP sezione II del modello Redditi PF 2019** è stato eliminato il **rigo RP31,** dove si dovevano indicare i contributi versati dai **dipendenti delle pubbliche amministrazioni** iscritti a forme pensionistiche di natura negoziale.

Nei righi da **RP27 a RP30** devono essere indicati i **contributi versati alle forme pensionistiche complementari sia relative a fondi negoziali, sia relativi a fondi individuali.**

Con riferimento ai **lavoratori dipendenti**, il datore di lavoro **trattiene l'importo a carico del dipendente** riconoscendo **l'esclusione** di tali somme dalla formazione del reddito di lavoro dipendente su cui **applicare le ritenute alla fonte** e ne dà indicazione dettagliata nella CU.
Per consentire al soggetto che presta l'assistenza fiscale di determinare la deduzione effettivamente spettante**, il contribuente deve attestare a quale forma pensionistica risulta iscritto.** Nel caso in cui abbia 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.
In presenza di contributi per previdenza complementare indicati in più certificazioni non conguagliate, il soggetto che presta l'assistenza fiscale dovrà verificare che il sostituto d'imposta abbia compilato **le annotazioni (codice CC)** al fine di accertare che non siano stati superati i limiti di deducibilità.

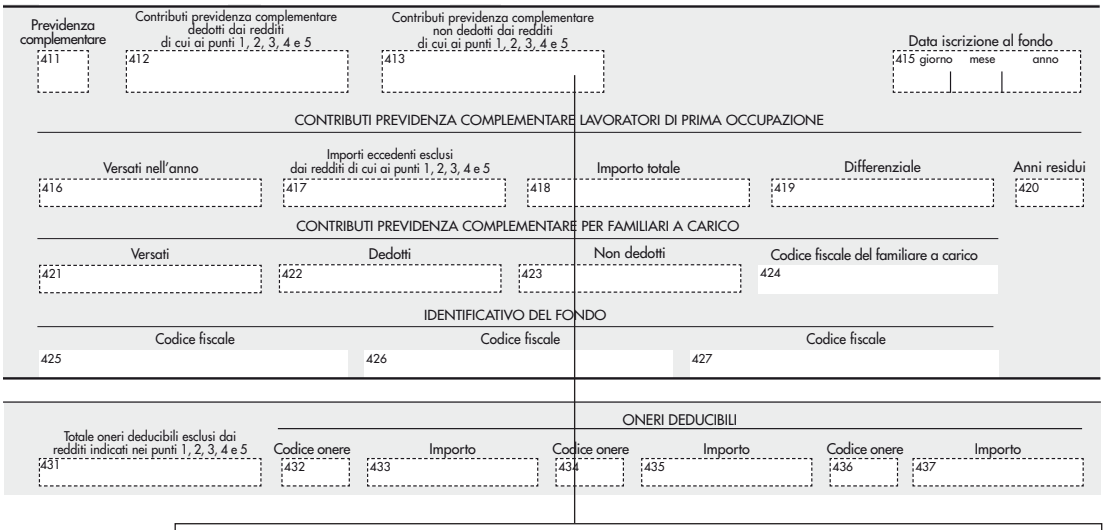
## CHIARIMENTI DI PRASSI

**Circolare n. 7/E/2009**: in caso di **contributi per previdenza complementare** risultanti sia dalla CU che da diversa documentazione presentata dal contribuente in sede di dichiarazione dei redditi, il CAF deve informarlo correttamente circa i presupposti che legittimano la deduzione e il contribuente deve annotare sul documento di spesa che la stessa non è stata esclusa dal reddito di lavoro dipendente.

**Circolare n. 18/E/2009**: nel caso in cui il contribuente, oltre alla CU, presenti anche **la certificazione del fondo aperto** che indica l'importo deducibile, senza indicare se tale contributo è già stato dedotto direttamente dal sostituto, il contribuente stesso **deve annotare** e **sottoscrivere sul documento** di spesa che **lo stesso non è stato esclusa dal reddito di lavoro dipendente**.

Il contribuente, che in dichiarazione dei redditi **non ha dedotto in tutto o in parte i contributi versati,** comunica alla forma pensionistica complementare, entro il **31 dicembre dell'anno successivo** a quello in cui è stato effettuato il versamento (ovvero, se antecedente, alla data in cui sorge il diritto alla prestazione), l'importo non dedotto.

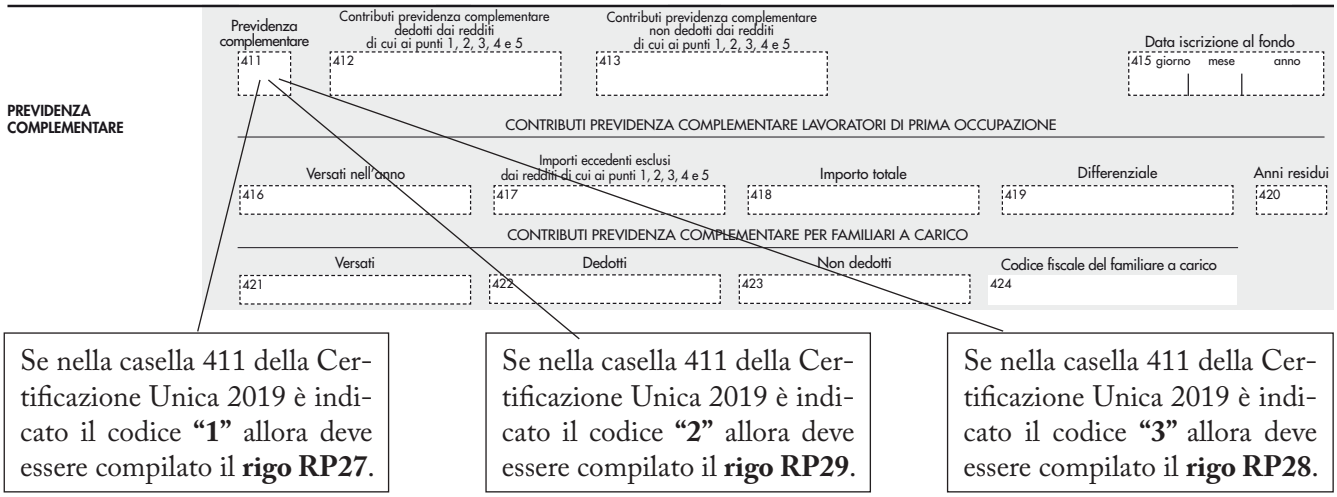
Nel caso in cui il contribuente non abbia contributi di previdenza complementare da far valere in dichiarazione non è tenuto alla compilazione dei righi **RP27/RP30**.




Se il contribuente nel corso del 2018 non ha **effettuato ulteriori versamenti** per contributi o premi relativi ad altre forme di previdenza integrativa e nella **Certificazione Unica 2019 non risulta essere compilato il punto 413 allora non è tenuto alla compilazione dei righi RP27/RP30.**

**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 2019**.

I **righi da RP27 a RP30** 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 2019.




Se nella casella 411 della Certificazione Unica 2019 è indicato il codice **"1"** allora deve essere compilato il **rigo RP27**.

Se nella casella 411 della Certificazione Unica 2019 è indicato il codice **"2"** allora deve essere compilato il **rigo RP29**.

Se nella casella 411 della Certificazione Unica 2019 è indicato il codice **"3"** allora deve essere compilato il **rigo RP28**.

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 possono 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 prestazioni 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.

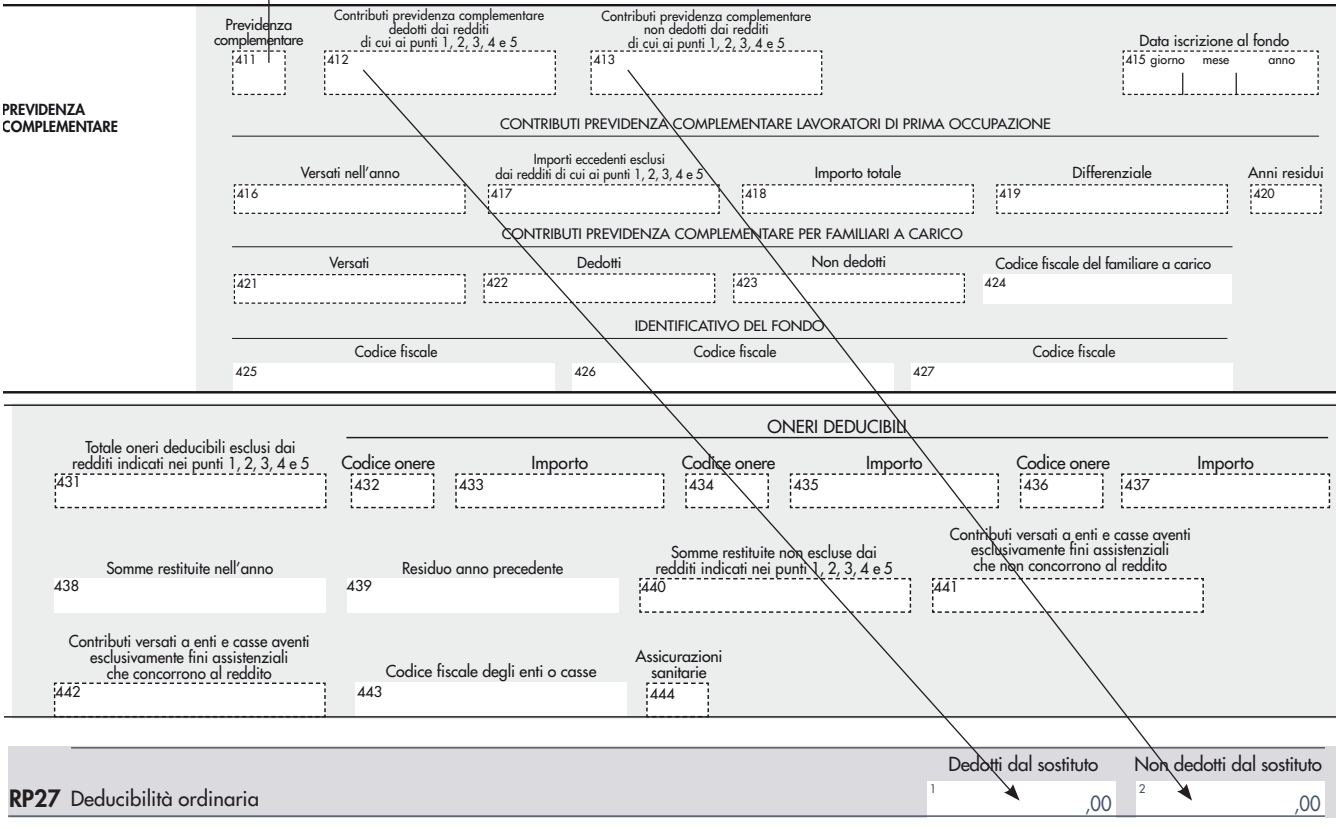
# RIGO RP27 – CONTRIBUTI A DEDUCIBILITÀ ORDINARIA

| | Dedotti dal sostituto | Non dedotti dal sostituto |
|---|---|---|
| **RP27** Deducibilità ordinaria | 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 2018 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 2019** se è stato indicato il codice "1" nel punto 411 della Certificazione Unica 2019.

## MODALITÀ DI COMPILAZIONE

Se nella casella 411 della sezione "previdenza complementare" è indicato il codice "1"



**A colonna 1 ("Dedotti dal sostituto"):** va riportato l'importo dei contributi, di cui al punto 412 della Certificazione Unica 2019 che **il sostituto d'imposta ha escluso dall'imponibile.**
Qualora **siano stati versati contributi per familiari a carico** (punto 421 della Certificazione Unica 2019) va indicato a **colonna "1" l'ammontare del punto 412** della Certificazione Unica 2019 **diminuito dell'importo**, indicato al punto 422 della Certificazione Unica 2019, **riferito 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 righi da RP27 a RP30, 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.

Dall'anno d'imposta 2018 anche i dipendenti pubblici devono compilare questo rigo per indicare tutti i contributi versati ai fondi pensione inclusi i fondi negoziali ad essi riservati.

**Circolare n. 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 2018 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**.

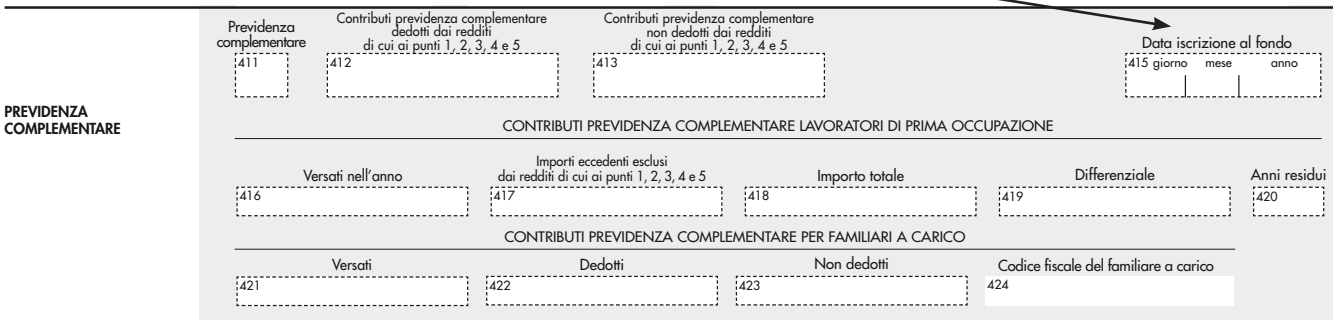
Quindi il **plafond** accumulato dai lavoratori di prima occupazione nei primi cinque anni può essere utilizzato ogni volta che viene effettuato un versamento di contributi eccedenti di euro 5.164,57:
- a **decorrere dal sesto anno**;
- **entro il limite complessivo annuo di euro 7.746,86.**

L'Agenzia delle entrate nella **risoluzione n. 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 volata 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 2019 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 2019 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 2019, nella sezione "Previdenza complementare" il **punto 415**, dove va specificata la data esatta di iscrizione al fondo di previdenza complementare effettuata dal lavoratore.




**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 2019, 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 RP30**, indicare il minore importo tra quello dei contri-

buti, di cui **al punto 413** della Certificazione Unica 2019, 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 2018** a fondi in squilibrio finanziario per i quali è stato approvato il piano di riequilibrio dal Ministero del Lavoro.

**N**on è previsto alcun limite di deducibilità: i contributi versati a queste forme pensionistiche sono integralmente deducibili.

Come precisato nella **circolare n. 70/E/2007**, in caso di **contemporanea iscrizione ad un fondo in situazione di squilibrio finanziario** e ad **altre forme di previdenza complementare**, il contribuente può **dedurre** dal reddito complessivo i contributi versati:

- al **fondo in squilibrio finanziario, integralmente**;
- al **fondo non in squilibrio finanziario**, nel **limite pari alla differenza tra 5.164,57 euro e l'ammontare dei 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 2019 se è indicato il codice "2" nel punto 411 "Previdenza complementare" della Certificazione Unica 2019.

**A colonna 1 del rigo del rigo RP29** va indicato l'importo dei contributi, di cui al punto 412 della Certificazione Unica 2019, 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 2019 che il sostituto d'imposta non ha dedotto dall'imponibile ed eventualmente i versamenti effettuati ad altre forme pensionistiche complementari.

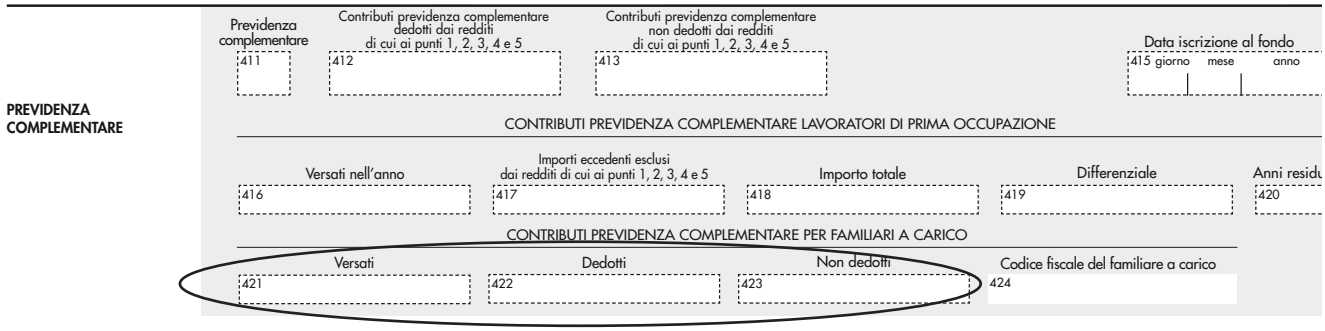
# RIGO RP30 - CONTRIBUTI VERSATI PER FAMILIARI A CARICO

| | | |
|---|---|---|
| **RP30** Familiari a carico | ,00 | ,00 |

Al **rigo RP30** vanno indicate **le somme versate nel corso del 2018** 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**.
La deduzione spetta **prioritariamente al soggetto titolare della posizione previdenziale** e, solamente se il **reddito complessivo del familiare a carico non è capiente** e non consente la deducibilità delle somme versate, **l'eccedenza può essere portata in deduzione dal familiare cui è fiscalmente a carico.**
La **circolare n. 70/E/2007** ha precisato che se la persona a favore della quale sono stati versati i contributi di previdenza complementare è a **carico di più soggetti**, si applica la **regola generale** in base alla quale il beneficio fiscale spetta al soggetto **cui è intestato il documento comprovante la spesa**. Nel caso in cui il documento sia intestato al familiare a carico, è possibile annotare sul documento stesso la percentuale di spesa imputabile a ciascuno degli aventi diritto.

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 2019 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 422 della Certificazione Unica 2019;
- nella **colonna 2**, va indicato l'ammontare che il sostituto d'imposta non ha escluso dall'imponibile, rilevabile dal punto 423 della Certificazione Unica 2019.




In particolare se è stato compilato uno solo dei righi da **RP27 a RP30**, 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 2019, e il risultato della seguente differenza:

**€ 5.164,57 – l'importo di colonna 1**

La **circolare n. 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 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 (1 giorno / mese / anno) | Spesa acquisto/costruzione (2) | Interessi (3) | Totale importo deducibile (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'articolo 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 untimarsi 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.

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 unita' 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 **1º 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'articolo **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'articolo 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'unita' 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'articolo 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.

La **circolare n. 3/E/2016** ha fornito interessanti chiarimenti in merito alla deduzione in esame:

| | |
|---|---|
| **Deducibilità del costo d'acquisto** | Il **limite di 300.00 euro** costituisce **l'ammontare massimo di spesa complessiva su cui calcolare la deduzione**, per **l'intero periodo di vigenza dell'agevolazione**, sia con riferimento alla abitazione che al contribuente, anche nel caso in cui questi acquisti più unità abitative da destinare alle finalità previste dalla norma.<br>Quindi nel caso in cui vengano acquistate più abitazioni nel periodo di vigenza dell'agevolazione (dal 1 gennaio 2014 al 31 dicembre 2017), il contribuente ha comunque diritto alla deduzione del **20%** su un importo massimo complessivo di spesa di **300.000 euro**. |

| | |
|---|---|
| | **Esempio**:<br>Se un soggetto nel 2017 ha acquistato **un'abitazione in comproprietà** per la quale può fruire della deduzione su un **importo massimo di spesa di 100.000 euro** e, nel medesimo anno, acquista una **seconda abitazione** del costo di **150.000 euro**, questi avrà diritto, per il periodo d'imposta 2016, alla deduzione pari al **20% di 250.000 euro**.<br>Se nell'anno successivo, il medesimo soggetto, acquista una **terza abitazione al prezzo di 200.000,** avrà diritto ad un deduzione del 20% da calcolare su **50.000 euro**, vale a dire sull'ammontare residuo del limite complessivo di spesa deducibile di 300.00 euro. |
| **Deducibilità interessi passivi** | In coerenza con il principio per cui l'onere rileva nel periodo di imposta in cui è stata **sostenuta la spesa**, saranno rilevanti ai fini dell'agevolazione in esame **l'ammontare degli interessi pagati.**<br>Ai fini del riscontro della effettività della spesa rilevano, pertanto, **le quietanze di pagamento degli interessi passivi**. |
| **Limite di deducibilità degli interessi passivi** | Dato che né la norma, né il decreto attuativo indicano limiti di spesa per la deducibilità degli interessi passivi, per evitare che la deduzione degli interessi risulti avulsa dal contesto della norma agevolativa si ritiene che la stessa debba essere **correlata ai limiti di spesa previsti per la deduzione del costo di acquisto** dell'abitazione, trattandosi di due misure tese ad agevolare l'acquisto del medesimo bene.<br>Considerato, dunque, il rapporto tra il prezzo dell'abitazione e il mutuo contratto per il suo acquisto, ritiene che la deduzione per interessi deve essere limitata **alla quota degli stessi proporzionalmente riferibile ad un mutuo non superiore a 300.000 euro.**<br>In caso di mutuo stipulato per un importo superiore a 300.000 euro, gli interessi su cui calcolare la deduzione devono essere **ridotti proporzionalmente**, secondo la seguente formula:<br><br>$\frac{\textbf{300.000 * interessi pagati}}{\textbf{Importo del mutuo}}$<br><br>**Esempio:**<br>Nell'anno 2016, viene stipulato un mutuo di 400.000 euro per acquistare un'abitazione del prezzo di 600.000 euro, e vengono pagati in tale anno, interessi per un importo complessivo di euro 2.000.<br><br>L'importo massimo deducibile sarà pari a:<br><br>$\frac{\textbf{300.000 * 2.000}}{\textbf{400.000}} = \textbf{1.500 euro}$ |
| **Limite temporale di deducibilità degli interessi passivi** | Ai sensi dell'articolo 2, comma 2 del D.M. 8.09.2015, **la deduzione degli interessi passivi è riconosciuta "*nella misura del 20%*".**<br>La disposizione non contiene alcun riferimento **al periodo temporale di 8 anni**, concesso per la deduzione del costo di acquisto dell'abitazione; si ritiene quindi che **possa essere fruita per l'intera durata del mutuo**. |

| | |
|---|---|
| **Durata del contratto di locazione** | La deduzione pari al **20%** del prezzo di acquisto delle unità immobiliari residenziali, destinate alla locazione è subordinata, alla **durata del contratto**.<br>Il D.M. 8.09.2015 all'articolo 4, comma 1, lettera a) conferma che la deduzione è subordinata, tra l'altro, alla condizione che "*l'unità immobiliare ... sia destinata ... alla locazione* ***per almeno otto anni*** *e purché tale periodo abbia carattere continuativo*".<br>Nel caso di stipula di un **contratto di locazione a canone concordato**, ai sensi dell'articolo 2, comma 3, della L. 431/1998, la cui durata è stabilita in anni "***sei più due***" che consente "*alla prima scadenza*" di prorogare il contratto "*di diritto*", ove entrambe le parti non concordino sul rinnovo del contratto medesimo e fatta salva la facoltà di disdetta da parte del locatore che intenda adibire l'immobile agli usi o effettuare sullo stesso le opere di cui all'articolo 3 della citata L. 431/1998, ovvero vendere l'immobile alle condizioni e con le modalità di cui al medesimo articolo 3.<br>Si ritiene, quindi, nel presupposto che sussistano le altre condizioni previste dalla legge, che **possa considerarsi rispettato** il requisito della durata minima del contratto di locazione pari ad **anni otto**, non solo nell'ipotesi in cui il contratto abbia tale periodo di efficacia per esplicito accordo delle parti, ma anche nel caso in cui sia la legge a prevedere una proroga di diritto almeno fino a otto anni.<br>Rimane ferma **la decadenza dal beneficio in caso di interruzione anticipata del periodo di locazione** per motivi imputabili al locatore o nel caso in cui il contratto si risolva su richiesta del conduttore e l'unità immobiliare risulti non locata per un periodo superiore ad un anno. |

## CUMULABILITÀ CON ALTRE AGEVOLAZIONI

La deduzione **non è cumulabile con altre agevolazioni fiscali** previste da altre disposizioni di legge per le medesime spese.
Pertanto, il contribuente che fruisce della deduzione ai sensi dell'articolo 21 del D.L. 133/2014 non può fruire:

- della **detrazione d'imposta** per recupero del patrimonio edilizio, di cui all'articolo 16-*bis*, comma 3, del Tuir, riconosciuta alle persone fisiche che acquistano un'unità immobiliare, sita in un edificio completamente ristrutturato da imprese di costruzione o cooperative edilizie, entro diciotto mesi successivi alla fine dei lavori,
- della detrazione del **50% dell'Iva pagata** in relazione all'acquisto di unità immobiliari a destinazione residenziale, di classe energetica A o B, di cui all'articolo 1, comma 56, della L. 208/2015.

## MODALITÀ DI COMPILAZIONE

- **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 pagati nell'anno e dipendenti dai mutui contratti per l'acquisto dell'unità immobiliare oggetto dell'agevolazione.
- **Colonna 4 (Totale importo deducibile)**: riportare il risultato della seguente operazione:
  **(20 % di colonna 2) / 8 + (20% di colonna 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, riferendo il calcolo sopra descritto a tutte le colonne 2 e 3 dei diversi moduli compilati.

## RIGO RP33 – SOMME RESTITUITE AL SOGGETTO EROGATORE IN PERIODI D'IMPOSTA DIVERSI DA QUELLO IN CUI SONO STATE ASSOGGETTATE A TASSAZIONE

| RP33 | Restituzione somme al soggetto erogatore | Somme restituite nell'anno | Residuo anno precedente | Totale |
|---|---|---|---|---|
| | | 1 ,00 | 2 ,00 | 3 ,00 |

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 (D.M. 5.4.2016).

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

- A **colonna 1 (Somme restituite nell'anno)** va indicato l'importo delle **somme restituite nel 2018** 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 nel 2017. In tal caso va indicato l'ammontare riportato nel **rigo 149** del prospetto di liquidazione Mod. 730-3/2018 (colonna 1 per il dichiarante, colonna 2 per il coniuge) o nel rigo RN47, colonna 36, del modello Redditi PF 2018;
- 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

## MODALITÀ DI COMPILAZIONE

I soggetti che hanno optato per il regime della trasparenza di cui all'articolo 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 RPF 2019)**: indicare la somma degli importi indicati nelle colonne 2 di tutti i moduli compilati;
- a **colonna 4 (Importo residuo RPF 2018)**: indicare l'importo della deduzione non fruita relativa all'anno 2017, rilevabile dal modello Redditi 2018 al rigo RN47, col. 33, al netto delle eventuali eccedenze riportate al rigo RL32, col. 3 del modello Redditi 2018;
- a **colonna 5 (Importo residuo UPF 2017)**: indicare l'importo della deduzione non fruita relativa all'anno 2016, rilevabile dal modello Unico 2017 al rigo RN47, col. 32;
- a **colonna 6 (Importo residuo UPF 2016)**: indicare l'importo della deduzione non fruita relativa all'anno 2015, rilevabile dal modello Redditi 2018 al rigo RN47, col. 31.

Nel caso in cui si sia verificata la decadenza dal beneficio per il verificarsi di una delle condizioni indicate nel D.M. 25.2.2016, 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'articolo 25, comma 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 articolo 25.

# NEW RIGO RP36 – EROGAZIONI LIBERALI IN DENARO O IN NATURA IN FAVORE DELLE ONLUS, DELLE OV E DELLE APS

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| RP36 | Erogazioni Liberali in favore delle Onlus, OV e APS | Deduzione ricevuta<br>1 ,00 | Deduzione propria<br>2 ,00 | Totale importo rigo RPF2019 (col. 1 + col. 2)<br>3 ,00 |

A **partire dall'anno d'imposta 2018** le liberalità in denaro o in natura erogate a favore:
- delle **organizzazioni non lucrative di utilità sociale (Onlus);**
- delle **organizzazioni di volontariato (OV)**;
- delle **associazioni di promozione sociale (APS)**,

sono **deducibili dal reddito complessivo** netto del soggetto erogatore nel **limite del 10%** del **reddito complessivo** dichiarato.

Qualora la **deduzione sia di ammontare superiore al reddito complessivo dichiarato**, diminuito di tutte le deduzioni, **l'eccedenza può essere computata** in aumento dell'importo deducibile dal reddito complessivo dei periodi d'imposta successivi, **ma non oltre il quarto**, fino a concorrenza del suo ammontare.

Con apposito decreto interministeriale sono individuate le tipologie dei beni in natura che danno diritto alla deduzione e saranno stabiliti i criteri e le modalità di valorizzazione delle liberalità.

## MODALITÀ DI COMPILAZIONE

Il socio può dedurre dal proprio reddito l'ammontare degli oneri di cui all'art. 83, co. 2, del D.Lgs 117/2017, trasferitogli dalla società trasparente riportandolo nella **colonna 1** (deduzione ricevuta).

A **colonna 2** (deduzione propria) va riportato l'importo delle erogazioni liberali effettuata nel limite del **10% del reddito complessivo dichiarato**.
A **colonna 3** (Totale importo RPF 2019) va indicata la somma dell'importo indicato nella colonna 1 e minore tra RP36 col. 2 e il 10% di RN1 col. 1:

**Calcolare DeduzioneFruibile** = uguale a RP36 co. 1 + minore tra RP36 col. 2 e 10% di RN1 col. 1

A fronte della medesima **erogazione liberale** il contribuente **non può fruire contemporaneamente** delle **agevolazioni previste** per i codici:

- **"61"** che prevede la detrazione del **26%** per le **erogazioni liberali in denaro** per un importo non superiore a **30.000 euro annui** 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'Organizzazione per la cooperazione e lo sviluppo economico (OCSE);
- **"71"** che prevede la detrazione del **30%** per le **erogazioni liberali in denaro o in natura** a favore delle **organizzazioni non lucrative di utilità sociale** (Onlus) e delle associazioni di promozione sociale iscritte nel registro nazionale, per un importo complessivo in ciascun periodo d'imposta non superiore a 30.000 euro,
- **"76"** che prevede la detrazione del **35%** per le **erogazioni liberali** a favore delle **organizzazione del volontariato**, per un importo complessivo in ciascun periodo d'imposta non superiore a 30.000 euro.

## RIGO RP39 – TOTALE ONERI DEDUCIBILI

Al **rigo RP39** va riportata la somma degli importi deducibili indicati nei righi:

- da RP21 a RP22;
- nella colonna 2 del rigo RP23;
- da RP24 a RP26;
- nelle colonne 2 dei righi da RP27 a RP30;
- nella colonna 4 del rigo RP32;
- nella colonna 3 del rigo RP33;
- nelle colonne 3, 4, 5 e 6 del rigo RP34;
- nella colonna 3 del rigo RP36.

Questa somma deve essere **riportata nel rigo RN3**.

# QUADRO RP SEZIONE III
# SPESE PER INTERVENTI DI RECUPERO DEL PATRIMONIO EDILIZIO

**Sezione III A**
Spese per interventi di recupero del patrimonio edilizio, misure antisismiche e bonus verde

| | Anno (1) | Tipologia (2) | Codice fiscale (3) | Interventi particolari (4) | Acquisto, eredità o donazione (5) | Numero rata (8) | Importo spesa (9) | Importo rata (10) | N. d'ordine immobile (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 | Rata 36% (1) ,00 | Rata 50% (2) ,00 | Rata 65% (3) ,00 | Rata 70% (4) ,00 |
| | | Rata 75% (5) ,00 | Rata 80% (6) ,00 | Rata 85% (7) ,00 | Rata Bonus Verde (8) ,00 |
| RP49 | TOTALE DETRAZIONE | Detrazione 36% (1) ,00 | Detrazione 50% (2) ,00 | Detrazione 65% (3) ,00 | Detrazione 70% (4) ,00 |
| | | Detrazione 75% (5) ,00 | Detrazione 80% (6) ,00 | Detrazione 85% (7) ,00 | Detrazione Bonus Verde (8) ,00 |

**Sezione III B**
Dati catastali identificativi degli immobili e altri dati per fruire della detrazione

| | N. d'ordine immobile (1) | Condominio (2) | Codice comune (3) | T/U (4) | Sez. urb./comune catast. (5) | Foglio (6) | Particella (7) | Subalterno (8) |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| RP51 | | | | | | | / | |
| RP52 | | | | | | | / | |

Altri dati

| | N. d'ordine immobile (1) | Condominio (2) | CONDUTTORE (estremi registrazione contratto) Data (3) | Serie (4) | Numero e sottonumero (5) | Cod. Ufficio Ag. Entrate (6) | CODICE IDENTIFICATIVO DEL CONTRATTO (7) |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| RP53 | | | | | / | | |

| DOMANDA ACCATASTAMENTO | Data (8) | Numero (9) | Provincia Uff. Agenzia Entrate (10) |
|---|---|---|---|
| | | | |

**Sezione III C**
Spese arredo immobili ristrutturati (detraz. 50%), giovani coppie, IVA per acquisto abitazione classe energetica A o B

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| RP57 | Spesa arredo immobili ristrutturati | N. Rata (1) | Spesa arredo immobile (2) ,00 | Importo rata (3) ,00 |
| | | N. Rata (4) | Spesa arredo immobile (5) ,00 | Importo rata (6) ,00 |
| RP58 | Spesa arredo immobili giovani coppie | Meno di 35 anni (1) | Spesa sostenuta nel 2016 (2) ,00 | Importo rata (3) ,00 |
| RP59 | IVA per acquisto abitazione classe energetica A o B | N. Rata (1) | Importo IVA pagata (2) ,00 | Importo rata (3) ,00 |
| RP60 | TOTALE RATE | | | ,00 |

Nella **sezione III del quadro RP** vanno indicate **le spese sostenute nell'anno 2018** o negli anni precedenti **per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio,** in particolare:

- per la **ristrutturazione di immobili**;
- per gli interventi relativi all'adozione di **misure antisismiche** e all'esecuzione di opere per la messa in sicurezza statica;
- per **l'acquisto o l'assegnazione** di immobili facenti parte di edifici ristrutturati;
- per gli **interventi di sistemazione a verde** delle aree private ricoperte.

Inoltre andranno indicate nella **sezione III-C** le spese sostenute **per l'arredo di immobili ristrutturati**, le rate residue per **l'arredo dell'abitazione principale dalle giovani coppie** e per **l'Iva pagata** per **l'acquisto di unità immobiliari a destinazione residenziale in classe energetica A o B.**

NEW

La **Legge di Bilancio 2018**, L. 205/2017 ha disposto:

- la **proroga** per le **spese sostenute fino al 31.12.2018** (anziché 31.12.2017) della detrazione Irpef per gli **interventi di recupero del patrimonio edilizio** di cui all'articolo 16-*bis*, Tuir:
  - nella misura del **50%**;
  - su un importo **massimo di € 96.000**;
- la **proroga** della detrazione spettante con riferimento alle **spese sostenute per interventi consistenti nell'adozione di misure antisismiche** e nell'esecuzione di opere per la messa in sicurezza statica degli edifici, così come prevista dai commi da 1-*bis* a 1-*sexies* dell'articolo 16 del D.L. 63/2013. La detrazione è fruibile anche da:
  - **Istituti autonomi per le case popolari (IACP)**, comunque denominati;
  - **Enti aventi le stesse finalità sociali** di detti Istituti, istituiti nella forma di **società che rispondono ai requisiti europei in materia di *"in house providing"* costituiti ed operanti al 31.12.2013**. Detti soggetti possono fruire della detrazione se gli interventi agevolati sono effettuati su immobili di proprietà, ovvero gestiti per conto del Comune, adibiti ad edilizia residenziale pubblica;
  - **cooperative di abitazione a proprietà indivisa** per interventi realizzati su immobili dalle stesse posseduti e assegnati in godimento ai soci.
- la **proroga fino al 31.12.2018** della **detrazione Irpef del 50%** prevista a favore dei soggetti che sostengono **spese per l'acquisto di mobili / grandi elettrodomestici** rientranti nella categoria A+ (A per i forni) finalizzati all'**arredo dell'immobile oggetto di interventi di recupero del patrimonio edilizio**, per il quale si fruisce della relativa detrazione. Per poter fruire della detrazione relativamente alle **spese sostenute nel 2018** è necessario che i **lavori di recupero edilizio siano iniziati a decorrere dall'1.1.2017**.
- ha introdotto la nuova detrazione "**bonus Irpef" Sistemazione a verde:** è possibile portare in detrazione dall'Irpef le spese sostenute per la sistemazione a verde delle unità immobiliari e anche quelle sostenute per interventi effettuati sulle parti comuni esterne degli edifici condominiali.

## STRUTTURA E COMPOSIZIONE DEL QUADRO

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 per misure antisismiche e bonus verde;
- 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'arredo di un immobile oggetto di ristrutturazione, le spese per l'arredo di immobili per le "giovani coppie" e l'Iva per l'acquisto dell'abitazione di classe energetica A o B, per le quali è riconosciuta una detrazione del 50%.**

### QUADRO NORMATIVO

L'agevolazione in oggetto è stata introdotta dall'articolo 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, fino alla conferma a regime dal 2012 con l'inserimento nel Tuir dell'articolo 16-*bis*.
Per le spese effettuate nel periodo compreso tra il 26 giugno 2012 e il 30 giugno 2013, il D.L. 83/2012 ha elevato al **50%** la **percentuale di detrazione e a 96.000 euro** l'importo massimo di **spesa ammessa al beneficio**.
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 articolo 16-*bis* comma 1 lettera 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;
Questi **maggiori importi sono poi stati prorogati più volte da provvedimenti successivi**.
Da ultimo, la **legge di bilancio 2018** (L. 205/2017) ha rinviato al **31 dicembre 2018** la possibilità di usufruire della maggiore detrazione Irpef **(50%)** e del limite massimo di spesa di **96.000 euro** per ciascuna unità immobiliare.

## SEZIONE III-A

Nella **sezione III-A del quadro RP** vanno indicate **le spese sostenute nell'anno 2018** 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;
- per il "bonus verde".

## SPESE AGEVOLABILI

### SPESE PER INTERVENTI DI RECUPERO DEL PATRIMONIO EDILIZIO

L'**agevolazione** riguarda le spese sostenute nel corso dell'anno per interventi effettuati **su singole unità immobiliari residenziali** e di **parti comuni di edifici residenziali** situ**ati nel territorio dello Stato**.

Sono **esclusi** gli edifici a destinazione produttiva, commerciale e direzionale.

Per l'individuazione delle **abitazioni residenziali** ammesse all'agevolazione, non deve essere utilizzato un principio di prevalenza delle unità immobiliari destinate ad abitazione rispetto a quelle destinate ad altri usi ed è, quindi, ammessa al beneficio fiscale l'abitazione, realmente utilizzata come tale, ancorché unica all'interno di un edificio (ad esempio, l'unità immobiliare adibita ad alloggio del portiere per le cui spese di ristrutturazione i singoli condòmini possono calcolare la detrazione in ragione delle quote millesimali di proprietà).

In caso di interventi realizzati sulle **parti comuni di un edificio**, le relative spese possono essere considerate, ai fini del calcolo della detrazione, soltanto se **riguardano un edificio residenziale considerato nella sua interezza**. Qualora la superficie complessiva delle unità immobiliari destinate a residenza ricomprese nell'edificio sia superiore al **50%**, è possibile ammettere alla detrazione anche il proprietario e il detentore di unità immobiliari non residenziali se sostiene le spese per le parti comuni. Se tale percentuale risulta inferiore, è comunque ammessa la detrazione per le spese realizzate sulle parti comuni da parte dei possessori o detentori di unità immobiliari destinate ad abitazione comprese nel medesimo edificio.
La detrazione per gli interventi realizzati sulle parti comuni spetta anche ai **proprietari di soli box o cantine**.
Ai sensi dell'articolo **16 bis del Tuir**, possono beneficiare della detrazione d'imposta: gli **interventi di recupero del patrimonio edilizio**, di cui all'articolo 3, lettere 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'articolo 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'**articolo 3, comma 1, lettera 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.<br><br>A titolo esemplificativo sono considerati interventi di manutenzione ordinaria:<br>• la sostituzione integrale o parziale di pavimenti e le relative opere di finitura e conservazione;<br>• la riparazione di impianti per servizi accessori (impianto idraulico),<br>• impianto per lo smaltimento delle acque bianche e nere;<br>• rivestimenti e tinteggiature di prospetti esterni senza modifiche dei preesistenti oggetti, ornamenti, materiali e colori;<br>• rifacimento intonaci interni e tinteggiatura;<br>• rifacimento pavimentazioni esterne e manti di copertura senza modifiche ai materiali;<br>• sostituzione tegole e altre parti accessorie deteriorate per smaltimento delle acque, rinnovo delle impermeabilizzazioni;<br>• riparazioni balconi e terrazze, impermeabilizzazione e relative pavimentazioni;<br>• riparazione recinzioni;<br>• sostituzione di elementi di impianti tecnologici;<br>• sostituzione infissi esterni e serramenti o persiane con serrande, senza modifica della tipologia di infisso.<br><br>**Queste tipologie di intervento sono detraibili solo se effettuate su parti comuni di edifici residenziali**. |

| | |
|---|---|
| | Le parti comuni interessate sono quelle indicate dall'articolo 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.<br>Gli stessi interventi, eseguiti sulle proprietà private o sulle loro pertinenze (garage, cantine, soffitte), non danno diritto ad alcuna agevolazione.<br>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**

Dopo le modifiche introdotte dal **D.L. 133/2014**, sono considerati **interventi di manutenzione straordinaria,** ai sensi dell'articolo 3, comma 1, lettera b), D.P.R. 380/2001, 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.

**Ad esempio**, sono opere di manutenzione straordinaria:

- sostituzione infissi esterni e serramenti o persiane con serrande, con modifica di materiale o tipologia di infisso;
- realizzazione ed adeguamento di opere accessorie e pertinenziali che non comportino aumento di volumi o di superfici utili, realizzazione di volumi tecnici, quali centrali termiche, impianti di ascensori, scale di sicurezza, canne fumarie;
- realizzazione ed integrazione di servizi igienico-sanitari senza alterazione dei volumi e delle superfici, compresi anche quelli relativi alla costruzione della rete fognaria fino alla rete pubblica, realizzati con opere interne o esterne;
- sostituzione di una caldaia in quanto è inteso come diretto a sostituire una componente essenziale dell'impianto di riscaldamento;
- realizzazione di chiusure o aperture interne che non modifichino lo schema distributivo delle unità immobiliari e dell'edificio;
- consolidamento delle strutture di fondazione e in elevazione;
- rifacimento vespai e scannafossi;
- sostituzione di solai interpiano senza modifica delle quote d'imposta;
- rifacimento di scale e rampe;
- realizzazione di recinzioni, muri di cinta e cancellate;
- sostituzione solai di copertura con materiali diversi dai preesistenti;
- sostituzione tramezzi interni, senza alterazione della tipologia dell'unità immobiliare;
- realizzazione di elementi di sostegno di singole parti strutturali.

| | |
|---|---|
| | **Circolare n. 19/E/2012**: le spese sostenute per i lavori di bonifica del terreno possono essere riconosciute solo se indispensabili per la realizzazione dell'intervento di "ristrutturazione delle fognature in base a quanto risulta da rigorose valutazioni tecniche fondate su elementi oggettivi".<br>**Circolare n. 20/E/2011**: è possibile fruire della detrazione per le spese relative all'installazione degli addolcitori domestici solo se l'intervento comporta modifiche strutturali integranti opere di manutenzione straordinaria. |
| **RESTAURO E RISANAMENTO CONSERVATIVO** | **Ai sensi dell'articolo 3, comma 1, lettera 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.<br>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.<br>Ad esempio, sono considerati interventi di restauro e risanamento conservativo, quelli:<br>• mirati all'eliminazione e alla prevenzione di situazioni di degrado;<br>• di adeguamento delle altezze dei solai nel rispetto delle volumetrie esistenti;<br>• di apertura di finestre per esigenze di areazione dei locali;<br>• di innovazione delle strutture verticali e orizzontali;<br>• di rinnovazione completa del tetto;<br>• di rifacimento delle pareti perimetrali. |
| **INTERVENTI DI RISTRUTTURAZIONE EDILIZIA** | Ai sensi **dell'articolo 3, comma 1, lettera 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.<br>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.<br>Vi rientrano le opere di:<br>• demolizione e fedele ricostruzione dell'immobile;<br>• modifica della facciata;<br>• realizzazione di una mansarda o di un balcone;<br>• trasformazione della soffitta in mansarda o del balcone in veranda;<br>• apertura di nuove porte e finestre;<br>• costruzione dei servizi igienici in ampliamento delle superfici e dei volumi esistenti. |

Riguardo agli interventi di **ristrutturazione edilizia** ammessi al beneficio della detrazione fiscale l'Agenzia delle entrate ha chiarito, nella **circolare n. 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 risoluzione n. 4/E/2011.

Il contribuente ha **l'onere** di mantenere distinte, in termini di fatturazione, le **due tipologie** di intervento o, in alternativa, **essere in possesso di un'apposita attestazione** che indichi gli importi riferibili a ciascuna tipologia di intervento, rilasciata dall'impresa di costruzione o ristrutturazione sotto la propria responsabilità, utilizzando criteri oggettivi. In caso di **ristrutturazione con ampliamento** di un box pertinenziale la detrazione spetta anche per le spese relative all'ampliamento a condizione che lo stesso sia funzionale alla creazione di un nuovo posto auto.

## 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;

### *ELIMINAZIONE BARRIERE ARCHITETTONICHE*

Sono agevolabili i lavori finalizzati:

- all'**eliminazione delle barriere architettoniche**, aventi a oggetto ascensori e montacarichi (per esempio, la realizzazione di un elevatore esterno all'abitazione);
- alla **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 con disabilità gravi, ai sensi dell'articolo 3, comma 3, della L. 104/1992.

La detrazione compete unicamente per le spese sostenute per realizzare interventi sugli immobili, mentre **non spetta per le spese sostenute** in relazione al **semplice acquisto di strumenti**, anche se diretti a favorire **la comunicazione e la mobilità interna ed esterna**. Pertanto, a titolo di esempio, non rientrano nell'agevolazione i telefoni a viva voce, gli schermi a tocco, i computer, le tastiere espanse. Tali beni, tuttavia, sono inquadrabili nella categoria dei sussidi tecnici e informatici per i quali, a determinate condizioni, è prevista la detrazione Irpef del 19%.

**Circolare n. 7/E/2018**: la detrazione spetta anche se **l'intervento finalizzato all'eliminazione delle barriere architettoniche** è effettuato **in assenza di disabili** nell'unità immobiliare o nel condominio oggetto di lavori.

- 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;

### *IMPIANTO FOTOVOLTAICO*

Rientra tra i lavori agevolabili, per esempio, **l'installazione di un impianto fotovoltaico** per la **produzione di energia elettrica**, in quanto basato sull'impiego della fonte solare e, quindi, **sull'impiego di fonti rinnovabili di energia**. Per usufruire della detrazione è comunque necessario che l'impianto sia installato per far fronte ai **bisogni energetici dell'abitazione** (cioè per usi domestici, di illuminazione, alimentazione di apparecchi elettrici, ecc.) e, quindi, che lo stesso sia **posto direttamente al servizio dell'abitazione**.

L'installazione del **sistema di accumulo** su un impianto dà diritto alla detrazione sia nel caso in cui **tale installazione sia contestuale che successiva a quella dell'impianto fotovoltaico**, configurandosi, in dette ipotesi, il sistema di accumulo come un elemento funzionalmente collegato all'impianto fotovoltaico stesso. Rientrano tra le spese agevolabili anche quelle sostenute per **i sistemi di termo regolazione** e **contabilizzazione del consumo individuale del calore**, in quanto finalizzati al conseguimento del risparmio energetico, installati senza che sia sostituito, integralmente o parzialmente, l'impianto di climatizzazione invernale ovvero nel caso in cui quest'ultimo sia sostituito con un impianto che non presenti le caratteristiche tecniche richieste ai fini della detrazione per gli interventi di riqualificazione energetica.

- 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.

Poiché la detrazione è applicabile unicamente alle spese sostenute per realizzare interventi su immobili, non vi rientra il contratto stipulato con un istituto di vigilanza.

- 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 autorimesse o posti auto pertinenziali anche a proprietà comune**;
- **interventi di bonifica dall'amianto**;

La detrazione spetta a prescindere dalla realizzazione di un intervento di recupero del patrimonio edilizio e riguarda il trasporto da parte di aziende specializzate dell'amianto in discarica.

- **acquisto di immobili ristrutturati** da impresa di costruzione o di ristrutturazione o da cooperativa edilizia.

## ACQUISTO DI IMMOBILE RISTRUTTURATO

L'articolo **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 (L. 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.

All'acquirente o assegnatario dell'immobile spetta una detrazione, in relazione alla quota di proprietà, da calcolare su un ammontare forfetario pari al **25% del prezzo di vendita o di assegnazione dell'immobile**, risultante dall'atto di acquisto o di assegnazione e spetta a condizione che la vendita o l'assegnazione dell'immobile sia effettuata entro 18 mesi dal termine dei lavori di ristrutturazione.
Per le spese sostenute dal **26 giugno 2012 al 31 dicembre 2018**, 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 detrazione è ripartita in **10 rate annuali** di pari importo.

Con riferimento alle spese sostenute negli anni passati:
- la detrazione spetta nella misura del **36%** se il rogito è avvenuto **dal 1° gennaio 2007 al 30 giugno 2007 o a partire dal 1° gennaio 2008**;
- l'importo costituito dal **25% del prezzo di acquisto** o assegnazione non può superare il limite di **48.000 euro** nel caso in cui l'acquisto o l'assegnazione sia avvenuta dal 1° gennaio 2008 ed i lavori di ristrutturazione siano stati eseguiti dal 1° gennaio 2008.

Per gli acquisti effettuati nel **2017**, se si intende fruire anche della detrazione del 50% dell'Iva pagata al costruttore (rigo RP59), dall'importo delle spese sostenute per l'acquisto **va sottratto** l'importo del 50%% dell'Iva pagata.

- 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 circolare n. 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**.

- interventi finalizzati alla **messa a norma degli edifici**;
- 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;

***EVENTI CALAMITOSI***

Sono inclusi tutti gli interventi necessari alla **ricostruzione o al ripristino di un immobile danneggiato a seguito di un evento calamitoso**, indipendentemente dalla categoria edilizia alla quale appartengono, purché sia stato dichiarato lo stato di emergenza a seguito del verificarsi dell'evento.

- 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 L. 104/1992;
- **opere finalizzate alla sicurezza statica ed antisismica**.

## DETRAZIONE PER MISURE ANTISISMICHE

L'articolo 16-*bis*, comma 1, lettera 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 **circolare n. 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.
L'articolo 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 articolo 16-*bis* comma 1 lettera 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), per edifici **adibiti 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, **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 **circolare n. 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** l**ocalizzato 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'articolo 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), e in ultimo della L. 208/2015 fino al 31 dicembre 2016.

## LE NOVITÀ DELLA LEGGE DI BILANCIO 2017

La Legge di Stabilità 2017 **ha disposto la proroga anche per l'anno 2017** della detrazione per le spese relative ad **interventi finalizzati all'adozione di misure antisismiche** ex articolo 16 *bis* comma 1 lettera i) del Tuir, introducendo tuttavia alcune **novità** rispetto a quanto previsto per il 2016.
In particolare è stato modificato l'articolo 16 comma 1-*bis* del D.L. 63/2013 il quale ora dispone che a decorrere dall'**1.1.2017**:

- per le spese sostenute dal **1º gennaio 2017 al 31 dicembre 2021** per interventi le cui **procedure autorizzatorie sono iniziate dopo l'<1.1.2017**;
- su **edifici** ubicati nelle zone sismiche ad **alta pericolosità (zone 1 e 2)** e **nella zona sismica 3** di cui all'ordinanza del Presidente del Consiglio dei ministri n. 3274 del 20 marzo 2003;
- riferite a costruzioni **adibite ad abitazione, anche diverse da quella principale e ad attività produttive,**

spetta una **detrazione** dall'imposta lorda nella misura del **50%**, fino ad un **ammontare complessivo delle stesse spese non superiore a 96.000 euro** per unità immobiliare per ciascun anno. La detrazione deve essere ripartita in **cinque quote annuali** di pari importo nell'anno di sostenimento delle spese e in quelli successivi. Nel caso in cui gli interventi realizzati in ciascun anno consistano nella **mera prosecuzione** di interventi iniziati in anni precedenti, ai fini del computo del limite massimo delle spese ammesse a fruire della detrazione si deve tener conto anche **delle spese sostenute negli stessi anni** per le quali si è già fruito della detrazione.

Rispetto alla norma in vigore fino al 31.12.2016 è stata introdotta una **diversa ripartizione della detrazione** (da **10 a 5 rate**) e un **abbassamento dell'aliquota** (dal 65% al 50%). Viene tuttavia **ampliata** la platea delle costruzioni alle quali è applicabile l'agevolazione in quanto la norma ora fa riferimento non solo ad abitazioni principali **ma a costruzioni adibite ad abitazioni e attività produttive** anche ricomprese nella **zona sismica 3** di cui all'ordinanza del Presidente del Consiglio dei ministri n. 3274 del 20 marzo 2003, mentre fino al 31.12.2016 la disposizione riguardava solo le zone 1 e 2.
Il **nuovo comma 1-*quater*** aggiunto all'articolo 16 del D.L. 63/2013 prevede inoltre il **potenziamento dell'aliquota** della detrazione:

- al **70%** qualora dalla realizzazione degli interventi derivi **una riduzione del rischio sismico** che determini il passaggio ad **una classe di rischio inferiore**;
- all'**80%** qualora dall'intervento derivi **il passaggio a due classi di rischio inferiori.**

Il decreto del Ministero delle infrastrutture e dei trasporti del **28 febbraio 2017** così come modificato dal successivo D.M. 65/2017 ha stabilito le linee **guida per la classificazione di rischio sismico** delle costruzioni e le modalità per l'attestazione, da parte di professionisti abilitati, dell'efficacia degli interventi effettuati. In particolare, il progettista dell'intervento strutturale deve **asseverare** (secondo il modello contenuto nell'allegato B del decreto) **la classe di rischio dell'edificio** prima dei lavori **e quella conseguibile dopo l'esecuzione dell'intervento progettato.** Il **direttore dei lavori e il collaudatore statico**, se nominato per legge, dopo l'ultimazione dei lavori e del collaudo, devono attestare **la conformità degli interventi eseguiti al progetto depositato.**

Nella **risoluzione n. 147/E/2017** è stato chiarito che in caso di effettuazione sul medesimo edificio di **interventi di natura diversa** ad esempio, interventi antisismici e di manutenzione straordinaria, il **limite di spesa agevolabile è unico (euro 96.000)** in quanto riferito all'immobile. Ciò in quanto gli interventi antisismici per i quali è possibile fruire della detrazione in cinque anni ed, eventualmente, nella maggior misura del 70% o dell'80%, non possono fruire di un autonomo limite di spesa atteso che non costituiscono una nuova categoria di interventi agevolabili.

**NOVITÀ 2018**
La Legge di Bilancio 2018 ha disposto la **proroga** della detrazione spettante con riferimento alle **spese sostenute per interventi consistenti nell'adozione di misure antisismiche** e nell'esecuzione di opere per la messa in sicurezza statica degli edifici, così come prevista dai commi da 1-*bis* a 1-*sexies* dell'articolo 16 del D.L. 63/2013. La detrazione è fruibile anche da:

- **Istituti autonomi per le case popolari (IACP)**, comunque denominati;
- **Enti aventi le stesse finalità sociali** di detti Istituti, istituiti nella forma di **società che rispondono ai requisiti europei in materia di *"in house providing"* costituiti ed operanti al 31.12.2013**. Detti soggetti possono fruire della detrazione se gli interventi agevolati sono effettuati su immobili di proprietà, ovvero gestiti per conto del Comune, adibiti ad edilizia residenziale pubblica;
- **cooperative di abitazione a proprietà indivisa** per interventi realizzati su immobili dalle stesse posseduti e assegnati in godimento ai soci.

## DETRAZIONI SU INTERVENTI CONDOMINIALI

Il successivo e nuovo **comma 1-*quinquies*** prevede poi che qualora gli interventi siano realizzati **sulle parti comuni di edifici condominiali**, l'aliquota della detrazione sia pari:

- al **75%** qualora dalla realizzazione degli interventi derivi una **riduzione del rischio sismico** che determini il passaggio ad **una classe di rischio inferiore;**
- all'**85%** qualora dall'intervento derivi il passaggio a **due classi di rischio inferiori.**

## ACQUISTO DI IMMOBILI IN ZONE SISMICHE

L'articolo 16, comma 1-*septies* del D.L. 63/2013 ha inoltre disposto che se gli **interventi per la riduzione del rischio sismico**, che danno diritto alle più elevate detrazioni del **70 o dell'80%,** sono effettuati nei Comuni che si trovano in zone classificate a "**rischio sismico 1**", mediante **demolizione e ricostruzione di interi edifici**, chi compra l'immobile nell'edificio ricostruito **può usufruire di una detrazione** pari, rispettivamente, al **75 o all'85% del prezzo di acquisto** della singola unità immobiliare, come riportato nell'atto pubblico di compravendita, **entro un ammontare massimo di 96.000 euro**.
Le zone classificate a rischio sismico 1 sono quelle individuate dall'ordinanza del Presidente del Consiglio dei ministri n. 3519 del 28 aprile 2006, pubblicata nella Gazzetta Ufficiale n. 108 dell'11 maggio 2006.
La ricostruzione dell'edificio può determinare anche un **aumento volumetrico** rispetto a quello preesistente, sempre che le norme urbanistiche in vigore permettano tale variazione. Gli interventi, inoltre, devono essere eseguiti da **imprese di costruzione o ristrutturazione immobiliare**, che provvedano, **entro 18 mesi dalla data di conclusione dei lavori**, alla successiva alienazione dell'immobile.

I beneficiari di queste agevolazioni possono decidere, in luogo della detrazione, di **cedere il credito** corrispondente **alle imprese che hanno effettuato i lavori o ad altri soggetti privati**, che a loro volta hanno la possibilità di cedere il credito ricevuto. Non è possibile effettuare la cessione nei confronti di istituti di credito e intermediari finanziari.

## LA CESSIONE DEL CREDITO RELATIVO ALLA DETRAZIONE PER INTERVENTI CONDOMINIALI ANTISISMICI

Dal **1º gennaio 2017**, in luogo della detrazione del **75 o dell'85%**, tutti i beneficiari (soggetti Irpef e Ires) possono scegliere di **cedere il corrispondente credito ai fornitori** che hanno effettuato gli interventi o ad altri soggetti privati (persone fisiche, anche se esercitano attività di lavoro autonomo o d'impresa, società ed enti).

Non è possibile, invece, cederlo a istituti di credito, intermediari finanziari e amministrazioni pubbliche.

La possibilità di cedere il credito riguarda tutti **i potenziali beneficiari della detrazione**, compresi coloro che, in concreto, non potrebbero fruirne in quanto non sono tenuti al versamento dell'imposta, nonché i cessionari del credito che possono, a loro volta, effettuare ulteriori cessioni. Le modalità di cessione dei crediti sono state definite **con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate dell'8 giugno 2017.**

Il **condomino** può cedere **l'intera detrazione** calcolata o sulla base della spesa approvata dalla delibera assembleare per l'esecuzione dei lavori, per la quota a lui imputabile, o sulla base delle spese sostenute nel periodo d'imposta dal condominio, anche **sotto forma di cessione del credito d'imposta ai fornitori**, per la quota a lui imputabile. Chi riceve il credito può cedere, in tutto o in parte, il credito d'imposta acquisito solo dopo che tale credito è divenuto disponibile. Il credito d'imposta diventa disponibile dal **10 marzo**

**del periodo d'imposta successivo** a quello in cui il condominio ha sostenuto la spesa e nei limiti in cui il condomino cedente abbia contribuito al relativo sostenimento per la parte non ceduta sotto forma di credito d'imposta.
Il credito ceduto ai fornitori si considera **disponibile** dal 10 marzo del periodo d'imposta successivo a quello in cui il fornitore ha emesso fattura comprensiva del relativo importo.

Il condomino che **cede il credito**, se i dati della cessione non sono già stati indicati nella delibera condominiale che approva gli interventi, deve comunicare all'amministratore del condominio, entro il 31 dicembre del periodo d'imposta di riferimento l'avvenuta cessione del credito e la relativa accettazione da parte del cessionario, indicando, oltre ai propri dati, la denominazione e il codice fiscale di quest'ultimo.
L'amministratore del condominio effettua le seguenti operazioni:

- **comunica annualmente all'Agenzia delle entrate i dati del cessionario**, l'accettazione da parte di quest'ultimo del credito ceduto e l'importo dello stesso, spettante sulla base delle spese sostenute dal condominio entro il 31 dicembre dell'anno precedente.

In mancanza di questa comunicazione la cessione del credito è **inefficace.**

- **consegna al condomino la certificazione delle spese a lui imputabili,** indicando il § protocollo telematico con il quale ha effettuato la comunicazione all'Agenzia.

I condòmini appartenenti ai cosiddetti "**condomini minimi**" che, non avendo l'obbligo di nominare l'amministratore, non vi abbiano provveduto, possono cedere il credito incaricando un condomino di effettuare gli adempimenti con le stesse modalità previste per gli amministratori di condominio.

Se il cessionario cede, a sua volta, il credito ricevuto, deve darne comunicazione all'Agenzia delle entrate utilizzando le **funzionalità telematiche** rese disponibili dalla stessa Agenzia, che attribuirà il credito al nuovo cessionario con la procedura prima descritta.

**Come si utilizza il credito ricevuto**
Il credito d'imposta attribuito al cessionario, che non sia oggetto di successiva cessione, va **ripartito in cinque quote annuali di pari importo**. Tali quote sono utilizzabili in compensazione, presentando il modello F24 esclusivamente tramite i servizi telematici dell'Agenzia delle entrate.
La quota di credito che non è utilizzata nell'anno può essere utilizzata negli anni successivi, ma non può essere richiesta a rimborso.

## ACQUISTO DI BOX O POSTI AUTO PERTINENZIALI

***Posti auto pertinenziali, anche a proprietà comune***
La detrazione è riconosciuta:

- per interventi di **realizzazione di parcheggi** (autorimesse o posti auto, anche a proprietà comune), purché **esista o venga creato un vincolo di pertinenzialità con un'unità immobiliare abitativa**;
- per **l'acquisto di box e posti auto pertinenziali già realizzati dall'impresa costruttrice**, per le **sole spese imputabili alla realizzazione** e a condizione che le stesse **siano comprovate da apposita attestazione rilasciata dal venditore.**

*Costruzione del box pertinenziale*
Per usufruire dell'agevolazione per la **realizzazione di nuovi posti auto e autorimesse** anche di proprietà comune, gli stessi **devono essere pertinenziali ad un'unità immobiliare ad uso abitativo.**
In caso di **costruzione**, anche **realizzata in economia**, la detrazione compete limitatamente alle spese di **realizzazione del box pertinenziale che risultino documentate dal pagamento avvenuto mediante bonifico**, anche se l'unità abitativa non sia stata ancora ultimata.

Il proprietario deve essere in possesso della seguente **documentazione**:
- **concessione edilizia** da cui risulti il vincolo di pertinenzialità con l'abitazione;
- **bonifico bancario** o postale per i **pagamenti effettuati** e, fin quando prevista, ricevuta della raccomandata al Centro operativo di Pescara che poteva essere trasmessa anche prima della presentazione della dichiarazione dei redditi.

*Acquisto di box pertinenziale*
La detrazione può essere concessa anche, in caso di **acquisto di un box**, se ricorrono tutte le seguenti condizioni:
- vi sia la **proprietà o un patto di vendita di cosa futura** del parcheggio realizzato o in corso di realizzazione;
- vi sia un **vincolo di pertinenzialità con un'unità abitativa di proprietà del contribuente** oppure, se il parcheggio è in corso di costruzione, vi sia l'obbligo di creare un vincolo di pertinenzialità con un'abitazione;
- siano **documentati dall'impresa costruttrice**, anche se concessionaria del diritto di superficie sull'area pubblica, i **costi imputabili alla sola realizzazione dei parcheggi** che devono essere tenuti distinti da quelli relativi ai costi accessori, non ammissibili al beneficio fiscale.

**Circolare n. 95/E/2000:** acquistando contemporaneamente casa e box, la detrazione spetta limitatamente alle **spese di realizzazione del box pertinenziale**, il cui ammontare deve essere specificamente documentato.

**Circolare n. 55/E/2001**: per quanto concerne la **sussistenza del vincolo pertinenziale**, si prescinde dal fatto che gli immobili non siano ancora stati realizzati purché la destinazione funzionale del box, al servizio dell'abitazione da realizzare, risulti dal contratto preliminare di assegnazione.

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 **circolare n. 43/E/2016** l'Agenzia delle entrate, modificando l'orientamento restrittivo espresso in precedenti documenti di prassi ha ammesso **la possibilità che il beneficio fiscale** possa essere riconosciuto anche per **i pagamenti effettuati**:

- **prima dell'atto notarile**;
- in **assenza di un preliminare d'acquisto registrato** che indichino il vincolo pertinenziale,

ma a **condizione** che **tale vincolo risulti costituito e riportato nel contratto** prima **della presentazione della dichiarazione dei redditi** nella quale il contribuente si avvale della detrazione.

Tale nuova interpretazione è stata estesa alla **generalità delle spese** per le quali è possibile fruire della detrazione, e sarà possibile quindi che:

- il promissario acquirente di **un box pertinenziale**;
- il promissario acquirente di **immobile** facente parte di un **edificio interamente ristrutturato**;
- il promissario acquirente di un **immobile** sul quale intende effettuare **i lavori di recupero del patrimonio edilizio**,

possa **beneficiare della detrazione** per **gli importi versati in acconto** sull'acquisto dell'immobile o versati per i **lavori di ristrutturazione** a condizione che **alla data di presentazione della dichiarazione** dei redditi siano stati **registrati il preliminare di acquisto o il rogito**.

Nella **circolare n. 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.

Per gli acquisti effettuati dal 2016, non si ha diritto alla detrazione per l'importo dell'Iva relativa alle spese di realizzazione del box dei posti auto pertinenziali per i quali il contribuente si è avvalso della nuova agevolazione che consente di detrarre il 50% dell'Iva pagata.

## TIPOLOGIE DI SPESE AMMESSE 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. 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.

**Circolare n. 57/E/1998:** non possono godere della detrazione in oggetto gli interessi per mutui contratti per la realizzazione di questi interventi.
**Risoluzione n. 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.
**Risoluzione n. 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.

**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.**

**Risoluzione n. 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**, detraibile 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 detraibile, debba seguirne il medesimo regime fiscale ed essere ammesso in detrazione**.

La **circolare n. 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 della **risoluzione n. 4/E/2011.**

## TIPOLOGIE DI IMMOBILI

Possono fruire della detrazione **Irpef in esame,** 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 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'articolo 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.

**Risoluzione n. 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'articolo 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'articolo 1117, nn. 1, 2, 3.

Lo stesso articolo 16-*bis* del Tuir, nell'elencare gli interventi agevolabili, riporta anche quelli effettuati sulle parti comuni di edificio residenziale, di cui all'articolo 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.

## SOGGETTI AMMESSI

La detrazione 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;

La detrazione spetta:

- ai soci di cooperative a proprietà **divisa** (in qualità di possessori), **assegnatari di alloggi**;
- ai soci di cooperative a proprietà **indivisa** (in qualità di **detentori**), **previo consenso scritto della cooperativa che possiede l'immobile.**

Questi ultimi possono fruire della **detrazione dal momento di accettazione della domanda** di **assegnazione** da parte del Consiglio di Amministrazione, anche se il verbale di assegnazione non è sottoposto a registrazione.

**Risoluzione n. 442/2008:** la detrazione non spetta alla cooperativa edile formata dai proprietari delle unità immobiliari che hanno provveduto alla sua costituzione per avviare la ristrutturazione dello stabile.

- **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 di consenso all'esecuzione dei lavori da parte del proprietario e che la detrazione dell'immobile sussiste al momento dell'avvio dei lavori e risulti da un atto regolarmente registrato.

## 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** (Snc, Sas) **e da associazioni professionali**, la detrazione spetta ai soci o agli associati in rapporto alla quota di partecipazione agli utili.

*FAMILIARE CONVIVENTE*

Come precisato dalla **risoluzione n. 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.

Lo status di convivente deve sussistere già al momento in cui si attiva la procedura, ovvero per i detentori alla data di inizio lavori e non è necessario che sussista per l'intero periodo di fruizione della detrazione.

Non è richiesto, invece, che l'immobile costituisca l'abitazione principale del possessore o detentore dell'immobile e del familiare convivente.

La detrazione non spetta per spese riferite ad immobili a disposizione di altri familiari o di terzi.

*CONVIVENTE MORE UXORIO*

Per le spese sostenute a decorrere dal **1° gennaio 2016** la detrazione spetta al **convivente more uxorio** del proprietario dell'immobile anche in **assenza di un contratto di comodato**. La disponibilità dell'immobile da parte del convivente risulta, infatti, insita nella convivenza che si esplica ai sensi della L. 76/2016.

Il **convivente more uxorio** che sostenga le spese di recupero del patrimonio edilizio, nel rispetto delle condizioni previste dal richiamato articolo 16-*bis*, può, quindi, fruire della detrazione alla stregua di quanto chiarito per i familiari conviventi. Così, ad esempio, può fruire della detrazione anche per le spese sostenute per interventi effettuati su una delle abitazioni nelle quali si esplica il rapporto di convivenza anche se diversa dall'abitazione principale della coppia.

Poiché ai fini dell'accertamento della "*stabile convivenza*" la L. 76/2016 richiama il concetto di **famiglia anagrafica** previsto dal regolamento anagrafico di cui al D.P.R. 223/1989 tale status può risultare dai registri anagrafici o essere oggetto di autocertificazione resa ai sensi dell'articolo 47 del D.P.R. 445/2000.

*FAMILIARE CONVIVENTE E DOCUMENTAZIONE*

Già con la **circolare n. 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 spetti 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 **circolare n. 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'articolo 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, 2016, 2017 e 2018 hanno prorogato tali agevolazioni fino al 31/12/2018** (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 |
|---|---|---|
| 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 |
| Dal 01/01/2017 al 31/12/2017 | 50% | € 96.000 |
| **Dal 01/01/2018 al 31/12/2018** | **50%** | **€ 96.000** |

La **Legge di stabilità 2018** ha ulteriormente prorogato la detrazione anche per tutto il **2018**, 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 2017**, 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;

**per le varie annualità che possono interessare la compilazione del modello:**
- Interventi di recupero del patrimonio edilizio

| | **01/01/2007 25/06/2012** | | **25/06/2012 31/12/2013** | | **01/01/2014 31/12/2018** | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | **% Detraz.** | **Limite spesa** | **% Detraz.** | **Limite spesa** | **% Detraz.** | **Limite spesa** |
| Recupero patrimonio edilizio | 36% | 48.000 | 50% | 96.000 | **50%** | **96.000** |

- Acquisto di immobile ristrutturato

| | **01/01/2008 25/06/2012** | | **26/06/2012 31/12/2013** | | **01/01/2014 31/12/2018** | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | **% Detraz.** | **Limite spesa** | **% Detraz.** | **Limite spesa** | **% Detraz.** | **Limite spesa** |
| Acquisto di immobili ristrutturati | 36% | 48.000 | 50% | 96.000 | **50%** | **96.000** |

Nel caso di interventi di recupero edilizio che comportino **l'accorpamento di più unità abitative** o la **suddivisione in più immobili di un'unica unità abitativa**, per l'individuazione del limite di spesa **vanno considerate le unità immobiliari censite in Catasto all'inizio degli interventi edilizi** e non quelle risultanti alla fine dei lavori.
Ciò anche nell'ipotesi in cui l'unità immobiliare su cui si effettuano i lavori **non sia ad uso abitativo** (es. fienile).

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 2018 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 2015 spese pari a 10.000 euro;
- nell'anno 2016 spese in prosecuzione del medesimo intervento pari a 30.000 euro;
- nell'anno 2017 spese in prosecuzione del medesimo intervento pari a 10.000 euro;
- nell'anno 2018 spese in prosecuzione del medesimo intervento pari a 60.000 euro.

Nella dichiarazione dei redditi relativa all'anno 2018 potrà portare in detrazione un importo pari alla differenza tra:
€ 96.000 (limite massimo) - € 50.000 (somma complessivamente sostenuta negli anni 2015, 2016 e 2017) = € **46.000**
Tale valore corrisponde alla differenza tra il limite di spesa massimo agevolabile per ciascun intervento e quanto già sostenuto nel corso del 2015, 2016 e 2017. Non potrà quindi beneficiare della detrazione su tutta la spesa sostenuta nel 2018.

## LIMITE DI SPESA ED AUTONOMIA DEGLI INTERVENTI EDILIZI

L'Agenzia delle Entrate, nella **circolare n. 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'articolo 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

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 circolare n. 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 **risoluzione n. 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, si considera separatamente per i due interventi.

### PERTINENZE

La **risoluzione n. 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.

## 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. 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;

**CHIARIMENTI DI PRASSI**
Nella **circolare n. 7/E/2017** l'Agenzia ha precisato che disciplina dell'attività edilizia può essere così ricostruita:

- **attività edilizia totalmente libera**: si tratta degli interventi edilizi per i quali non è richiesto alcun titolo abilitativo né è prevista alcuna specifica comunicazione;
- **attività edilizia libera previa comunicazione inizio lavori**: si tratta degli interventi edilizi eseguibili senza alcun titolo abilitativo ma previa comunicazione al Comune dell'inizio lavori;
- **attività edilizia soggetta a SCIA**: si tratta di tutti i restanti interventi edilizi non rientranti tra quelli di attività edilizia totalmente libera, di attività edilizia libera previa comunicazione inizio lavori, di attività edilizia soggetta a permesso di costruire, di attività edilizia soggetta a super-DIA;

- **attività edilizia soggetta a permesso di costruire:** si tratta degli interventi edilizi puntualmente indicati all'articolo 10 del D.P.R. 380/2001 (interventi di nuova costruzione, di ristrutturazione urbanistica e di ristrutturazione edilizia che portino ad un organismo edilizio in tutto o in parte diverso dal precedente e che comportino aumento di unità immobiliari, modifiche del volume, della sagoma, dei prospetti o delle superfici o, limitatamente alle zone A, mutamento della destinazione d'uso);
- **attività edilizia soggetta a DIA alternativa al permesso di costruire** (i.e. super DIA): si tratta degli interventi edilizi per i quali, in base alla normativa statale o regionale, si può ricorrere alla DIA in via alternativa o sostitutiva rispetto al permesso di costruire.

In merito alle **opere edilizie difformi** si possono distinguere, in relazione alla eventuale decadenza dal beneficio, due situazioni:

- la realizzazione di opere **edilizie non rientranti nella corretta categoria di intervento**, per le quali sarebbe stato necessario un titolo abilitativo diverso da quello in possesso, quali, ad esempio, opere soggette a concessione edilizia erroneamente considerate in una denuncia d'inizio di attività, ma, tuttavia, conformi agli strumenti urbanistici ed ai regolamenti edilizi. Questo caso non può essere considerato motivo di decadenza dai benefici fiscali, purché il richiedente metta in atto il procedimento di sanatoria previsto dalle normative vigenti;
- la **realizzazione di opere difformi dal titolo abilitativo** ed in contrasto con gli strumenti urbanistici ed i regolamenti edilizi. Questo caso comporta la decadenza dai benefici fiscali, in quanto si tratta di opere non sanabili ai sensi della vigente normativa;
- 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 *articolo 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**.

## CHIARIMENTI DI PRASSI

***PAGAMENTO MEDIANTE BONIFICO ORDINARIO***

Nella **circolare n. 43/E/2016** l'Agenzia delle entrate, **superando** l'interpretazione fornita nella risoluzione n. 55/E/2012 ha chiarito che la detrazione spetta anche nell'ipotesi in cui il **bonifico bancario** utilizzato per effettuare il pagamento dei lavori di ristrutturazione e di riqualificazione energetica sia stato compilato in modo tale da **non consentire** alle banche e a Poste italiane di adempiere correttamente all'obbligo di **applicazione della ritenuta** prevista dall'articolo 25 del D.L. 78/2010. In tal caso è necessario che **il beneficiario** dell'accredito attesti con una dichiarazione sostitutiva di atto notorio di:

- **aver ricevuto le somme**;
- **averle incluse nella contabilità dell'impresa** ai fini della loro concorrenza alla corretta determinazione del suo reddito.

Tale **documentazione** dovrà essere esibita dal contribuente che intende avvalersi della detrazione al professionista abilitato o al CAF in sede di predisposizione della dichiarazione dei redditi o, su richiesta, agli uffici dell'amministrazione finanziaria.

NEW

## CHIARIMENTI DI PRASSI

La **risoluzione n. 9/E/2017** ha precisato che la detrazione è ammessa anche se l'onere è sostenuto mediante un **bonifico tratto su un conto acceso presso un istituto di pagamento**, operatore diverso dalle banche, autorizzato - in base alle disposizioni di cui al D.Lgs. 11/2010 e D.Lgs. 385/1993 (TUB) - a prestare servizi di pagamento tramite l'esecuzione di bonifici. Il riconoscimento delle detrazioni fiscali richiede inoltre l'adesione dell'Istituto di pagamento alla Rete Nazionale Interbancaria e l'utilizzo della procedura TRIF, funzionale sia alla trasmissione telematica dei flussi di informazioni tra gli operatori del sistema dei pagamenti ai fini dell'applicazione della ritenuta, sia alla trasmissione all'Amministrazione finanziaria dei dati relativi ai bonifici disposti.

**Q**uando 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**.

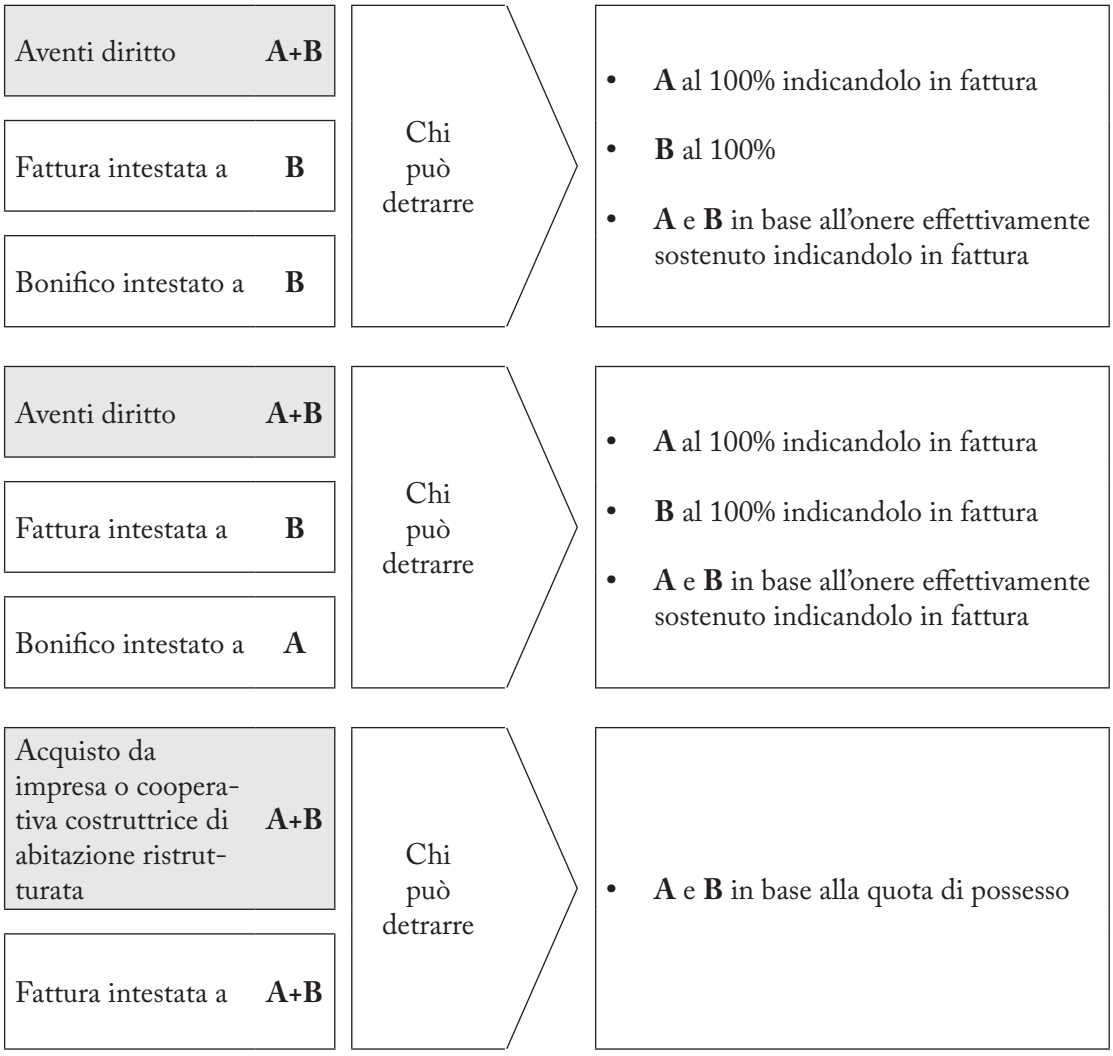
Nel caso di non coincidenza delle fatture e dei bonifici effettuati, o nel caso in cui ci siano più soggetti beneficiari della detrazione che non risultano dalle fatture e dai bonifici, è possibile fruire della detrazione solo se i beneficiari provvedono ad integrare le fatture con l'indicazione della spesa sostenuta da ciascun soggetto.

Tali integrazioni devono essere effettuate fin dal primo anno di fruizione del beneficio, essendo esclusa la possibilità di modificare nei periodi d'imposta successivi la ripartizione della spesa sostenuta.

Al fine di individuare il soggetto avente diritto alla detrazione, la circolare n. 7/E/2017 riporta uno schema esemplificativo delle possibili situazioni che potrebbero verificarsi:

| | | | |
|---|---|---|---|
| Aventi diritto | **A+B** | Chi può detrarre | • **A** al 100%<br>• **B** al 100% indicandolo in fattura<br>• **A** e **B** in base all'onere effettivamente sostenuto indicandolo in fattura |
| Fattura intestata a | **A** | | |
| Bonifico intestato a | **A** | | |

| | | | |
|---|---|---|---|
| Aventi diritto | **A+B** | Chi può detrarre | • **A** al 100% indicandolo in fattura<br>• **B** al 100% indicandolo in fattura<br>• **A** e **B** in base all'onere effettivamente sostenuto indicandolo in fattura |
| Fattura intestata a | **A** | | |
| Bonifico intestato a | **B** | | |




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**;

**ORDINANTE DEL BONIFICO DIVERSO DAL BENEFICIARIO**
Nella **circolare n. 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.

## COMUNICAZIONE ALL'ENEA

La Legge di Bilancio 2018 introducendo il comma 2-*bis* all'articolo 16 del D.L. 63/2013, al fine consentire il **monitoraggio e la valutazione del risparmio energetico** ottenuto grazie alla realizzazione di interventi edilizi e tecnologici che comportano **risparmio energetico** e/o **l'utilizzo delle fonti rinnovabili di energia** e che accedono alle **detrazioni fiscali** previste per le ristrutturazioni edilizie, ha introdotto l'obbligo di trasmettere all'ENEA le informazioni sui lavori effettuati, analogamente a quanto già previsto per le detrazioni fiscali per gli interventi di riqualificazione energetica (Ecobonus).

A tal fine l'**ENEA**, d'intesa con il Ministero dello Sviluppo Economico e con l'Agenzia delle entrate, ha **realizzato un sito web dedicato**, rivolto agli utenti per la trasmissione dei dati relativi agli interventi soggetti all'obbligo,sito online dal **21.11.2018** e raggiungibile al seguente indirizzo http://ristrutturazioni2018.enea.it.

La trasmissione dei dati all'ENEA è obbligatoria per i seguenti interventi edilizi e tecnologici:

| COMPONENTI E TECNOLOGIE | TIPO DI INTERVENTO |
|---|---|
| **Strutture edilizie** | • **riduzione della trasmittanza** delle **pareti verticali** che delimitano gli ambienti riscaldati dall'esterno, dai vani freddi e dal terreno;<br>• **riduzione delle trasmittanze delle strutture opache orizzontali e inclinate** (coperture) che delimitano gli ambienti riscaldati dall'esterno e dai vani freddi;<br>• **riduzione della trasmittanza termica** dei pavimenti che delimitano gli ambienti riscaldati dall'esterno, dai vani freddi e dal terreno. |
| **Infissi** | • **riduzione della trasmittanza dei serramenti** comprensivi di infissi che delimitano gli ambienti riscaldati dall'esterno e dai vani freddi. |

| | |
|---|---|
| **Impianti tecnologici** | • installazione di **collettori solari** (solare termico) per la produzione di acqua calda sanitaria e/o il riscaldamento degli ambienti;<br>• **sostituzione di generatori di calore con caldaie a condensazione** per il riscaldamento degli ambienti (con o senza produzione di acqua calda sanitaria) o per la sola produzione di acqua calda per una pluralità di utenze ed eventuale adeguamento dell'impianto;<br>• **sostituzione di generatori con generatori di calore** ad aria a condensazione ed eventuale adeguamento dell'impianto;<br>• **pompe di calore per climatizzazione** degli ambienti ed eventuale adeguamento dell'impianto;<br>• **sistemi ibridi** (caldaia a condensazione e pompa di calore) ed eventuale adeguamento dell'impianto;<br>• **microcogeneratori;**<br>• **scaldacqua a pompa di calore**;<br>• **generatori di calore a biomassa**;<br>• installazione di **sistemi di contabilizzazione del calore** negli impianti centralizzati per una pluralità di utenze;<br>• installazione di sistemi di **termoregolazione e building automation**;<br>• **installazione di impianti fotovoltaici**. |
| **Elettrodomestici di classe A+** (A per i forni), solo se collegati ad un intervento di recupero del patrimonio edilizio iniziato a decorrere dal 1° gennaio 2017 | • forni;<br>• frigoriferi;<br>• lavastoviglie;<br>• piani cottura elettrici;<br>• lavasciuga;<br>• lavatrici. |

La trasmissione dei dati deve avvenire **entro il termine di 90 giorni** a partire **dalla data di ultimazione dei lavori o del collaudo**.
Attenzione però alle tempistiche previste per la trasmissione dei dati **nel caso di interventi realizzati nel corso dell'anno 2018**:

- per gli interventi **la cui data di fine lavori** (come da collaudo delle opere, dal certificato di fine dei lavori o da dichiarazione di conformità) è compresa tra il **01.01.2018 e il 21.11.2018** (data di apertura del sito) il **termine dei 90 giorni decorre** dal 21.11.2018, **quindi l'invio** deve avvenire **entro il 19.02.2019**
- per gli interventi **la cui data di fine lavori è successiva al 21.11.2018**, il termine dei 90 decorre dalla data di ultimazione dei lavori.

La comunicazione all'ENEA deve essere **trasmessa:**

- dal **contribuente** che intende avvalersi della **detrazione fiscale**;
- in alternativa, **dall'intermediario** (tecnico, amministratore, che compila la dichiarazione per conto di un cliente, di un assistito, di un condominio o di una società).

## ACQUISTO DI BOX O POSTO AUTO PERTINENZIALE E NOVITÀ DEL D.L. 70/2011

Anche per gli acquisti di box auto, pertinenziali 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**).

CHIARIMENTI DI PRASSI

***ACQUISTO DI BOX AUTO PERTINENZIALE SENZA BONIFICO BANCARIO***

Nella **circolare n. 43/E/2016** l'Agenzia delle entrate ha precisato che il contribuente che abbia acquistato un **box auto pertinenziale** anche **senza bonifico bancario/postale** può fruire della detrazione di cui all'articolo 16-*bis* del Tuir, a condizione che, oltre alla apposita certificazione circa il costo di realizzo del box:

- nel rogito notarile venga **attestato** il **ricevimento delle somme** da parte dell'impresa;
- il venditore fornisca una **dichiarazione sostitutiva di atto notorio** che attesti **che i corrispettivi accreditati a suo favore siano inclusi nella contabilità dell'impresa ai fini della loro concorrenza alla corretta determinazione del reddito**.

## 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**; la detrazione è attribuita ad ogni condomino sulla base delle quote risultanti dalle tabelle millesimali.

In particolare per i lavori eseguiti sulle **parti comuni dei condomini**, l'amministratore rilascia una **certificazione** dalla quale risultino:

- le **generalità ed il codice fiscale di chi rilascia la certificazione**,
- gli **elementi identificativi del condominio**,
- l'**ammontare delle spese sostenute nell'anno di riferimento**,
- la quota **parte millesimale imputabile al condòmino**.

Tale documento deve essere rilasciato dall'amministratore **solo in caso di effettivo pagamento delle spese da parte del condòmino.**

L'amministratore **deve conservare** la documentazione originale relativa all'intervento (indicata nel Provvedimento dell'Agenzia delle entrate del 2 novembre 2011) al fine di esibirla a richiesta degli uffici.
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 **circolare n. 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.

### *CONDOMINI MINIMI*

L'Agenzia delle Entrate, nella circolare n. **3/E/2016**, superando le indicazioni fornite nella precedente circolare n. 11/E/2014 e nella risoluzione n. 74/E/2015 ha precisato che i **condomìni minimi** che, non avendone l'obbligo, **non hanno nominato un amministratore e non possiedono un codice fiscale, possono ugualmente beneficiare della detrazione per i lavori di ristrutturazione delle parti comuni**.

In tali circostanze l'Agenzia delle entrate ha chiarito che:

- il **pagamento deve essere sempre effettuato mediante l'apposito bonifico bancario/postale** (sul quale è operata la ritenuta d'acconto da parte di banche o Posta);
- in assenza del codice fiscale del condominio, i contribuenti possono inserire nei modelli di dichiarazione le spese sostenute riportando **il codice fiscale del condomino che ha effettuato il bonifico**.

Il contribuente dovrà dimostrare, in sede di controllo, che gli interventi sono stati effettuati **su parti comuni dell'edificio**; nel caso in cui per la presentazione della dichiarazione si avvale dell'assistenza di un Caf o di un intermediario abilitato, è tenuto ad esibire, oltre alla documentazione ordinariamente richiesta per comprovare il diritto alla agevolazione, **un'autocertificazione che attesti i lavori effettuati e che indichi i dati catastali degli immobili del condominio**.

## LAVORI DI RISTRUTTURAZIONE SU PARTI COMUNI ED IMMOBILE DI PROPRIETÀ DEL CONIUGE INCAPIENTE

Premesso che:

- la **circolare n. 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 **circolare n. 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 circolare n. 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.

**Risoluzione n. 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 **risoluzione n. 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'articolo 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'articolo 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 circolare n. 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 L. 78/2010***";
- **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'articolo 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 subita dall'imposta eventualmente dovuta ovvero chiederne il rimborso ai sensi dell'articolo 38 del D.P.R. 602/1973.

### BONIFICO CON CAUSALE ERRATA

**La circolare n. 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, **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 d ella 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'articolo 1 della L. 449/1997;
- 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'articolo 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 **circolare n. 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.
Tale disposizione vale anche in caso di permuta, poiché in base all'articolo 1555 cod. cov., le norme stabilite per la vendita valgono anche per la permuta.
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.

**Risoluzione n. 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.

Nella **circolare n. 7/E/2017** è stato inoltre precisato che in **mancanza di tale specifico accordo nell'atto di trasferimento dell'immobile**, la conservazione in capo al venditore delle detrazioni non utilizzate può desumersi anche da **una scrittura privata**, **autenticata dal notaio o da altro pubblico ufficiale a ciò autorizzato**, **sottoscritta da entrambe le parti contraenti,** nella quale si dia atto che l'accordo in tal senso esisteva sin dalla data del rogito. Il comportamento dei contribuenti in sede di dichiarazione dei redditi dovrà essere coerente con quanto indicato nell'accordo successivamente formalizzato.

### *COSTITUZIONE DI USUFRUTTO*

In caso di **costituzione del diritto di usufrutto**, sia esso costituito a titolo oneroso o gratuito, le **quote di detrazione non fruite non si trasferiscono all'usufruttuario** ma rimangono **al nudo proprietario**. Ciò in quanto la previsione del trasferimento del beneficio fiscale prevista dal comma 8 dell'articolo 16-*bis* del Tuir riguarda il caso di vendita, ipotesi alla quale in via di prassi è stata assimilata la donazione. In entrambi i casi si tratta di trasferimento dell'intera titolarità dell'immobile, caratteristica che non sussiste nelle ipotesi di costituzione di diritti reali.
In caso di **vendita dell'immobile** sul quale sono stati eseguiti i lavori e **contestuale costituzione del diritto di usufrutto**, le quote di detrazione non fruite dal venditore si **trasferiscono al nudo proprietario** in quanto a quest'ultimo si trasferisce la titolarità dell'immobile.

**Circolare n. 24/E/2004**: il trasferimento di **una quota dell'immobile** non è idoneo a determinare un analogo trasferimento del **diritto alla detrazione**, che avviene solo in presenza **della cessione dell'intero immobile**. Pertanto, qualora la vendita sia solo di una quota dell'immobile e non del 100%, l'utilizzo delle rate residue rimane in capo al venditore.

*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 circolare n. 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

**La circolare n. 13/E/2013**, richiamando la circolare n. 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**.

Nel caso in cui il soggetto subentrante nel contratto di locazione non sia un erede del soggetto che aveva sostenuto la spesa, la detrazione sarà persa.

Nella **circolare n. 7/E/2017** è stato inoltre precisato che:

- se **l'immobile è locato**, **non spetta la detrazione**, in quanto l'erede proprietario non ne può disporre;
- se l'immobile è a disposizione, la detrazione spetta in parti uguali agli eredi;

- se vi **sono più eredi**, qualora uno solo abiti l'immobile, **la detrazione spetta per intero a quest'ultimo**, non avendone più gli altri la disponibilità;
- se il **coniuge superstite**, titolare del solo diritto di abitazione, rinuncia all'eredità, non può fruire delle residue quote di detrazione, venendo meno la condizione di erede. In tale caso neppure gli altri eredi (figli) potranno beneficiare della detrazione se non convivono con il coniuge superstite, in quanto non hanno la detenzione materiale del bene.

### *TRASFERIMENTO MORTIS CAUSA E RATE RESIDUE*

L'Agenzia delle entrate nella **circolare n. 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.

### *DECESSO DEL COMODATARIO E TRASFERIMENTO DELLA DETRAZIONE*

Nel caso in cui in un **immobile di proprietà del figlio**, il genitore, titolare di un contratto di **comodato gratuito** regolarmente registrato abbia effettuato interventi di recupero del patrimonio edilizio, sostenendone le relative spese ed abbia fruito della detrazione prevista dall'articolo 16-*bis* del Tuir l'Agenzia delle entrate nella **circolare n. 18/E/2016** ha chiarito che a seguito della morte del genitore, il **figlio che riveste la qualifica di erede può portare in detrazione le rate residue** anche se già proprietario dell'immobile in questione.

Nel caso esaminato infatti, il *de cuius*, in qualità di comodatario, ha beneficiato della detrazione per le spese sostenute per interventi di recupero del patrimonio edilizio effettuati su un immobile che, essendo già di proprietà del figlio, non **rientra nell'asse ereditario**.

L'Agenzia ritiene comunque che **il figlio possa fruire delle quote residue** della detrazione spettante al *de cuius* anche se l'immobile oggetto degli interventi è già presente nel suo patrimonio, in quanto è erede del *de cuius* e, in qualità di proprietario dell'immobile, **ha titolo giuridico** che gli consente di fruire della detrazione. È necessario tuttavia, che **l'erede abbia la detenzione materiale** e diretta dell'immobile medesimo.

Analogo ragionamento vale anche nell'ipotesi di decesso del **familiare convivente** che ha sostenuto le spese relative ad interventi agevolabili effettuati sull'immobile di proprietà di altro familiare che ne diventa erede. Anche in tal caso, indipendentemente dalla circostanza che l'unità immobiliare fosse già presente nel suo patrimonio, **l'erede potrà continuare a fruire delle rate residue** della detrazione spettante al *de cuius* avendo un vincolo giuridico con l'immobile che gli consente di beneficiare dell'agevolazione (in quanto ne è proprietario) di cui deve avere la detenzione materiale e diretta.

### *SEPARAZIONE LEGALE E LAVORI SUCCESSIVI ALLA SEPARAZIONE*

Nel **caso di separazione legale, la circolare n. 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 **circolare n. 21/E/2010**, la stessa l'A-

genzia delle entrate aveva chiarito che la c**omunicazione** 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 **circolare n. 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'articolo 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 **circolare n. 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;
- 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. 445/2000).

NEW

**LA DETRAZIONE IRPEF PER INTERVENTI DI SISTEMAZIONE A VERDE DELLE AREE SCOPERTE**
L'articolo 1 comma 12 della Legge di Bilancio 2017 ha previsto la possibilità di detrarre, nella misura del **36%** e **nel limite massimo di euro 5.000**, le spese sostenute **nell'anno 2018** per:
a) la "**sistemazione a verde**" di aree scoperte private di edifici esistenti, unità immobiliari, pertinenze o recinzioni, impianti di irrigazione e realizzazione pozzi;
b) la **realizzazione di coperture a verde e di giardini pensili**.

Tra le spese che possono beneficiare della detrazione sono comprese anche quelle di **progettazione** e **manutenzione** connesse all'esecuzione di tali interventi.
Sono agevolabili le opere che si inseriscono in un intervento **relativo all'intero giardino o area interessata**, consistente nella **sistemazione a verde ex novo** o nel radicale **rinnovamento dell'esistente**.

Interventi minori quali l'acquisto di piante e altri vegetali in vasi è agevolabile a condizione che **faccia parte di un più ampio intervento di sistemazione a verde degli immobili residenziali.**
**Non possono essere ammesse alla detrazione** le spese sostenute per la **manutenzione annuale** dei giardini preesistenti (potatura delle siepi o taglio dell'erba) in considerazione del fatto che "*le spese di progettazione e manutenzione sono agevolabili solo se connesse agli interventi di "sistemazione a verde" di aree scoperte private o condominiali di edifici esistenti*".

***BENEFICIARI DELLA DETRAZIONE***

Ai sensi dell'articolo 1 comma 12 della Legge di Bilancio 2018 l'agevolazione in esame consiste in una **detrazione ai fini Irpef**; non spetta quindi ai soggetti Ires.
Possono quindi fruire della detrazione coloro che **possiedono** l'unità immobiliare sulla quale sono eseguiti gli interventi in base a un **titolo di proprietà** (compresa la nuda proprietà) o in base ad un **diritto reale di godimento**, quale l'uso, l'usufrutto, l'abitazione o il diritto di superficie.
Parimenti possono beneficiare della detrazione, anche coloro che **detengono** l'unità immobiliare sulla quale sono eseguiti gli interventi sulla base di un **contratto di locazione o di comodato**. La detrazione spetta ai soggetti che abbiano sostenuto le spese, nella misura in cui le stesse siano effettivamente rimaste a loro carico.

Data l'analogia tra il comma 12 e l'articolo 16-*bis* del Tuir che disciplina gli interventi di recupero del patrimonio edilizio si ritiene che tra i **soggetti beneficiari** della detrazione possono essere ricompresi anche gli imprenditori individuali, le società semplici e le società di persone; se l'intervento è realizzato su unità immobiliari residenziali adibite **promiscuamente** all'esercizio dell'arte o della professione, ovvero all'esercizio dell'attività commerciale, la **detrazione spettante è ridotta al 50%.**

***IMMOBILI INTERESSATI***

L'agevolazione viene riconosciuta per interventi su **edifici esistenti** e **non risultano quindi agevolabili** le spese sostenute per interventi su aree scoperte di **immobili in costruzione**; inoltre la detrazione setta anche per le spese sostenute per interventi effettuati **sulle parti comuni esterne degli edifici condominiali** di cui agli articoli 1117 e 1117-*bis* del c.c., fino ad un importo massimo complessivo di 5.000 euro per unità immobiliare ad uso abitativo.

***AMMONTARE DELLA DETRAZIONE***

La detrazione, nella misura del **36%**, è fruibile fino ad un **ammontare complessivo delle spese sostenute** non superiore a **5.000,00 euro per unità immobiliare** e deve essere ripartita in **10 quote annuali** di pari importo nell'anno di sostenimento delle spese e in quelli successivi.
Conseguentemente, la **detrazione Irpef massima ottenibile**, quindi, sarà pari a **1.800,00 euro** da ripartire in **dieci rate annuali di pari importo** (ossia 180,00 euro all'anno).
Per gli interventi effettuati su **parti comuni condominiali** la detrazione spetta fino ad un importo massimo complessivo di 5.000 euro per unità immobiliare ad uso abitativo: in tale ipotesi la detrazione spetta al singolo condòmino nel **limite della quota a lui imputabile** a condizione che la stessa sia stata effettivamente versata al condominio entro i termini di presentazione della dichiarazione dei redditi.

***ADEMPIMENTI***

La detrazione spetta a condizione che i **pagamenti siano effettuati con strumenti idonei a consentire la tracciabilità delle operazioni:** sul punto l'Agenzia ha chiarito che i pagamenti possano essere effettuati a mezzo di **assegni bancari**, **postali o circolari** non trasferibili o con modalità informatizzate quali, ad esempio, **carte di credito**, **bancomat** e **bonifici**.

Si precisa poi che trovano applicazione, anche per il bonus verde, le disposizioni contenute nei commi 6 e 8 dell'articolo 16-*bis* del Tuir, pertanto:

- la **detrazione è cumulabile con le agevolazioni già previste sugli immobili oggetto di vincolo** ai sensi del D.Lgs. 42/2004 **ridotte nella misura del 50**%;
- in caso di **vendita** dell'unità immobiliare sulla quale è stato realizzato l'intervento, la detrazione non utilizzata in tutto o in parte è t**rasferita** per i rimanenti periodi di imposta, salvo diverso accordo delle parti, all'acquirente persona fisica dell'unità immobiliare. In 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.

La **Legge di Bilancio 2019** ha prorogato l'agevolazione anche per le spese sostenute fino al **31.12.2019.**

## 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 beneficiano **della detrazione del 36%, 50%, 65%, 70%, 75%, 80% e 85%**. Nell'ambito di tale sezione 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 2018, 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, misure antisismiche e bonus verde

| | Anno | Tipologia | Codice fiscale | Interventi particolari | Acquisto, eredità o donazione | Numero rata | Importo spesa | Importo rata | N. d'ordine immobile |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 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 | Rata 36% 1 ,00 | Rata 50% 2 ,00 | Rata 65% 3 ,00 | Rata 70% 4 ,00 |
| | | Rata 75% 5 ,00 | Rata 80% 6 ,00 | Rata 85% 7 ,00 | Rata Bonus Verde 8 ,00 |
| **RP49** | TOTALE DETRAZIONE | Detrazione 36% 1 ,00 | Detrazione 50% 2 ,00 | Detrazione 65% 3 ,00 | Detrazione 70% 4 ,00 |
| | | Detrazione 75% 5 ,00 | Detrazione 80% 6 ,00 | Detrazione 85% 7 ,00 | Detrazione Bonus Verde 8 ,00 |

## SEZIONE III-A: righi da RP41 a RP47
## COLONNA 1

I righi da RP41 a RP47 vanno compilati per le spese sostenute dal 2008 al 2018, o nel caso di acquisto di unità immobiliari facente parte di fabbricati interamente ristrutturati, la data di fine lavori.
Nella **colonna 1**, va indicato l'anno in cui sono state sostenute le spese.

## SEZIONE III-A: righi da RP41 a RP47
## COLONNA 2

La **colonna 2** deve essere compilata solo se le spese sono state sostenute **nel 2012, oppure dal 2013 al 2018 nel caso di interventi relativi all'adozione di misure antisismiche.**
In particolare:

- va indicato il **codice "2"** 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 2016**, 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**);
- va indicato il **codice "5"** spese sostenute nel 2017 e nel 2018 per interventi relativi all'adozione di **misure antisismiche** su edifici ricadenti nelle zone sismiche ad alta pericolosità (**detrazione del 50%**) e nella zona sismica 3;
- va indicato il **codice '6'** spese sostenute nel 2017 e nel 2018 per interventi relativi all'adozione di **misure antisismiche** su edifici ricadenti nelle zone sismiche ad alta pericolosità, dalla cui adozione derivi una riduzione del rischio sismico che determini **il passaggio ad una classe di rischio inferiore** (**detrazione del 70%**);
- va indicato il **codice '7'** spese sostenute nel 2017 e nel 2018 per interventi relativi all'adozione di **misure antisismiche** su edifici ricadenti nelle zone sismiche ad alta pericolosità e nella zona sismica 3,

dalla cui adozione derivi una riduzione del rischio sismico che determini **il passaggio a due classi di rischio inferiore** (**detrazione dell'80%**);

- va indicato il **codice '8'** spese sostenute nel 2017 e nel 2018 per interventi relativi all'adozione di **misure antisismiche sulle parti comuni di edifici condominiali** ricadenti nelle zone sismiche ad alta pericolosità e nella zona sismica 3, dalla cui adozione derivi una riduzione del rischio sismico che determini **il passaggio ad una classe di rischio inferiore** (**detrazione del 75%**);
- va indicato il **codice '9'** spese sostenute nel 2017 e nel 2018 per interventi relativi all'adozione di **misure antisismiche sulle parti comuni di edifici condominiali** ricadenti nelle zone sismiche ad alta pericolosità e nella zona sismica 3, riferite a costruzioni adibite ad abitazione o ad attività produttive, dalla cui adozione derivi una riduzione del rischio sismico che determini **il passaggio a due classi di rischio inferiore** (**detrazione dell'85%**);
- va indicato il **codice '10'** spese sostenute nel 2017 e nel 2018 per **l'acquisto di unità immobiliari facenti parte di edifici ricostruiti** ricadenti nelle zone classificate a rischio sismico 1 ai sensi dell'ordinanza del Presidente del Consiglio dei ministri n. 3519 del 28 aprile 2006, pubblicata nella Gazzetta Ufficiale n. 108 dell'11 maggio 2006, la cui ricostruzione ha comportato **il passaggio ad una classe di rischio inferiore** (**detrazione del 75%)**
- va indicato il **codice '11'** spese sostenute dal 1° gennaio 2017 al 31 dicembre 2018 per **l'acquisto di unità immobiliari facenti parte di edifici ricostruiti** ricadenti nelle zone classificate a rischio sismico 1 ai sensi dell'ordinanza del Presidente del Consiglio dei ministri n. 3519 del 28 aprile 2006, pubblicata nella Gazzetta Ufficiale n. 108 dell'11 maggio 2006, la cui ricostruzione ha comportato **il passaggio a due classi di rischio inferiore** (**detrazione dell'85%**);

- va indicato il **codice "12"** per le spese sostenute dal 1° gennaio 2018 al 31 dicembre 2018 di "**sistemazione a verde**" di aree scoperte private di edifici esistenti, unità immobiliari, pertinenze o recinzioni, impianti di irrigazione e realizzazione pozzi; realizzazione di coperture a verde e di giardini pensili;
- va indicato il **codice '13'** spese sostenute dal 1° gennaio 2018 al 31 dicembre 2018 per spese di "**sistemazione a verde**" sostenute **per interventi effettuati sulle parti comuni** esterne degli edifici condominiali.

## 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 RP52, **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.
  Per gli interventi su parti comuni di un **condominio minimo** per cui non è stato richiesto il codice fiscale, i contribuenti, per beneficiare della detrazione per gli interventi edilizi e per gli interventi di riqualificazione energetica, per la quota di spettanza, **indicano il codice fiscale del condomino che ha effettuato il bonifico**.

In tal caso, il contribuente esibirà al CAF o agli altri intermediari abilitati, oltre alla documentazione ordinariamente richiesta per comprovare il diritto alla detrazione, **un'autocertificazione** che attesti la natura dei lavori effettuati e indichi i dati catastali delle unità immobiliari facenti parte del condominio;

- ***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'articolo 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: righi 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 per lavori iniziati in anni precedenti ed ancora in corso in tale anno;
- **codice "4"**, nel caso di acquisto o assegnazione di immobili ristrutturati, per i quali spetta una detrazione del 25% del prezzo di vendita o di assegnazione.

Il contribuente che non rientra nei casi precedenti non deve indicare alcun codice.

## SEZIONE III-A: righi da RP41 a RP47
## COLONNA 5

Nella **colonna 5** va riportato il seguente codice:

- **codice "4"**, nel caso in cui, nel corso dell'anno 2018, il contribuente abbia ereditato, acquistato o ricevuto in donazione l'immobile da un soggetto che aveva ripartito la spesa in 10 rate.

## SEZIONE III-A: righi da RP41 a RP47
## COLONNA 8

Nella **colonna 8** va indicato il numero della rata che **si utilizza per il 2018**, indicandolo nella casella corrispondente al numero delle rate prescelte. Per le spese sostenute nel 2018, va indicato il numero "1" nella casella relativa alla ripartizione della spesa in 10 rate.

## SEZIONE III-A: righi da RP41 a RP47
## COLONNA 9

Nella **colonna 9** va indicato **l'intero importo delle spese sostenute nell'anno**.

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 2018 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.

Nel caso di acquisto di **immobili ricostruiti** (codice '**10'** o codice '**11'** in colonna 2), l'importo da indicare è **pari al prezzo della singola unità immobiliare**, risultante nell'atto pubblico di compravendita.
Per gli **acquisti o le assegnazioni di immobili facenti parte di edifici ristrutturati** e per la realizzazione di box o posti auto pertinenziali, effettuati nel 2017, se si intende fruire anche della detrazione del **50% dell'Iva pagata al costruttore**, dall'importo delle spese sostenute va sottratto l'importo del 50% dell'Iva pagata.

## SEZIONE III-A: righi 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 2018 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: righi da RP41 a RP47
## COLONNA 11

Per le spese sostenute **nel 2018**, 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 righi della sezione III-A, nella colonna 11 va riportato lo stesso numero d'ordine identificativo per tutti i righi 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 | Rata 36% | 1 | ,00 | Rata 50% | 2 | ,00 | Rata 65% | 3 | ,00 | Rata 70% | 4 | ,00 |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | | Rata 75% | 5 | ,00 | Rata 80% | 6 | ,00 | Rata 85% | 7 | ,00 | Rata Bonus Verde | 8 | ,00 |

- **Colonna 1** (**detrazione del 36%**): riportare la somma degli importi indicati nei righi da RP41 a RP47 nei quali la colonna 2 non è compilata e l'anno, indicato in col. 1, è diverso dal 2013, 2014, 2015, 2016, 2017 o 2018 ovvero la col. 2 è compilata con **il codice "2"**;
- **colonna 2** (**detrazione del 50%**): riportare la somma degli importi indicati nei righi da RP41 a RP47 nei quali la colonna 2 non è compilata e l'anno indicato in col. 1 è il 2013, 2014, 2015, 2016, 2017 o 2018 ovvero la col. 2 è compilata con il **codice "3"**, ovvero l'anno indicato a col. 1 è uguale a 2018 e in casella di col. 2 è indicato il **codice "5"**;
- **colonna 3** (**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"** e per le quali l'anno indicato a colonna 1 è compreso tra il 2013 e il 2017;
- **colonna 4 (detrazione del 70%)**: riportare la somma degli importi indicati nei righi da RP41 a RP47, nei quali l'anno indicato a colonna 1 è uguale a 2017 o 2018 e nella casella di colonna 2 è indicato il codice "6";
- **colonna 5 (detrazione del 75%)**: riportare la somma degli importi indicati nei righi da RP41 a RP47, nei quali l'anno indicato a colonna 1 è uguale a 2017 o 2018 e nella casella di colonna 2 è indicato il codice "8" o il codice "10";
- **colonna 6 (detrazione del 80%)**: riportare la somma degli importi indicati nei righi da RP41 a RP47, nei quali l'anno indicato a colonna 1 è uguale a 2017 o 2018 e nella casella di colonna 2 è indicato il codice "7";
- **colonna 7 (detrazione del 85%)**: riportare la somma degli importi indicati nei righi da RP41 a RP47, nei quali l'anno indicato a colonna 1 è uguale a 2017 o 2018 e nella casella di colonna 2 è indicato il codice "9" o il codice "11";

NEW

- **colonna 8 (detrazione rata bonus verde)**: riportare la somma degli importi indicati nei righi da RP41 a RP47, nei quali l'anno indicato a colonna 1 è uguale a 2018 e nella casella di colonna 2 è indicato il codice "12" o "13".

## SEZIONE III-A: rigo RP49

| | | | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| RP49 | TOTALE DETRAZIONE | Detrazione 36% | 1 ,00 | Detrazione 50% | 2 ,00 | Detrazione 65% | 3 ,00 | Detrazione 70% | 4 ,00 |
| | | Detrazione 75% | 5 ,00 | Detrazione 80% | 6 ,00 | Detrazione 85% | 7 ,00 | Detrazione Bonus Verde | 8 ,00 |

**Al rigo RP49 va indicato il totale della detrazione per spese riportate nella sezione III A del Quadro RP:**

- nella **colonna 1** va riportato il **36%** dell'importo indicato nel rigo **RP48, col. 1;**
- nella **colonna 2** va riportato il **50%** dell'importo indicato nel rigo **RP48, col. 2;**
- nella **colonna 3** va riportato il **65%** dell'importo indicato nel rigo **RP48, col. 3;**
- nella **colonna 4** va riportato il **70%** dell'importo indicato nel rigo **RP48, col. 4;**
- nella **colonna 5** va riportato il **75%** dell'importo indicato nel rigo **RP48, col. 5**;
- nella **colonna 6** va riportato l'**80%** dell'importo indicato nel rigo **RP48, col. 6;**
- nella **colonna 7** va riportato l'**85%** dell'importo indicato nel rigo **RP48, col. 7;**

NEW

- nella **colonna 8** va riportato il **36%** dell'importo indicato nel rigo **RP48, col. 8**.

la somma degli importi delle detrazioni va riportata nel **rigo RN14.**

## 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 | **RP51** | N. d'ordine immobile 1 | Condominio 2 | Codice comune 3 | T/U 4 | Sez. urb./comune catast. 5 | Foglio 6 | Particella 7 / | Subalterno 8 | |
| | **RP52** | N. d'ordine immobile 1 | Condominio 2 | Codice comune 3 | T/U 4 | Sez. urb./comune catast. 5 | Foglio 6 | Particella 7 / | Subalterno 8 | |
| Altri dati | **RP53** | N. d'ordine immobile 1 | Condominio 2 | CONDUTTORE (estremi registrazione contratto) Data 3 | Serie 4 | Numero e sottonumero 5 / | Cod. Ufficio Ag. Entrate 6 | CODICE IDENTIFICATIVO DEL CONTRATTO 7 | | |
| | | DOMANDA ACCATASTAMENTO Data 8 | Numero 9 | Provincia Uff. Agenzia Entrate 10 | | | | | | |

## 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**.

La sezione **deve essere compilata** per le **spese sostenute nel 2018**; 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 d'imposta.

Se i righi disponibili non sono sufficienti, va compilato un modulo aggiuntivo.
La sezione si compone di **tre righi, da RP51a RP53:**

- i **righi 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 | 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 | |

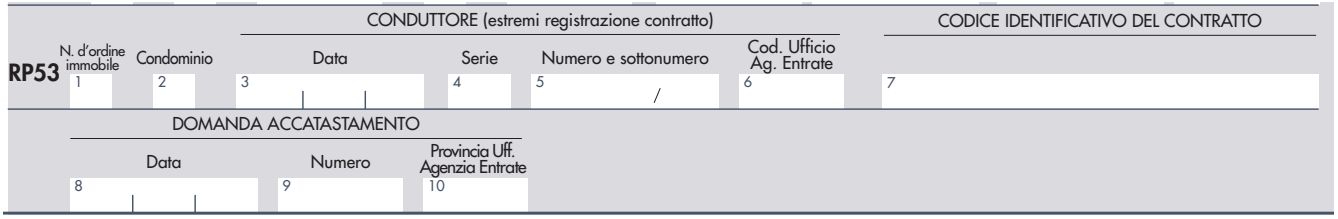
In particolare nella sezione vanno riportati:

- **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




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 righi RP51 e RP52) **anche gli estremi di registrazione del contratto di locazione o di comodato** (colonne da 3 a 6 del rigo RP53) o colonna 7 se in possesso del codice identificativo del contratto.
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 8 a 10 del rigo RP53).

In particolare, vanno indicati alimentate 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 righi 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 righi 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:
  - "1T": registrazione telematica tramite pubblico ufficiale;
  - "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;
- c**olonna 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 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**.

**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 8 (Data)**: riguardante la data di presentazione della domanda di accatastamento;
- **colonna 9 (Numero)**: riferita al numero della domanda di accatastamento.
- **colonna 10 (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 2018**
Due **contribuenti sono comproprietari al 50%** di un immobile ed hanno sostenuto nel corso del 2018 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, misure antisismiche e bonus verde

| | Anno (1) | Tipologia (2) | Codice fiscale (3) | Interventi particolari (4) | Acquisto, eredità o donazione (5) | Numero rata (8) | Importo spesa (9) | Importo rata (10) | N. d'ordine immobile (11) |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| RP41 | 2018 | | | | | 1 | 45.500,00 | 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 | Rata 36% (1) | ,00 | Rata 50% (2) | 4.550 ,00 | Rata 65% (3) | ,00 | Rata 70% (4) | ,00 |
| | | Rata 75% (5) | ,00 | Rata 80% (6) | ,00 | Rata 85% (7) | ,00 | Rata Bonus Verde (8) | ,00 |
| RP49 | TOTALE DETRAZIONE | Detrazione 36% (1) | ,00 | Detrazione 50% (2) | 2.275 ,00 | Detrazione 65% (3) | ,00 | Detrazione 70% (4) | ,00 |
| | | Detrazione 75% (5) | ,00 | Detrazione 80% (6) | ,00 | Detrazione 85% (7) | ,00 | Detrazione Bonus Verde (8) | ,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 2018**, 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

| | N. d'ordine immobile (1) | Condominio (2) | Codice comune (3) | T/U (4) | Sez. urb./comune catast. (5) | Foglio (6) | Particella (7) | Subalterno (8) |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 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**:

| | |
|---|---|
| **RN14** Detrazione spese Sez. III-A quadro RP | 2.275 ,00 |

Il fratello B compilerà così il suo quadro RP:

**Sezione III A**
Spese per interventi di recupero del patrimonio edilizio, misure antisismiche e bonus verde

| | Anno | Tipologia | Codice fiscale | Interventi particolari | Acquisto, eredità o donazione | Numero rata | Importo spesa | Importo rata | N. d'ordine immobile |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| RP41 | 2018 | | | | | 1 | 19.500,00 | 1.950,00 | 1 |
| RP42 | | | | | | | ,00 | ,00 | |
| RP43 | | | | | | | ,00 | ,00 | |
| RP44 | | | | | | | ,00 | ,00 | |
| RP45 | | | | | | | ,00 | ,00 | |
| RP46 | | | | | | | ,00 | ,00 | |
| RP47 | | | | | | | ,00 | ,00 | |

| | | | | | | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| RP48 | TOTALE RATE | Rata 36% 1 | ,00 | Rata 50% 2 | 1.950 ,00 | Rata 65% 3 | ,00 | Rata 70% 4 | ,00 |
| | | Rata 75% 5 | ,00 | Rata 80% 6 | ,00 | Rata 85% 7 | ,00 | Rata Bonus Verde 8 | ,00 |
| RP49 | TOTALE DETRAZIONE | Detrazione 36% 1 | ,00 | Detrazione 50% 2 | 975 ,00 | Detrazione 65% 3 | ,00 | Detrazione 70% 4 | ,00 |
| | | Detrazione 75% 5 | ,00 | Detrazione 80% 6 | ,00 | Detrazione 85% 7 | ,00 | Detrazione Bonus Verde 8 | ,00 |

L'importo della detrazione spettante ammonta ad euro:
**€ 1.950 * 50% = € 975**
e va riportata al rigo **RN14.**

## ESEMPIO DI COMPILAZIONE
## SPESE ACQUISTO DI IMMOBILE RISTRUTTURATO

Un contribuente ha acquistato in data 30 aprile 2018 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, misure antisismiche e bonus verde

| | Anno | Tipologia | Codice fiscale | Interventi particolari | Acquisto, eredità o donazione | Numero rata | Importo spesa | Importo rata | N. d'ordine immobile |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| RP41 | 2018 | | | 4 | | 1 | 37.500,00 | 3.750,00 | 1 |
| RP42 | | | | | | | ,00 | ,00 | |
| RP43 | | | | | | | ,00 | ,00 | |
| RP44 | | | | | | | ,00 | ,00 | |
| RP45 | | | | | | | ,00 | ,00 | |
| RP46 | | | | | | | ,00 | ,00 | |
| RP47 | | | | | | | ,00 | ,00 | |

| | | | | | | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| RP48 | TOTALE RATE | Rata 36% 1 | ,00 | Rata 50% 2 | 3.750 ,00 | Rata 65% 3 | ,00 | Rata 70% 4 | ,00 |
| | | Rata 75% 5 | ,00 | Rata 80% 6 | ,00 | Rata 85% 7 | ,00 | Rata Bonus Verde 8 | ,00 |
| RP49 | TOTALE DETRAZIONE | Detrazione 36% 1 | ,00 | Detrazione 50% 2 | 1.875 ,00 | Detrazione 65% 3 | ,00 | Detrazione 70% 4 | ,00 |
| | | Detrazione 75% 5 | ,00 | Detrazione 80% 6 | ,00 | Detrazione 85% 7 | ,00 | Detrazione Bonus Verde 8 | ,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 2018**, 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

| | N. d'ordine immobile | Condominio | Codice comune | T/U | Sez. urb./comune catast. | Foglio | Particella | Subalterno |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| **RP51** | 1 | | C656 | U | F | 4 | 557 / | |
| **RP52** | | | | | | | / | |

L'importo della detrazione spettante ammonta ad euro:
**€ 3.750 * 50% = € 1.875**
e va riportata al rigo **RN14:**

| | |
|---|---|
| **RN14** Detrazione spese Sez. III-A quadro RP | 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 2017 spese sostenute: 60.000 euro.
Anno 2018 prosecuzione del medesimo intervento: 40.000 euro.

Il contribuente compilerà così il **quadro RP** della sua dichiarazione dei redditi:

Nella **colonna 1** va indicato l'anno di sostenimento della spesa.
Le **colonne 2 e 3** non devono essere compilate

In corrispondenza del rigo RP42, 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, misure antisismiche e bonus verde

| | Anno | Tipologia | Codice fiscale | Interventi particolari | Acquisto, eredità o donazione | Numero rata | Importo spesa | Importo rata | N. d'ordine immobile |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| **RP41** | 2017 | | | | | 2 | 60.000,00 | 6.000,00 | |
| **RP42** | 2018 | | | 1 | | 1 | 36.000,00 | 3.600,00 | 1 |
| **RP43** | | | | | | | ,00 | ,00 | |
| **RP44** | | | | | | | ,00 | ,00 | |
| **RP45** | | | | | | | ,00 | ,00 | |
| **RP46** | | | | | | | ,00 | ,00 | |
| **RP47** | | | | | | | ,00 | ,00 | |

| | | | | | | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| **RP48** | TOTALE RATE | Rata 36% | ,00 | Rata 50% | 9.600 ,00 | Rata 65% | ,00 | Rata 70% | ,00 |
| | | Rata 75% | ,00 | Rata 80% | ,00 | Rata 85% | ,00 | Rata Bonus Verde | ,00 |
| **RP49** | TOTALE DETRAZIONE | Detrazione 36% | ,00 | Detrazione 50% | 4.800 ,00 | Detrazione 65% | ,00 | Detrazione 70% | ,00 |
| | | Detrazione 75% | ,00 | Detrazione 80% | ,00 | Detrazione 85% | ,00 | Detrazione Bonus Verde | ,00 |

In **colonna 8** va indicato il numero della rata che il contribuente **utilizza per l'anno 2018**

Nella **colonna 9**, in corrispondenza del rigo RP42, 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) - € 60.000 (somma complessiva della spesa sostenuta nel 2015) = € **36.000.**
**€ 36.000 / 10 = € 3.600**
**Sulla parte residua della spesa sostenuta nel 2018 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

| | 1 N. d'ordine immobile | 2 Condominio | 3 Codice comune | 4 T/U | 5 Sez. urb./comune catast. | 6 Foglio | 7 Particella | 8 Subalterno |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| **RP51** | 1 | | C632 | U | | Q | 20 / 4357 | 4 |
| **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:
**€ 9.600 * 50% = € 4.800**
e va riportata al rigo **RN14**:

| | |
|---|---|
| **RN14** Detrazione spese Sez. III-A quadro RP | 4.800 ,00 |

# SEZIONE III-C – SPESE PER L'ARREDO DEGLI IMMOBILI RISTRUTTURATI

## SEZIONE III-C: rigo RP57
## ASPETTI GENERALI

**Sezione III C**
Spese arredo immobili ristrutturati (detraz. 50%), giovani coppie, IVA per acquisto abitazione classe energetica A o B

**RP57** Spesa arredo immobili ristrutturati

| N. Rata | Spesa arredo immobile | Importo rata | N. Rata | Spesa arredo immobile | Importo rata |
|---|---|---|---|---|---|
| 1 | 2 ,00 | 3 ,00 | 4 | 5 ,00 | 6 ,00 |

La **Legge di Bilancio 2018** (L. 232/2016), ha disposto la **proroga al 31 dicembre 2018** della detrazione del 50% prevista 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). Le spese sostenute nel 2018 possano beneficiare della detrazione a **condizione che gli interventi di recupero del patrimonio edilizio siano iniziati dal 1 gennaio 2016**.

La **Legge di Bilancio 2019** (L. 145/2018) ha ulteriormente prorogato l'agevolazione al **31 dicembre 2019**, alle medesime condizioni (agevolazione al 50% e limite di spesa di euro 10.000); per poter fruire della detrazione tuttavia gli interventi di recupero dl patrimonio edilizio devono essere **iniziati dal 1 gennaio 2018.**

## 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'articolo 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**.

Le **principali caratteristiche** dell'agevolazione sono:

a) 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%;
b) l'agevolazione spetta per le spese sostenute nell'anno 2018 a condizione che le spese di recupero del patrimonio edilizio siano iniziate dall'1 gennaio 2017;
c) 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).

d) 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'articolo 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 dal1° luglio 2008.

La novità maggiormente rilevante è rappresentata dall'aliquota prevista per la detrazione, **che passa dal 20%, al 50%.**

Tuttavia, come precisato **nella circolare n. 29/E/2013**:

"*la detrazione in esame, pur* ***presentando sostanziali analogie*** *con la detrazione a suo tempo prevista dall'articolo 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 distingu****e, 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/2009, circolare n. 21/E/2010, paragrafo 2)*".

## SOGGETTI BENEFICIARI

Come precisato nella **circolare n. 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'articolo 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.**
Per gli acquisti effettuati nel **2018** è possibile fruire della detrazione solo **se l'intervento di ristrutturazione è iniziato in data non anteriore al 1° gennaio 2017**.

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 il proprio immobile.

Gli interventi edilizi che consentono di richiedere la detrazione sono quelli:
- di **manutenzione ordinaria**, di cui alla lettera a) dell'articolo 3 del D.P.R. 380/2001, **effettuati sulle parti comuni di edificio residenziale**;
- di **manutenzione straordinaria**, di cui alla lettera b) dell'articolo 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 lettera c) dell'articolo 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 lettera d) dell'articolo 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'articolo 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.

Per beneficiare del bonus mobili è, pertanto, necessario che l'intervento sull'abitazione sia riconducibile almeno alla **manutenzione straordinaria**. Rientrano in tale categoria, ad esempio:
- gli interventi finalizzati **all'utilizzo di fonti rinnovabili di energia** (quale, ad esempio, l'installazione di una stufa a pellet, di impianti dotati di generatori di calore alimentati da biomasse combustibili sempreché sostituiscano componenti essenziali di impianti preesistenti, al fine di ottenere risparmi energetici;
- la sostituzione della caldaia, in quanto intervento diretto a sostituire una componente essenziale dell'impianto di riscaldamento.

La fruizione del **bonus mobili** spetta anche a seguito di **interventi edilizi su parti comuni di edifici residenziali**, compresi quelli di **manutenzione ordinaria**, a condizione che i mobili acquistati siano finalizzati all'arredo delle parti comuni (ad esempio, guardiole, appartamento del portiere, sala adibita a riunioni condominiali, lavatoi, ecc.) e non all'arredo della propria unità immobiliare.

**Non possono**, invece, essere compresi tra gli interventi che danno diritto all'ulteriore detrazione per l'acquisto di mobili e grandi elettrodomestici:
- la **realizzazione di posti auto o box pertinenziali**;
- gli **interventi volti all'adozione di misure finalizzate a prevenire il rischio del compimento di atti illeciti** da parte di terzi, tranne nel caso in cui siano anche inquadrabili tra gli interventi edilizi di cui al citato articolo 3, comma 1, lettere a), b), c) e d), del D.P.R. 380/2001.

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'articolo 11 comma 1 del D.L. 83/2012. L'acquisto deve essere effettuato nel periodo compreso tra il 6 giugno 2013 e il 31 dicembre 2016.

Per gli acquisti effettuati nell'anno **2018** è possibile fruire della detrazione solo **se l'intervento di ristrutturazione è iniziato in data non anteriore al 1° gennaio 2017**.

**Circolare n. 29/E/2013:** il collegamento tra **l'acquisto di mobili** o di grandi elettrodomestici e l'arredo dell'immobile oggetto degli interventi edilizi deve sussistere tenendo conto dell'immobile nel suo complesso. L'acquisto di mobili o di grandi elettrodomestici è, pertanto, agevolabile anche **se i beni sono destinati all'arredo di un ambiente diverso da quello oggetto di predetti interventi**, purché l'immobile sia comunque oggetto degli specifici interventi edilizi sopra richiamati
Il bonus mobili spetta anche qualora i mobili e i grandi elettrodomestici siano destinati ad arredare l'immobile ma l'intervento cui è collegato tale acquisto sia effettuato sulle pertinenze dell'immobile stesso, anche se autonomamente accatastate.

Il **sostenimento delle spese per l'acquisto di mobili e di grandi elettrodomestici** può **essere antecedente** al **pagamento delle spese per la ristrutturazione dell'immobile**, a condizione che **i lavori siano stati già avviati**. La **data di inizio lavori** deve essere, quindi, **anteriore a quella in cui sono sostenute le spese per l'acquisto di mobili e di grandi elettrodomestici**, ma non è necessario che le spese di ristrutturazione siano sostenute prima di quelle per l'arredo dell'abitazione
Qualora l'acquisto dei mobili e grandi elettrodomestici è destinato ad un unico immobile facente parte di un edificio **interamente ristrutturato da imprese di costruzione o ristrutturazione immobiliare** e da cooperative edilizie, per data di **"inizio lavori"** si intende la data di acquisto o di assegnazione dell'immobile.

La **data di avvio dei lavori** di recupero del patrimonio edilizio potrà essere comprovata:
- dalle eventuali **abilitazioni amministrative** o comunicazioni richieste dalla vigente legislazione edilizia in relazione alla tipologia di lavori da realizzare;
- dalla **comunicazione preventiva** indicante la data di inizio dei lavori all'Azienda sanitaria locale, qualora la stessa sia obbligatoria;
- ovvero, in caso si tratti di lavori per i quali non siano necessarie comunicazioni o titoli abitativi, dovrà essere oggetto di **dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà** ai sensi dell'articolo 47 del D.P.R. 445/2000 (come previsto dal Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate n. 149646/E/2011).

## BENI AGEVOLABILI

La detrazione spetta per **le spese sostenute** 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.
  Ai fini dell'individuazione dei "**grandi elettrodomestici**", in assenza di diverse indicazioni nella disposizione agevolativa, possono rientrare:
  - grandi apparecchi di refrigerazione;
  - frigoriferi;
  - congelatori;
  - altri grandi elettrodomestici utilizzati per la refrigerazione, la conservazione e il deposito degli alimenti;
  - lavatrici;
  - asciugatrici;
  - lavastoviglie;
  - apparecchi per la cottura;
  - stufe elettriche;
  - piastre riscaldanti elettriche;
  - forni a microonde;
  - altri grandi elettrodomestici utilizzati per la cottura e l'ulteriore trasformazione degli alimenti;
  - apparecchi elettrici di riscaldamento;
  - radiatori elettrici;
  - altri grandi elettrodomestici utilizzati per riscaldare stanze, letti e mobili per sedersi;
  - ventilatori elettrici;
  - apparecchi per il condizionamento come definiti dalle disposizioni di attuazione della direttiva 2002/40/CE dell'8 maggio 2002 della Commissione che stabilisce le modalità di applicazione della direttiva 92/75/CEE del Consiglio per quanto riguarda l'etichettatura indicante il consumo di energia dei forni elettrici per uso domestico;
  - altre apparecchiature per la ventilazione, e l'estrazione d'aria e il condizionamento.

Tra le spese da portare in detrazione possono essere incluse quelle di trasporto e di montaggio dei beni acquistati.

Non sono agevolabili gli acquisti di parte di pavimentazioni (parquet), di tende, tendaggi o altri componenti di arredo.

## 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 **circolare n. 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.

Nel caso di interventi di recupero edilizio che comportino **l'accorpamento di più unità abitative** o la suddivisione in più immobili di un'unica unità abitativa, per l'individuazione del limite di spesa per l'acquisto dei mobili e grandi elettrodomestici, vanno considerate le **unità immobiliari censite in catasto all'inizio degli interventi edilizi e non quelle risultanti alla fine dei lavori.**

## 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.

***PAGAMENTO CON BONIFICO ORDINARIO***

Nella **circolare n. 7/E/2018** è stato precisato che non è necessario utilizzare il bonifico appositamente predisposto da banche e Poste Italiane Spa per le spese di recupero del patrimonio edilizio (bonifico soggetto a ritenuta) **ma è sufficiente un semplice bonifico bancario o postale**.

Nella **circolare n. 7/E/2016**, 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.

La detrazione è ammessa anche nel caso di mobili e grandi elettrodomestici acquistati con **il finanziamento a rate** a condizione che la società che eroga il finanziamento paghi il corrispettivo con le medesime modalità sopra indicate e il contribuente abbia copia della ricevuta del pagamento.

A seconda della tipologia di pagamento scelta, la spesa deve considerarsi sostenuta:

- nel caso del **bonifico**, al momento **dell'effettuazione dello stesso**;

- nel caso di **pagamento con carte di credito e bancomat**, il **giorno di utilizzo della carta** (evidenziato nella ricevuta di avvenuta transazione) e non il giorno di addebito sul conto;
- nel caso di **pagamento tramite finanziamento**, l'anno di sostenimento della spesa sarà quello di effettuazione del pagamento da parte della finanziaria.

**CIRCOLARE N. 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 lettera h) del comma 1 dell'articolo 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 circolare n. 40/E/2010 la **ritenuta 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'articolo 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 **circolare n. 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'articolo 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.

**DETRAZIONE PER ACQUISTO DI MOBILI E SUCCESSIONE**
L'Agenzia delle entrate nella **circolare n. 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'articolo 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**.

**COMUNICAZIONE ALL'ENEA**
La Legge di Bilancio 2018 introducendo il comma 2-*bis* all'articolo 16 del D.L. 63/2013, al fine consentire il **monitoraggio e la valutazione del risparmio energetico** ottenuto grazie alla realizzazione di interventi edilizi e tecnologici che comportano **risparmio energetico** e/o **l'utilizzo delle fonti rinnovabili di energia** e che accedono alle **detrazioni fiscali** perviste per le ristrutturazioni edilizie, ha introdotto l'obbligo di trasmettere all'ENEA le informazioni sui lavori effettuati, analogamente a quanto già previsto per le detrazioni fiscali per gli interventi di riqualificazione energetica (Ecobonus).
A tal fine l'**ENEA**, d'intesa con il Ministero dello Sviluppo Economico e con l'Agenzia delle Entrate, ha **realizzato un sito web dedicato**, rivolto agli utenti per la trasmissione dei dati relativi agli interventi soggetti all'obbligo, sito online dal **21.11.2018** e raggiungibile al seguente indirizzo http://ristrutturazioni2018.enea.it.

La trasmissione dei dati all'ENEA è obbligatoria anche per il contribuente che voglia usufruire dei bonus arredo:

| | |
|---|---|
| **Elettrodomestici di classe A+** (A per i forni), solo se collegati ad un intervento di recupero del patrimonio edilizio iniziato a decorrere dal 1° gennaio 2017 | • forni;<br>• frigoriferi;<br>• lavastoviglie;<br>• piani cottura elettrici;<br>• lavasciuga;<br>• lavatrici. |

La trasmissione dei dati deve avvenire **entro il termine di 90 giorni** a partire **dalla data di ultimazione dei lavori o del collaudo**, che nel caso di acquisto di elettrodomestici si ritiene debba coincidere con la data di acquisto.
Solo per gli interventi la cui **data di fine lavori** (o di collaudo) sia compresa tra il 01.01.2018 e il 21.11.2018 il termine di 90 giorni decorre da quest'ultima data.

## RIGO RP57 – MODALITÀ DI COMPILAZIONE

**Ogni 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.

### ESEMPIO DI COMPILAZIONE

Un contribuente ha sostenuto nel corso **dell'anno 2017** spese di manutenzione straordinaria nel proprio appartamento, per un importo pari ad **12.000 euro**, documentato **da fattura emessa e pagata in data 30/09/2017**.
Nel **corso del 2018**, il contribuente ha acquistato mobili nuovi, corrispondendo l'importo di **2.500 euro in data 30/06/2018.**

Il contribuente compilerà così il **quadro RP** della sua dichiarazione dei redditi:

## SEZIONE III-A

Nella **colonna 1** va indicato l'anno di sostenimento della spesa.
La **colonna 2 e la colonna 3** non devono essere compilate

In **colonna 9 e 10** va indicato l'importo della spesa e della rata: € 12.000/10 = € 1.200

**Sezione III A**
Spese per interventi di recupero del patrimonio edilizio, misure antisismiche e bonus verde

| | Anno | Tipologia | Codice fiscale | Interventi particolari | Acquisto, eredità o donazione | Numero rata | Importo spesa | Importo rata | N. d'ordine immobile |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| RP41 | 2017 | | | | | 2 | 12.000,00 | 1.200,00 | |
| RP42 | | | | | | | ,00 | ,00 | |
| RP43 | | | | | | | ,00 | ,00 | |
| RP44 | | | | | | | ,00 | ,00 | |
| RP45 | | | | | | | ,00 | ,00 | |
| RP46 | | | | | | | ,00 | ,00 | |
| RP47 | | | | | | | ,00 | ,00 | |

| | | | | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| RP48 | TOTALE RATE | Rata 36% 1 | ,00 | Rata 50% 2 | 1.200 ,00 | Rata 65% 3 | ,00 | Rata 70% 4 | ,00 |
| | | Rata 75% 5 | ,00 | Rata 80% 6 | ,00 | Rata 85% 7 | ,00 | Rata Bonus Verde 8 | ,00 |
| RP49 | TOTALE DETRAZIONE | Detrazione 36% 1 | ,00 | Detrazione 50% 2 | 600 ,00 | Detrazione 65% 3 | ,00 | Detrazione 70% 4 | ,00 |
| | | Detrazione 75% 5 | ,00 | Detrazione 80% 6 | ,00 | Detrazione 85% 7 | ,00 | Detrazione Bonus Verde 8 | ,00 |

In **colonna 8** (numero rate 10) va indicato "2", in quanto è la seconda delle rate portate in detrazione

## SEZIONE III-C

Il contribuente indicherà nella **colonna 2 del rigo RP57**, la spesa sostenuta nel 2018 per l'acquisto **di arredi relativi ad immobili ristrutturati**.
Nella **colonna 3** deve essere indicato **l'importo di ciascuna rata,** dividendo per 10 l'ammontare complessivo della spesa sostenuta ed indicata a colonna 2

**Sezione III C**
Spese arredo immobili ristrutturati (detraz. 50%), giovani coppie, IVA per acquisto abitazione classe energetica A o B

| | | N. Rata | Spesa arredo immobile | Importo rata |
|---|---|---|---|---|
| RP57 | Spesa arredo immobili ristrutturati | 1 | 2.500 ,00 | 250 ,00 |
| | | N. Rata | Spesa arredo immobile | Importo rata |
| | | 4 | 5 ,00 | 6 ,00 |

L'importo della detrazione spettante ammonta:
Detrazione relativa alle spese di ristrutturazione:
**€ 1.200 * 50% = € 600**
e va riportata al rigo **RN14**.

Detrazione relativa all'acquisto di arredi per immobili ristrutturati:
**€ 250 * 50% = € 125**
e va riportata al rigo **RN15.**

| | | |
|---|---|---|
| **RN14** Detrazione spese Sez. III-A quadro RP | | 600 ,00 |
| **RN15** Detrazione spese Sez. III-C quadro RP | (50% di RP60) | 125 ,00 |

# SEZIONE III-C – SPESE ARREDO IMMOBILI GIOVANI COPPIE

## SEZIONE III-C: rigo RP58
## SPESE ARREDO IMMOBILI GIOVANI COPPIE

| | | | |
|---|---|---|---|
| **RP58** Spesa arredo immobili giovani coppie | Meno di 35 anni<br>1 | Spesa sostenuta nel 2016<br>2 ,00 | Importo rata<br>3 ,00 |

NEW

L'agevolazione **non è stata prorogata né per il 2017 né per il 2018** e pertanto, nel Mod. Redditi PF 2019 si prosegue solo nel recupero della detrazione (3° rata) spettante **per le spese sostenute nel 2016**.

## ASPETTI GENERALI

L'articolo 1 comma 75 della L. 208/2015 ha introdotto una **nuova detrazione** per le giovani coppie che acquistano **mobili** destinati a**ll'arredo dell'immobile da adibire ad abitazione principale**.
Tale nuova detrazione, da ripartire in **dieci anni**, spetta nella misura del **50% delle spese sostenute nel corso dell'anno 2016** ed è calcolata su un ammontare complessivo di spesa **non superiore ad euro 16.000**.

L'agevolazione, pur presentando sostanziali **analogie** con il c.d. "*bonus mobili*" di cui all'articolo 16, comma 2 del D.L. 63/2013, collegato a lavori di ristrutturazione edilizia, si **differenzia** da quest'ultimo per il contesto normativo di riferimento.

La **circolare n. 7/E/2016** ha fornito interessanti **chiarimenti** in merito ai **soggetti che possono beneficiare della detrazione**, alle **tipologie di beni agevolabili**, all'**ammontare della spesa detraibile** ed agli **adempimenti** necessari per poter fruire dell'agevolazione.

## SOGGETTI CHE POSSONO BENEFICIARE DELLA DETRAZIONE

La detrazione è riservata ai soggetti, "*giovani coppie*" che possiedono determinati **requisiti**, ovvero:
**a)** essere una **coppia coniugata** o una **coppia convivente *more uxorio*** da **almeno tre anni**.

Con riferimento al **primo requisito** la **circolare n. 7/E/2016** ha precisato che:
- per le **coppie coniugate**, **non** è rilevante il requisito di durata del vincolo matrimoniale, pertanto è sufficiente che **i soggetti risultino coniugati nell'anno 2016**;
- per le **coppie conviventi *more uxorio***, la **convivenza deve durare da almeno tre anni** e risultare **soddisfatta nell'anno 2016**. È necessario quindi dimostrare tale requisito mediante:
  - **l'iscrizione dei due componenti nello stesso stato di famiglia**;
  - **un'autocertificazione** resa ai sensi del D.P.R. 445/2000.

**b) non aver superato**, almeno da parte di uno dei componenti la giovane coppia, i **35 anni di età**.

Al fine di non creare disparità di trattamento in base alla data di compleanno, il requisito anagrafico deve intendersi rispettato dai soggetti **che compiono il 35° anno d'età nell'anno 2016**, a prescindere dal giorno e dal mese in cui ciò accade.

**c)** essere **acquirenti di un'unità immobiliare da adibire ad abitazione principale** della giovane coppia.

In merito a tale **ultimo requisito** l'Agenzia delle entrate ha chiarito che l'unità immobiliare possa essere acquistata:

- a **titolo oneroso o gratuito**;
- che l'acquisto possa essere effettuato da **entrambi i coniugi o conviventi** ***more uxorio*** o da **uno solo di essi**. In quest'ultima circostanza viene richiesto che l'acquisto sia effettuato dal componente che non ha superato il 35° anno d'età nel 2016.

Per fruire dell'agevolazione viene poi richiesto che l'immobile sia stato acquistato **nell'anno 2016 o nell'anno 2015,** mentre per quanto concerne i **termini** entro i quali l'immobile deve essere destinato ad abitazione principale di entrambi i componenti la giovane coppia l'Agenzia chiarisce che "*in linea di principio*" tale **destinazione debba sussistere nell'anno 2016**. Tuttavia, tenuto conto che può intercorrere un arco di tempo fra l'acquisto dell'immobile e la sua destinazione ad abitazione principale della giovane coppia, **gli immobili acquistati nel 2016** possono, ai fini dell'agevolazione in esame, **essere destinati ad abitazione principale entro i termini di presentazione della dichiarazione dei redditi per tale periodo d'imposta** quindi:

- entro il **30.09.2017**, nel caso di presentazione del modello redditi PF 2017;
- entro il **07.07.2017** nel caso di presentazione del modello 730/2017.

In merito alla **sussistenza dei tre requisiti** che devono sussistere in capo ai soggetti beneficiari l'Agenzia chiarisce che tali requisiti "*si considerano soddisfatti se sono presenti nell'anno di vigenza dell'agevolazione, indipendentemente dal giorno o dal mese di realizzazione*". La sussistenza di tali requisiti può essere **quindi anteriore o successiva alla data di acquisto dei mobili**.

## BENI AGEVOLABILI

In merito all'identificazione dei **beni agevolabili** l'Agenzia delle entrate nella **circolare n. 7/E/2016**, "*considerata l'analogia con il "bonus mobili e grandi elettrodomestici*", *di cui al citato articolo 16, comma 2, del D.L. 63/2013*", rinvia ai chiarimenti contenuti nella **circolare n. 29/E/2013.**

Pertanto la detrazione spetta per l'acquisto di:

- **mobili nuovi** quali, a titolo esemplificativo, letti, armadi, cassettiere, librerie, scrivanie, tavoli, sedie, comodini, divani, poltrone, credenze, nonché i materassi e gli apparecchi di illuminazione che costituiscono un necessario completamento dell'arredo dell'immobile.

Tra le spese da portare in detrazione possono essere incluse anche quelle di trasporto e di montaggio dei bene acquistati.

Non sono agevolabili, invece, gli acquisti di porte, di pavimentazioni (ad esempio, il parquet), di tende e tendaggi, nonché di altri complementi di arredo.

A differenza del "bonus arredo" di cui all'articolo 16, comma 2 del D.L. 63/**2013 non sono agevolabili le spese per l'acquisto di grandi elettrodomestici**.

*MOMENTO DELL'ACQUISTO*

L'acquisto può essere effettuato anche **prima** che si verifichino i requisiti soggettivi richiesti dalla norma.

Ad esempio, se una coppia coniugata **acquista i mobili a marzo 2016** e stipula il **rogito di acquisto dell'unità immobiliare ad ottobre 2016**, nel rispetto del requisito anagrafico, **avrà diritto alla detrazione** sempreché l'unità immobiliare sia **destinata ad abitazione principale di entrambi**, entro il termine per la presentazione dei redditi relativa all'anno 2016.

## AMMONTARE DELLA SPESA DETRAIBILE

La detrazione in esame deve essere **ripartita** tra gli **aventi diritto** in **dieci quote annuali di pari importo e** spetta nella misura del **50%** delle spese sostenute dal **1º gennaio 2016 al 31 dicembre 2016** ed è calcolata su un ammontare complessivo non superiore a **16.000 euro**.

Per fruire della detrazione **non rileva** quale dei componenti il nucleo familiare acquisti i mobili, le cui spese possono, pertanto, essere sostenute indifferentemente:

- da parte **di entrambi i componenti la giovane coppia**;
- da **uno solo dei componenti la giovane coppia**, anche se diverso dal proprietario dell'immobile e anche se ha superato i 35 anni d'età.

**L'ammontare massimo** di spesa sul quale calcolare la detrazione deve essere comunque riferito alla **coppia**; pertanto, se le spese sostenute superano l'importo di euro 16.000 la detrazione deve essere calcolata su tale ammontare massimo e ripartita fra i componenti della coppia, in base all'effettivo sostenimento della spesa da parte di ciascuno.

*CUMULABILITÀ CON IL BONUS ARREDO*

La detrazione in esame **non è cumulabile** con il "bonus mobili e grandi elettrodomestici" di cui all'articolo 16, comma 2, del D.L. 63/2013, in quanto non è **consentito fruire di entrambe le agevolazioni** per l'arredo della **medesima unità abitativa.**

Pertanto se la coppia o uno solo dei componenti **beneficia**, anche parzialmente, del bonus mobili e grandi elettrodomestici, per acquisti effettuati dal 6 giugno 2013 al 31 dicembre 2016 **non potrà altresì beneficiare** del bonus mobili giovani coppie per l'arredo del medesimo immobile.

È possibile invece **beneficiare di entrambe le agevolazioni**, nel rispetto delle relative prescrizioni, se **i mobili acquistati sono destinati all'arredo di unità abitative diverse.**

## ADEMPIMENTI

Per la **fruizione della detrazione** è necessario che **il pagamento** sia effettuato mediante **bonifico o carta di debito o credito**.

***PAGAMENTO CON BONIFICO***

Se il pagamento è disposto mediante **bonifico bancario o postale non è necessario utilizzare** il bonifico appositamente predisposto da banche e Poste Spa per le spese di ristrutturazione edilizia (bonifico soggetto a ritenuta).

Nel **caso di acquisto di mobili effettuato all'estero**, il bonifico può non contenere il codice fiscale o Partita Iva del beneficiario qualora il pagamento venga effettuato mediante **bonifico internazionale**. La data da considerare è quella del pagamento (data di effettuazione del bonifico) e non quella della fattura.

***PAGAMENTO CON CARTA DI CREDITO O DI DEBITO***

Se il pagamento dei mobili è effettuato mediante carte di credito o carte di debito, la data di pagamento è individuata nel 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 effettuare il pagamento mediante **assegni bancari, contanti o altri mezzi di pagamento.**

È necessario che il contribuente che intende beneficiare della detrazione "**documenti**" le spese sostenute **conservando**:

- 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 specificazione della natura, qualità e quantità dei beni e servizi acquisiti o gli scontrini parlanti.

# Rigo RP58 – MODALITÀ DI COMPILAZIONE

A **colonna 2** va indicata la spesa sostenuta entro il limite di **16.000 euro**.

La casella di **colonna 1** deve essere **barrata** se il requisito anagrafico **è posseduto dal coniuge o dal convivente more uxorio nel 2016**

A **colonna 3** va indicato l'importo di **ciascuna rata**, **dividendo per 10** l'ammontare complessivo della spesa sostenuta indicata nella colonna 2

# SEZIONE III-C – IVA PER ACQUISTO DI ABITAZIONI IN CLASSE ENERGETICA A O B

## SEZIONE III-C: rigo RP59
## IVA PER ACQUISTO DI ABITAZIONI IN CLASSE ENERGETICA A o B

| | | | |
|---|---|---|---|
| **RP59** IVA per acquisto abitazione classe energetica A o B | N. Rata 1 | Importo IVA pagata 2 ,00 | Importo rata 3 ,00 |

## ASPETTI GENERALI

L'articolo 1 comma 56 della L. 208/2015, al fine di favorire la ripresa del mercato immobiliare ha introdotto una **nuova detrazione** Irpef (riservata quindi ai soli soggetti passivi Irpef), pari al **50%** dell'importo corrisposto per **il pagamento dell'Iva**:

- per l'acquisto di **unità immobiliari a destinazione residenziale** in **classe energetica A o B**;
- **effettuato entro il 31.12.2017**;
- **cedute da imprese costruttrici**.

L'agevolazione, inizialmente prevista solo per il periodo d'imposta 2016, è stata prorogata anche agli acquisti di abitazione avvenuti nel 2017.

La detrazione va ripartita in **dieci quote costanti** nell'anno in cui sono state sostenute le spese e nei nove periodi d'imposta successivi.

L'Agenzia delle entrate nella **circolare n. 20/E/2016** ha fornito interessanti **chiarimenti** in merito alla **nozione di impresa costruttrice**, alla **tipologia di immobili agevolabili** al **trattamento da riservare agli acconti pagati** e alla **cumulabilità con altre agevolazioni.**

## NOZIONE DI IMPRESA COSTRUTTRICE

La norma prevede che la detrazione in esame spetti "*per le unità immobiliari a destinazione residenziale, di classe energetica A o B ai sensi della normativa vigente,* ***cedute dalle imprese costruttrici delle stesse***". Il riferimento all'impresa costruttrice, inteso in senso letterale, escluderebbe quindi dall'ambito di applicazione della norma le cessioni poste in essere dalle imprese di ripristino o ristrutturatrici, posto che in altri contesti tali imprese sono espressamente equiparate alle imprese edili.

L'Agenzia delle entrate nella **circolare n. 20/E/2016 estende l'agevolazione** anche agli acquisti effettuati **da imprese di "ripristino" o "ristrutturatrici"** che hanno eseguito, anche tramite imprese appaltatrici, gli interventi di cui all'articolo 3, comma 1, lettere c), d) ed f), del Testo Unico dell'edilizia di cui al D.P.R. 380/2001.

## TIPOLOGIA DI IMMOBILI AGEVOLABILI

Per poter beneficiare della detrazione in esame, un contribuente deve acquistare, direttamente **dall'impresa costruttrice**, nel periodo compreso tra gennaio e dicembre 2017, **una unità immobiliare a destinazione residenziale di classe energetica A o B**, a prescindere da ulteriori requisiti.

Pertanto la **detrazione spetta:**

- per acquisti di immobili **destinati ad abitazione principale**;
- per acquisti di immobili da tenere **a disposizione**;
- per acquisti di immobili **da dare in locazione o comodato a terzi**;

**Non sono previste esclusioni per gli immobili c.d. di lusso.**

Per quanto riguarda **le pertinenze**, quali, ad esempio, posto auto e cantina, l'Agenzia nella **circolare n. 20/E/2016** ha precisato che possa applicarsi **il criterio dell'estensione del beneficio fiscale** spettante all'unità abitativa anche alla **pertinenza**, a condizione che:

- l'acquisto della pertinenza avvenga **contestualmente** all'acquisto dell'unità abitativa;
- l'atto di acquisto dia evidenza del **vincolo pertinenziale**.

***COMPROPRIETARI***

Se l'acquisto è effettuato in **comproprietà da più soggetti**, la **detrazione dell'Iva deve essere ripartita tra i comproprietari** in ragione delle **percentuali di proprietà**. Un comproprietario può, quindi, beneficiare della detrazione dell'Iva a lui fatturata riferita solo alla spesa sostenuta per l'acquisto della sua quota di proprietà. Non può, invece, fruire della detrazione dell'Iva sostenuta in relazione alle quote di proprietà degli altri acquirenti.

***NUDO PROPRIETARIO***

La detrazione dell'Iva può essere riconosciuta in capo sia al **nudo proprietario che all'usufruttuario** dell'immobile, nei limiti dell'imposta da ciascuno pagata per l'acquisto del relativo diritto, a condizione che tali somme siano distintamente indicate nella fattura rilasciata dall'impresa costruttrice.

***IMMOBILE ALLO STATO GREZZO***

La detrazione **non è ammessa per l'acquisto di un immobile allo stato grezzo,** posto che al momento dell'acquisto dell'immobile il contribuente deve essere in possesso dell'attestato di classificazione energetica dell'abitazione.

## TRATTAMENTO FISCALE DEGLI ACCONTI

In merito alla possibilità di poter detrarre eventuali **acconti di Iva pagati nel 2015** la **circolare n. 20/E/2016** aveva precisato che ai fini della detrazione ed in applicazione del **principio di cassa**, è necessario che **il pagamento dell'Iva fosse avvenuto nel periodo di imposta 2016**. Pertanto non è possibile fruire della detrazione con riferimento all'Iva relativa agli acconti corrisposti nel 2015, **anche se il rogito fosse stato stipulato nell'anno 2016.**

## CHIARIMENTI DI PRASSI

L'Agenzia delle entrate, nella **circolare n. 12/E/2016** ha fornito i seguenti **chiarimenti**:

| | |
|---|---|
| È **detraibile l'Iva pagata** in **acconto del 2015** se la vendita è **stipulata nel 2016**? | **No**, ai fini della detrazione ed in applicazione del principio di cassa, è necessario che il pagamento dell'Iva avvenga nel periodo di imposta 2016. |
| È detraibile l'Iva pagata per acquisto di **case costruite da più di 5 anni**? | **Si.** Per effetto delle modifiche apportate all'articolo 10 comma 1, n. 8-*bis* del D.P.R. 633/1972, dall'articolo 9 del D.L. 83/2012 (Decreto Sviluppo), la cessione di fabbricati abitativi da parte delle imprese costruttrici può essere assoggettata all'Iva **anche dopo i cinque anni** dalla fine dei lavori, purché l'impresa abbia manifestato espressamente l'opzione per la relativa imposizione. In presenza di quest'ultima condizione, la detrazione Irpef, introdotta dalla norma agevolativa, può essere riconosciuta indipendentemente dalla data di fine lavori, posto che, al riguardo, il comma 56 in commento non indica alcun termine finale. |

| | |
|---|---|
| È detraibile l'Iva pagata per **acquisto di un appartamento** che l'impresa costruttrice, in attesa di venderlo**, abbia concesso in locazione**? | Nel silenzio della norma, si ritiene che l'acquisto nel periodo di imposta 2016 di un appartamento che l'impresa costruttrice cedente abbia precedentemente concesso in locazione **consenta comunque di fruire della detrazione.** |

Per effetto **dell'estensione dell'agevolazione anche agli acquisti avvenuti nel 2017**, è possibile fruire della detrazione per l'Iva in acconto versata nell'anno 2016, a condizione che:
- il **preliminare di acquisto sia registrato**;
- il **rogito sia stipulato entro il 2017**.

## MISURA DELL'AGEVOLAZIONE

La detrazione in esame:
- è pari al **50% dell'Iva pagata nel 2017**;
- è **ripartita in 10 quote annuali**.

In caso di contributo pubblico l'Iva dovuta deve essere calcolata sulla differenza tra l'importo sul corrispettivo di acquisto dell'unità immobiliare e il contributo percepito.

## CUMULABILITÀ CON ALTRE AGEVOLAZIONI

Dato che la norma di riferimento **non contiene** una specifica disposizione che **vieti il cumulo** della detrazione in commento con altre agevolazioni in materia di Irpef, la **circolare n. 20/E/2016 ammette la possibilità** che il contribuente che acquista un'unità immobiliare all'interno di un edificio interamente ristrutturato dall'impresa di costruzione possa beneficiare:
- sia della detrazione **del 50% dell'Iva sull'acquisto**;
- sia **della detrazione spettante ai sensi dell'articolo 16-bis, comma 3, del Tuir** che prevede una detrazione del **50% calcolata sul 25% del prezzo di acquisto dell'immobile**, entro un importo massimo di **96.000 euro**, ripartita in 10 quote costanti.

Tuttavia viene precisato che **non è possibile** comunque **far valere due agevolazioni sulla medesima spesa,** quindi la detrazione di cui al citato articolo 16-*bis*, comma 3 del Tuir, non può essere applicata anche all'Iva per la quale il contribuente si sia avvalso della detrazione ex articolo 1, comma 56, della L. 208/2015.

Analogamente nel caso di **realizzazione di box pertinenziale**, anche a proprietà comune, acquistato contestualmente all'immobile agevolato, il contribuente potrà beneficiare:
- sia della **detrazione del 50% dell'Iva sull'acquisto**;
- sia della **detrazione spettante ai sensi dell'articolo 16-*bis*, comma 1, lettera d) del Tuir** pari al 50% del costo di realizzazione documentato dall'impresa.

### ESEMPIO DI COMPILAZIONE

Un contribuente acquista da un'impresa costruttrice un'unità immobiliare, con le agevolazioni "prima casa", e un box pertinenziale.

Il costo complessivo dell'immobile, comprensivo della pertinenza è pari a 200.000 euro+ Iva al 4%, per un totale di 208.000 euro. Il costo di realizzazione del box è pari a 10.000 euro più Iva pari a 400 euro.

Il contribuente avrà diritto:
- alla **detrazione del 50% dell'Iva** sull'acquisto dell'immobile comprensivo della pertinenza, **pari a 4.000 euro**:
- alla detrazione, spettante ai sensi dell'articolo 16-*bis*, comma 1, lettera d) del Tuir, sul **costo di realizzazione del box** al **netto dell'Iva portata in detrazione** riferita a tale costo, pari a **10.200 euro** (10.400 euro – 200 euro). La detrazione è pari al 50% di tale importo e cioè **10.200 euro * 50% = 5.100 euro**.

**DOCUMENTAZIONE DA CONSERVARE**

La **circolare n. 7/E/2017** ha precisato che deve essere conservata ed esibita dal contribuente l'atto di acquisto dell'immobile avvenuto nel 2016 (o nel 2017) da cui si possa evincere:
- che l'immobile è stato acquistato dalla **ditta costruttrice**;
- la **destinazione d'uso dell'immobile** (abitativo) e la classe energetica (A o B);
- il **vincolo pertinenziale** in caso di acquisto della pertinenza;
- **fattura dalla quale rilevare l'importo dell'Iva**.

## Rigo RP59 – MODALITÀ DI COMPILAZIONE

A **colonna 2** va indicato **l'importo dell'Iva pagata all'impresa** da cui è stato acquistato l'immobile

A **colonna 1** va indicato il numero della rata che per gli acquisti effettuati nel 2016 sarà pari a 3 e per quelli effettuati nel 2017 sarà pari a 2

A **colonna 3** va indicato l'importo di ciascuna rata, dividendo per dieci l'ammontare complessivo della spesa sostenuta indicata nella colonna 2

## Rigo RP60 (Totale rate)

**Nel rigo RP60** va riportata **la somma degli importi** indicati **nelle colonne 3 e 6 dei righi RP57**, nella **colonna 3 del rigo RP58**, e **nella colonna 3 del rigo RP59** di tutti i moduli compilati. Su questo importo si determina la detrazione del 50 per cento che va riportata nel rigo RN15.

# QUADRO RP SEZIONE IV
# SPESE PER INTERVENTI DI RISPARMIO ENERGETICO

**Sezione IV**
Spese per inteventi finalizzati al risparmio energetico

| | Tipo intervento | Anno | Periodo 2013 | Casi particolari | Periodo 2008 rideterm. rate | N. rata | Spesa totale | Importo rata |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| **RP61** | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 7 | 8 ,00 | 9 ,00 |
| **RP62** | | | | | | | ,00 | ,00 |
| **RP63** | | | | | | | ,00 | ,00 |
| **RP64** | | | | | | | ,00 | ,00 |

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| **RP65** TOTALE RATE | Rata 50% | Rata 55% | Rata 65% | Rata 70% |
| | 1 ,00 | 2 ,00 | 3 ,00 | 4 ,00 |
| | Rata 75% | Rata 80% | Rata 85% | |
| | 5 ,00 | 6 ,00 | 7 ,00 | |
| **RP66** TOTALE DETRAZIONE | Detrazione 50% | Detrazione 55% | Detrazione 65% | Detrazione 70% |
| | 1 ,00 | 2 ,00 | 3 ,00 | 4 ,00 |
| | Detrazione 75% | Detrazione 80% | Detrazione 85% | |
| | 5 ,00 | 6 ,00 | 7 ,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 50%, 55%, 65%, 70%, 75%, 80% o 85%.**

NEW

L'articolo 1 comma 3 della L. 205/2017 (**Legge di Bilancio 2018**) ha disposto **la proroga** al **31 dicembre 2018** della detrazione Irpef/Ires prevista **per gli interventi di riqualificazione energetica,** modificando per alcune tipologie di interventi la misura della detrazione spettante, ampliando l'ambito degli interventi agevolabili e i soggetti beneficiari.

La **detrazione** quindi rimane confermata nella misura del **65%** per la **generalità degli interventi previsti**, mentre è **ridotta al 50%** per le spese, sostenute dal **1º gennaio 2018**, relative agli interventi di **acquisto e posa in opera** di:

- **finestre comprensive di infissi**;
- **schermature solari**;
- di **impianti di climatizzazione invernale** con impianti dotati di generatori di calore alimentati da biomasse combustibili, fino a un valore massimo della detrazione di 30.000 euro;

Sono previste invece **aliquote diversificate** invece per quanto riguarda la sostituzione di **impianti di climatizzazione invernale**; in particolare per le spese sostenute dal **1º gennaio 2018** la detrazione spetta:

- nella misura del **50%** per gli interventi di **sostituzione** di **impianti di climatizzazione invernale** con **impianti dotati di caldaie a condensazione con efficienza**

**almeno pari alla classe A** di prodotto prevista dal regolamento delegato (UE) n. 811/2013 della Commissione del 18.02.2013 (detrazione massima pari ad **euro 30.000** e limite di spesa pari ad **euro 60.000**);

- nella misura del **65%** per gli interventi di **sostituzione di impianti di climatizzazione invernale** con **impianti dotati di caldaie a condensazione di efficienza** almeno pari alla classe A di prodotto prevista dal regolamento delegato (UE) n. 811/2013 e **contestuale installazione di sistemi di termoregolazione evoluti**, appartenenti alle classi V, VI oppure VIII della comunicazione della Commissione 2014/C 207/02 (detrazione massima pari ad **euro 30.000** e limite di spesa pari ad **euro 46.153,85**);
- nella misura del **65%** per gli interventi di **sostituzione di impianti di climatizzazione invernale** con **impianti dotati di apparecchi ibridi**, costituiti da pompa di calore integrata con caldaia a condensazione, assemblati in fabbrica ed espressamente concepiti dal fabbricante per funzionare in abbinamento tra loro (detrazione massima pari ad **euro 30.000** e limite di spesa pari ad **euro 46.153,85**).

Sono **esclusi** invece dalla detrazione gli interventi di sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di caldaie a condensazione con efficienza inferiore alla classe A di prodotto.
La norma, come modificata dalla Legge di Bilancio 2018, prevede poi **nuovi interventi** sui quali è possibile beneficiare della detrazione del **65%**:

- per **l'acquisto e la posa in opera** di **micro-cogeneratori** in sostituzione di impianti esistenti, per le spese sostenute dal 1º gennaio 2018 al 31 dicembre 2018, fino a **un valore massimo della detrazione di 100.000** euro (limite di spesa pari ad euro 153.846). Per poter beneficiare della detrazione gli interventi in oggetto devono condurre a un risparmio di energia primaria (PES), come definito all'allegato III del D.M. 04.08.2011, pari almeno al 20%;
- per le spese sostenute per **l'acquisto e posa in opera di generatori d'aria calda a condensazione**.

Ampliato anche **l'ambito soggettivo** di applicazione dell'agevolazione; le detrazioni in esame sono usufruibili anche:

- dagli **Istituti autonomi per le case popolari**, comunque denominati;
- dagli **enti aventi le stesse finalità sociali** dei predetti istituti, istituiti nella forma di società che rispondono ai requisiti della legislazione europea in materia di in **house providing** e che siano costituiti e operanti alla data del 31.12.2013, per interventi realizzati su immobili, di loro proprietà ovvero gestiti per conto dei comuni, adibiti ad edilizia residenziale pubblica;
- dalle **cooperative di abitazione** a **proprietà indivisa** per interventi realizzati su immobili dalle stesse posseduti e assegnati in godimento ai propri soci.

La legge di Bilancio 2018 non ha invece sostanzialmente modificato la detrazione prevista per gli interventi **su parti comuni condominiali**, già riconosciuta dalla Finanziaria 2017 per le spese sostenute fino al **31 dicembre 2021.** In particolare poi il comma 2-*quater* del D.L. 63/2013 prevede che per le spese sostenute dal **1º gennaio 2017 al 31 dicembre 2021**:

- la **detrazione** spetti nella misura del **70%** nel caso in cui gli interventi interessino l'involucro dell'edificio con un'incidenza superiore al 25% della superficie disperdente lorda dell'edificio medesimo;

- la medesima detrazione spetti nella misura del **75%**, se gli interventi sono finalizzati a migliorare la prestazione energetica invernale ed estiva e che conseguano almeno la **qualità media** definita dal D.M. 26.06.2015.

Per tali interventi viene previsto un **limite massimo di spesa non superiore ad euro 40.000** moltiplicato per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio; **la sussistenza delle condizioni previste** per poter beneficiare delle aliquote di detrazione potenziale al **70% e al 75%** debba essere **asseverata** da **professionisti abilitati** mediante l'attestazione della prestazione energetica degli edifici di cui al D.M. 26.06.2015.

Per gli **interventi condominiali** la Legge di Bilancio 2018 ha previsto detrazioni ancora maggiori quando sono **realizzati in edifici appartenenti alle zone sismiche 1, 2 o 3 e finalizzati anche alla riduzione del rischio sismico**. In queste ipotesi, è possibile usufruire di una detrazione:

- dell'**80%**, se i lavori determinano il assaggio a una classe di rischio inferiore;
- dell'**85%**, se il rischio sismico si riduce di almeno 2 classi.

Il **limite massimo di spesa** consentito per questi interventi è di **136.000 euro** moltiplicato **per il numero di unità immobiliari che compongono l'edificio.**

Altra importante novità, in vigore dal 2018, è rappresentata dalla possibilità di **cedere il credito**, corrispondente alla detrazione spettante, anche per gli interventi di riqualificazione energetica effettuati **sulle singole unità immobiliari e non solo per quelli sulle parti comuni di edifici condominiali**.
Pertanto, indipendentemente dall'immobile su cui si effettuano gli interventi, dal 2018 tutti i contribuenti che nell'anno precedente a quello di sostenimento della spesa si trovano nella cosiddetta "***no tax area***" (i cosiddetti incapienti) possono scegliere, invece della detrazione, di **cedere il corrispondente credito** ai fornitori o ad altri soggetti privati, compresi gli istituti di credito e gli intermediari finanziari.
I contribuenti diversi dagli incapienti possono cedere il credito a fornitori o altri soggetti privati, ad esclusione, però, degli istituti di credito e degli intermediari finanziari.

## STRUTTURA E COMPOSIZIONE DEL QUADRO

La struttura della **sezione IV del quadro RP, composta dai righi da RP61 a RP66,** non presenta novità rispetto a quella dello scorso anno.

| | Tipo intervento | Anno | Periodo 2013 | Casi particolari | Periodo 2008 rideterm. rate | N. rata | Spesa totale | Importo rata |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| **RP61** | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 7 | 8 ,00 | 9 ,00 |

### SOGGETTI AMMESSI

La platea di soggetti ammessi alla detrazione 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.

La Legge di stabilità 2016 **ha esteso** la possibilità di usufruire delle detrazioni agli **Istituti autonomi per le case popolari,** comunque denominati, per le spese sostenute dal **1° gennaio al 31 dicembre 2016** per interventi realizzati su immobili di loro proprietà, adibiti ad edilizia residenziale pubblica. Come precisato anche nella **circolare n. 20/E/2016** "*in considerazione del rilevante* ***ruolo sociale*** *svolto dagli enti in questione, la disposizione introduce un'importante apertura nell'impianto normativo della detrazione in esame, consentendone l'applicazione anche per* ***gli interventi riguardanti taluni immobili "patrimoniali" concessi in locazione****, a condizione che siano adibiti a* ***edilizia residenziale pubblica*** *e siano di* ***proprietà degli Istituti autonomi*** *in questione, comunque essi siano denominati, i quali hanno come compito la gestione di tale patrimonio*".

Le detrazioni potenziate al **70%** e al **75%**previste per determinate tipologie di interventi **su parti comuni di edifici condominiali** sono estese anche agli **Istituti autonomi per le case popolari**, comunque denominati per interventi realizzati si immobili di loro proprietà adibiti ad edilizia residenziale pubblica.

NEW

Dal 2018 le detrazioni per tutte le tipologie di interventi di efficienza energetica possono essere usufruite anche:

- dagli **Istituti autonomi per le case popolari**, comunque denominati, e dagli enti che hanno le stesse **finalità sociali** dei predetti istituti, costituiti e già operanti alla data del 31 dicembre 2013 nella forma di società che rispondono ai requisiti della legislazione europea in materia di "***in house providing***". Le detrazioni spettano per gli interventi di efficienza energetica realizzati su immobili di loro proprietà o gestiti per conto dei comuni, adibiti ad edilizia residenziale pubblica;
- dalle **cooperative di abitazione a proprietà indivisa** per interventi realizzati su immobili dalle stesse posseduti e assegnati in godimento ai propri soci.

Per il 2017, invece, gli Istituti autonomi per le case popolari potevano usufruire solo delle maggiori detrazioni del 70 e 75%.

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.

Sono inoltre **ammessi** a fruire della detrazione, purché sostengano le spese per la realizzazione degli interventi e questi non siano effettuati su immobili strumentali all'attività d'impresa:

- il **familiare convivente** con il possessore o il detentore dell'immobile oggetto dell'intervento (coniuge, componente dell'unione civile, parenti entro il terzo grado e affini entro il secondo grado);
- il **coniuge separato assegnatario** dell'immobile intestato all'altro coniuge;
- il **convivente more uxorio**, non proprietario dell'immobile oggetto degli interventi né titolare di un contratto di comodato (**risoluzione n. 64/E/2016**);

La **L. 76/2016**, per garantire la tutela dei diritti derivanti dalle **unioni civili** tra persone dello stesso sesso, equipara al vincolo giuridico derivante dal matrimonio quello prodotto dalle unioni civili, stabilendo che, ad esclusione delle previsioni del codice civile non richiamate espressamente e quelle della legge sull'adozione, "*le disposizioni che si riferiscono al matrimonio e le disposizioni contenenti le parole 'coniuge', 'coniugi' o termini equivalenti, ovunque ricorrono nelle leggi, negli atti aventi forza di legge, nei regolamenti nonché negli atti amministrativi e nei contratti collettivi, si applicano anche ad ognuna delle parti dell'unione civile tra persone dello stesso sesso*".

- il **promissario acquirente**.

- **Possono beneficiare della detrazione** anche i soggetti **non residenti**, a prescindere dalla tipologia di reddito di cui essi siano titolari (**circolare n. 36/E/2007**);
- possono fruire della detrazione anche **i familiari (di cui all'articolo 5 D.P.R. 917/1986) che convivano con il possessore o detentore dell'immobile** oggetto dell'intervento, a condizione che:
  - sostengano le spese per la realizzazione dei lavori;
  - la convivenza sussista fin da quando iniziano i lavori.

  In tali circostanze è necessario che i lavori siano eseguiti su immobili che appartengano all'ambito "privatistico", quelli nei quali si può esplicare la convivenza, e non in relazione ai lavori eseguiti su immobili strumentali all'attività d'impresa, arte o professione;
- secondo quando indicato nella **risoluzione n. 340/2008 i titolari di reddito d'impresa** possono fruire della detrazione solo con riferimento ai fabbricati strumentali da essi utilizzati nell'esercizio della loro attività imprenditoriale;
- **non** potranno usufruire della detrazione dell'agevolazione le imprese di costruzione, ristrutturazione edilizia e vendita per le spese sostenute per interventi di riqualificazione energetica **su immobili merce (risoluzione n. 303/E/2008)**;
- la **circolare n. 20/E/2011** ha precisato che è ammessa la detrazione in capo ai soggetti esercenti arti e professioni per interventi che possono riguardare sia **immobili abitativi che immobili strumentali all'esercizio dell'attività**.

In particolare viene ribadito che anche nel caso di utilizzo promiscuo dell'immobile, è possibile fruire della detrazione del 55%, in relazione alle spese sostenute per i suddetti interventi che siano state dedotte, nella misura consentita, ai fini della determinazione del reddito di lavoro autonomo derivante dall'esercizio dell'attività professionale.

**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.

In tal caso:
- non vige **l'obbligo di pagamento delle spese sostenute mediante bonifico bancario o postale**;
- gli **adempimenti documentali devono essere assolti dall'utilizzatore**. A tal fine, la società di leasing dovrà fornire una documentazione che attesti la conclusione dell'intervento di riqualificazione energetica e l'ammontare del costo sostenuto su cui deve essere calcolata la detrazione.

***INTERVENTI ESEGUITI SU IMMOBILI STRUMENTALI PRESSO I QUALI È SVOLTA L'ATTIVITÀ***
Nella **circolare n. 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 **circolare n. 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 **circolare n. 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 circolare n. 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.

*TRASFERIMENTO MORTIS CAUSA E RATE RESIDUE*

L'Agenzia delle entrate nella **circolare n. 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.

## 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)**.

L'esistenza dell'edificio è riconosciuta anche se lo stesso è classificato nella categoria catastale "F2" (unità collabenti) in quanto, anche se fabbricati inagibili, ciò non esclude che possa essere considerato un edificio esistente.

***PRESENZA DELL'IMPIANTO DI RISCALDAMENTO***

La **circolare n. 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 **risoluzione n. 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 **circolare n. 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 circolare n. 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'articolo 1, della L. 296/2006.

In particolare la detrazione spetta per le spese sostenute per gli interventi:

- di **riqualificazione energetica di edifici** esistenti volti a conseguire un risparmio del fabbisogno di energia primaria *(comma 344, articolo 1 L. 296/2006);*
- su **edifici esistenti**, **parti di edifici esistenti** o unità immobiliari, riguardanti **strutture opache verticali**, **strutture opache orizzontali** (coperture e pavimenti), **finestre comprensive di infissi***(comma 345, articolo 1 L. 296/2006);*
- **relativi all'installazione di pannelli solari per la produzione di acqua calda** per usi domestici o industriali e per la copertura del fabbisogno di acqua calda in piscine, strutture sportive, case di ricovero e cura, istituti scolastici e università *(comma 346 articolo 1 L. 296/2006);*

- di **sostituzione di impianti di climatizzazione invernale** con **impianti dotati di caldaie a condensazione** e contestuale messa a punto del sistema di distribuzione *(comma 347 articolo 1 L. 296/2006);* la detrazione prevista dall'articolo 1 comma 347 della L. 296/2006 è estesa anche alle spese relative alla sostituzione di impianti di climatizzazione invernale **con pompe di calore ad alta efficienza e con impianti geotermici a bassa entalpia***(comma 286 articolo 1 L. 244/2007)*.

A decorrere dal **2015** (articolo 14, comma 2, lettera b) e comma 2-*bis* del D.L. 63/2013) la detrazione spetta anche per le spese sostenute per:
- **l'acquisto e posa in opera delle schermatura solari di cui all'allegato M** del D.Lgs. 311/2006;
- **l'acquisto e posa in opera di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di generatori di calore alimentati da biomasse combustibil**i.

A decorrere dal **2016** (*articolo 1, comma 88, della L. 208/2015*), l'agevolazione spetta 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**, volti ad aumentare la consapevolezza dei consumi energetici da parte degli utenti ed a garantire un funzionamento efficiente degli impianti.

NEW

A decorrere dal 2018 l'agevolazione spetta:
- per **l'acquisto e la posa in opera** di micro-cogeneratori in sostituzione di impianti esistenti;
- per le spese sostenute per **l'acquisto e posa in opera di generatori d'aria calda a condensazione**.

Con **D.M. del 19 febbraio 2007** (modificato dal decreto 7 aprile 2008) sono stati individuati gli **interventi ammessi all'agevolazione fiscale**:
- **riqualificazione energetica di edifici esistenti** volti a conseguire un risparmio del fabbisogno di energia primaria;
- **interventi sull'involucro degli edifici**;
- **installazione di pannelli solari**;
- **sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale**.

**Provvedimenti successivi** hanno esteso l'agevolazione ad altri interventi:
- **acquisto e posa in opera delle schermature solari**;
- **acquisto e posa in opera di impianti di climatizzazione invernale dotati di generatori di calore alimentati da biomasse combustibili**;
- **acquisto, installazione e messa in opera di dispositivi multimediali** per il controllo a distanza degli impianti di riscaldamento, di produzione di acqua calda, di climatizzazione delle unità abitative;
- **acquisto e posa in opera di micro-cogeneratori in sostituzione di impianti esistenti**;
- **sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di apparecchi ibrid**i, costituiti da pompa di calore integrata con caldaia a condensazione;
- **acquisto e posa in opera di generatori d'aria calda a condensazione**.

Nel seguente schema vengono riepilogate le tipologie di interventi oggetto di agevolazioni:

| RIF. NORMATIVO | DESCRIZIONE ESEMPI |
|---|---|
| **Comma 344** | **INTERVENTI DI RIQUALIFICAZIONE ENERGETICA**<br>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.**<br><br>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.**<br><br>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:<br>• 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 teleriscaldamento, con caldaie a biomasse;<br>• gli impianti di cogenerazione, rigenerazione;<br>• gli impianti geotermici;<br>• gli interventi di coibentazione. |
| | La **detrazione non spetta per le spese sostenute per l'installazione di panelli fotovoltaici** in quanto gli stessi non sono finalizzati di contenimento dei consumi energetici ma alla produzione di energia "pulita". |
| | **Come precisato nella circolare n. 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.<br>Diversamente, nel caso in cui il contribuente abbia realizzato **altri interventi** che non incidono sui fabbisogni di energia primaria per la climatizzazione invernale, **non è precluso l'accesso** alle altre agevolazioni per le quali è prevista la detrazione per risparmio energetico.<br>Per gli interventi di cui al comma 344 effettuati su **condomini**, la detrazione spettante va riferita all'intero edificio e non alle singole unità immobiliari che lo compongono: pertanto, in tal caso, è necessario ripartire la detrazione, spettante nel limite massimo di euro 100.000, tra i soggetti interessati.<br><br>La detrazione spetta anche per le spese:<br>• relative alle **prestazioni professionali**, comprendendovi sia quelle necessarie per la realizzazione degli interventi agevolati sia quelle sostenute per acquisire la certificazione energetica richiesta per fruire del beneficio;<br>• sostenute per **le opere edilizie**, funzionali alla realizzazione dell'intervento di risparmio energetico. |

**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.
Per gli interventi riguardanti le **strutture opache verticali** (pareti) e **orizzontali** (coperture e pavimenti), la detrazione spetta per le seguenti spese:

- fornitura e messa in opera di **materiale coibente** per il miglioramento delle caratteristiche termiche delle strutture esistenti;
- fornitura e 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;
- **demolizione e ricostruzione dell'elemento costruttivo**.

Per gli interventi riguardanti le **finestre comprensive di infissi**, la detrazione compete per le spese relative ad interventi che determinano:

- un **miglioramento delle caratteristiche termiche delle strutture** esistenti con la fornitura e posa in opera di una nuova finestra comprensiva di infisso;
- un miglioramento **delle caratteristiche termiche dei componenti vetrati esistenti**, con integrazioni e sostituzioni.

Sono, in ogni caso, comprese tra le **spese** in questione anche quelle:

- relative alle **prestazioni professionali**, sia se necessarie per la realizzazione degli interventi agevolati sia se sostenute per acquisire la certificazione energetica eventualmente richiesta per fruire del beneficio;
- sostenute per le **opere edilizie funzionali alla realizzazione dell'intervento di risparmio energetico**.

---

**Risoluzione n. 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.

---

---

**Circolare n. 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.

---

---

**Risoluzione n. 71/E/2012:** per il pavimento in legno posato al primo piano "pavimento contro terra" è possibile fruire della detrazione purché siano rispettati i requisiti di trasmittanza termica e siano compiuti gli ulteriori adempimenti richiesti.

---

Dal **1 gennaio 2018** la percentuale di detrazione per le spese relative all'acquisto e alla posa in opera di finestre comprensive di infissi è stata **ridotta dal 65% al 50%.**

| | |
|---|---|
| | ***INFISSI***<br>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, no**n consente di fruire della detrazione** poiché il beneficio è teso ad agevolare gli interventi da **cui consegua 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. |
| | ***SCHERMATURE SOLARI***<br>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 pari:<br>• al **65%** per le spese effettuate dall'1.1.2015 al 31.12.2017;<br>• al **50%** per le spese effettuate nel 2018. |
| **Comma 346** | **PANNELLI SOLARI PER LA PRODUZIONE DI ACQUA CALDA**<br>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:<br>• i pannelli solari e i bollitori impiegati devono essere garantiti per almeno cinque anni;<br>• 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;<br>• gli accessori e i componenti elettrici ed elettronici devono essere garantiti per almeno due anni;<br>• l'installazione dell'impianto deve essere conforme ai manuali di installazione dei principali componenti.<br><br>Sono ammesse in detrazione anche le spese per:<br>• installazione di sistemi termodinamici a concentrazione solare utilizzati per la sola produzione di acqua calda;<br>• 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 risoluzione n. 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.<br><br>La **risoluzione n. 299/3/2008** ha precisato che non beneficia, invece, della detrazione l'installazione di un impianto di "**solar cooling**" ossia l'impianto che permette di **generare acqua fredda per la climatizzazione estiva** a partire dall'acqua calda prodotta da pannelli solari.<br>***Tipologia di spese ammesse alla detrazione***<br>Per gli interventi riguardanti i **pannelli solari per la produzione di acqua calda**, la detrazione spetta per le spese sostenute per:<br>• la **fornitura e posa in opera di tutte le apparecchiature termiche, meccaniche, elettriche ed elettroniche**; |

| | |
|---|---|
| | • le **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.<br>Sono in ogni caso comprese tra le spese in questione anche quelle:<br>• relative alle **prestazioni professionali**, incluse sia quelle necessarie per la realizzazione degli interventi agevolati sia quelle sostenute per acquisire la certificazione energetica eventualmente richiesta per fruire del beneficio;<br>• sostenute per le **opere edilizie** funzionali alla realizzazione dell'intervento. |
| | Per usufruire della detrazione è necessario che l'installazione dei pannelli solari sia realizzata su edifici esistenti.<br>Per le spese effettuate dal **1° gennaio 2008** non **occorre più presentare l'attestato di certificazione (o qualificazione) energetica.** |
| **Comma 347** | **IMPIANTI DI CLIMATIZZAZIONE INVERNALE**<br>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.**<br>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. |
| NEW | Dal **1° gennaio 2018**, per le caldaie a condensazione si può usufruire della detrazione del **50%** solo se hanno un'efficienza media stagionale almeno pari a quella necessaria per appartenere alla **classe A di prodotto** prevista dal regolamento (UE) n. 811/2013.<br><br>Se, oltre ad essere almeno in classe A, sono anche **dotate di sistemi di termoregolazione evoluti** (appartenenti alle classi V, VI o VIII della comunicazione della Commissione 2014/C 207/02), è possibile continuare a usufruire della detrazione **più elevata del 65%.**<br><br>Per **l'acquisto di caldaie a condensazione con efficienza inferiore alla classe A**, dal **1° gennaio 2018 non si può più richiedere l'agevolazione.** |
| | **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 empatia.<br>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. |
| | Sono agevolabili anche le seguenti tipologie di interventi:<br>• trasformazione degli impianti individuali autonomi in impianto di climatizzazione invernale centralizzato con contabilizzazione del calore;<br>• trasformazione degli impianti centralizzati per rendere applicabile la contabilizzazione del calore.<br>Nella **circolare n. 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.<br>Per individuare le quote di spesa detraibile va utilizzato un criterio di ripartizione basato sulle quote millesimali riferite a ciascun appartamento. |

**CHIARIMENTI DI PRASSI**

***INSTALLAZIONE DEL SISTEMA DI CONTABILIZZAZIONE DEL CALORE***

**Nella circolare n. 18/E/2016** ha chiarito la detrazione applicabile alle spese sostenute per **i sistemi di contabilizzazione del calore** che dovevano essere obbligatoriamente installati nei condomini e negli edifici polifunzionali entro il 31 dicembre 2016, ai sensi del D.Lgs. 102/2014; tali interventi potranno beneficiare:

- della **detrazione del 65%** prevista per gli **interventi di risparmio energetico** (per un valore massimo di detrazione di euro 30.000) della spesa su un se i dispositivi in questione sono installati in concomitanza con la sostituzione, integrale o parziale, di impianti di climatizzazione invernale esistenti con impianti dotati di caldaie a condensazione, ovvero con pompe di calore ad alta efficienza o con impianti geotermici a bassa entalpia;
- della **detrazione del 50%,** trattandosi di intervento finalizzato al conseguimento di risparmio energetico, se, invece, i dispositivi in argomento sono installati senza che sia sostituito, integralmente o parzialmente, l'impianto di climatizzazione invernale ovvero nel caso in cui quest'ultimo sia sostituito con un impianto che non presenta le caratteristiche tecniche richieste ai fini della citata detrazione per gli interventi di riqualificazione energetica.

**Non** sono agevolabili né **le installazioni di sistemi di climatizzazione invernale in edifici che ne erano sprovvisti** né la sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con generatori di calore ad alto rendimento ma diversi dalle caldaie a condensazione. Tuttavia, tali interventi possono essere compresi tra quelli di riqualificazione energetica dell'edificio di cui al comma 344, qualora rispettino l'indice di prestazione energetica ivi previsto.

Per gli interventi riguardanti la sostituzione di impianti di climatizzazione invernale la detrazione spetta per**:**

- lo **smontaggio e dismissione dell'impianto** di climatizzazione invernale esistente, parziale o totale;
- la **fornitura e posa in opera di tutte le apparecchiature termiche, meccaniche, elettriche ed elettroniche**;
- le **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 ammessi alla detrazione 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 regolazione nonché sui sistemi di emissione.
Sono in ogni caso comprese tra le spese in questione anche quelle:

- relative alle **prestazioni professionali**, comprendendovi sia quelle necessarie per la realizzazione degli interventi agevolati sia quelle sostenute per acquisire la certificazione energetica eventualmente richiesta per fruire del beneficio;
- **sostenute per le opere edilizie, funzionali alla realizzazione dell'intervento**.

**GENERATORI DI CALORE ALIMENTATI DA BIOMASSE COMBUSTIBILI**

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.**

Dal **1 gennaio 2018** la percentuale di detrazione per le spese relative all'acquisto e alla posa in opera di finestre comprensive di infissi è stata **ridotta dal 65% al 50%.**

| | |
|---|---|
| | Per gli interventi riguardanti **impianti dotati di generatori di calore alimentati da biomasse combustibili**, la detrazione spetta per le **spese sostenute** per:<br>• lo **smontaggio e dismissione dell'impianto di climatizzazione invernale esistente**, parziale o totale;<br>• la **fornitura e posa in opera a regola d'arte di tutte le apparecchiature termiche**, meccaniche, elettriche ed elettroniche;<br>• le **opere idrauliche e murarie** necessarie per la sostituzione, a regola d'arte, di impianti preesistenti con impianti dotati di generatori di calore alimentati da biomasse combustibili.<br><br>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 regolazione nonché sui sistemi di emissione.<br>Sono, in ogni caso, comprese tra le spese detraibili anche quelle:<br>• relative alle **prestazioni professionali** che si rendessero necessarie;<br>• **sostenute per le opere edilizie**, funzionali alla realizzazione dell'intervento. |

## DISPOSITIVI MULTIMEDIALI

La L. 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.

Tale nuova detrazione spetta con riferimento alle spese sostenute a partire dal **1° gennaio 2016**.
Nella **circolare n. 20/E/2016** l'Agenzia delle entrate ha chiarito che tale nuova ipotesi agevolativa era già ricompresa negli interventi previsti dalla legislazione vigente per beneficiare delle detrazioni per riqualificazione energetica; si "*ritiene, pertanto, che la portata innovativa della norma sia ravvisabile nella possibilità di beneficiare della detrazione anche nell'ipotesi in cui l'acquisto, l'installazione e la messa in opera dei dispositivi multimediali siano effettuati successivamente o anche in assenza di interventi di riqualificazione energetica*".
*Inoltre, considerato che gli interventi in esame hanno un* ***costo ridotto*** *rispetto a quelli già ammessi alla detrazione e che la norma non indica per gli interventi di "domotica" in questione* ***l'importo massimo di detrazione fruibile****, si ritiene che questa possa essere calcolata nella misura del 65% delle spese sostenute*.
Non sono quindi previsti limiti massimi di spesa.

Per fruire della detrazione in commento è necessario **compilare ed inviare** a ENEA:

- **l'Allegato E**: sia in caso di semplice installazione, non connessa con la sostituzione del generatore di calore o con l'installazione di pannelli solari che nel caso di installazione connessa con la sostituzione del generatore di calore (comma 347 della legge finanziaria 2007);
- **l'Allegato F**: in caso di installazione connessa con l'installazione di pannelli solari per la produzione di acqua calda (comma 346 della legge finanziaria 2007).

## LE MAGGIORI DETRAZIONI PER I CONDOMINI

La legge di bilancio 2017 ha previsto **detrazioni più elevate** per gli interventi di riqualificazione energetica di parti comuni degli edifici condominiali attraverso i quali si raggiungono determinati indici di prestazione energetica. In particolare, la detrazione, da ripartire sempre in **10 rate annuali** di pari importo, spetta nelle seguenti misure:

- **70%**, se gli interventi riguardano l'involucro dell'edificio con un'incidenza superiore al 25% della superficie disperdente lorda dello stesso edificio;
- **75%**, quando gli interventi sono diretti a migliorare la prestazione energetica invernale ed estiva e purché conseguano almeno la qualità media indicata nel decreto del Ministro dello sviluppo economico del 26 giugno 2015.

Queste maggiori detrazioni valgono per le spese effettuate tra il **1° gennaio 2017 e il 31 dicembre 2021** e vanno calcolate su un **ammontare complessivo non superiore a 40.000 euro** moltiplicato **per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio**.
Possono essere usufruite anche dagli **istituti autonomi per le case popolari**, comunque denominati, per gli interventi realizzati su immobili di loro proprietà, adibiti a edilizia residenziale pubblica.
Le condizioni richieste dalla norma per usufruire delle maggiori detrazioni devono essere **asseverate da professionisti abilitati** attraverso l'attestazione della prestazione energetica degli edifici, riportata nel citato decreto del Ministro dello sviluppo economico che detta le linee guida nazionali per la certificazione energetica.
L'Agenzia nazionale per le nuove tecnologie, l'energia e lo sviluppo economico sostenibile (ENEA) **effettua controlli**, anche a campione, su queste attestazioni. L'attestazione non veritiera, per la quale il professionista è chiamato a rispondere, comporta la decadenza dal beneficio.

NEW

Per gli **interventi condominiali** la Legge di Bilancio 2018 ha previsto detrazioni ancora maggiori quando sono **realizzati in edifici appartenenti alle zone sismiche 1, 2 o 3 e finalizzati anche alla riduzione del rischio sismico**. In queste ipotesi, è possibile usufruire di una detrazione:

- dell'**80%**, se i lavori determinano il assaggio a una classe di rischio inferiore;
- dell'**85%**, se il rischio sismico si riduce di almeno 2 classi.

Il **limite massimo di spesa** consentito per questi interventi è di **136.000 euro** moltiplicato **per il numero di unità immobiliari che compongono l'edificio.**

## 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 provvisionali 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 2018**; 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.

### CHIARIMENTI DI PRASSI

*PAGAMENTO MEDIANTE BONIFICO ORDINARIO*

Nella **circolare n. 43/E/2016** l'Agenzia delle entrate, **superando** l'interpretazione fornita nella risoluzione n. 55/E/2012 ha chiarito che la detrazione spetta anche nell'ipotesi in cui il **bonifico bancario** utilizzato per effettuare il pagamento dei lavori di ristrutturazione e di riqualificazione energetica sia stato compilato in modo tale da **non consentire** alle banche e a Poste italiane di adempiere correttamente all'obbligo di **applicazione della ritenuta** prevista dall'articolo 25 del D.L. 78/2010. In tal caso è necessario che **il beneficiario** dell'accredito attesti con una dichiarazione sostitutiva di atto notorio di:
- **aver ricevuto le somme**;
- **averle incluse nella contabilità dell'impresa** ai fini della loro concorrenza alla corretta determinazione del suo reddito.

Tale **documentazione** dovrà essere esibita dal contribuente che intende avvalersi della detrazione al professionista abilitato o al CAF in sede di predisposizione della dichiarazione dei redditi o, su richiesta, agli uffici dell'amministrazione finanziaria.

Per i **soggetti titolari di reddito d'impresa** le spese sono detraibili secondo il **principio di competenza**, seguendo le indicazioni di cui all'articolo 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 **circolare n. 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).

Nella **risposta all'interpello n. 46/2018** l'Agenzia delle entrate ha chiarito che le spese per interventi di riqualificazione energetica e di adeguamento antisismico sostenute dai soggetti **titolari di reddito d'impresa** che **adottano il regime di cassa rilevano nel momento dell'effettivo pagamento** anche nel caso in cui abbiano esercitato l'opzione di cui all'articolo 18, comma 5 D.P.R. 600/1973; il **pagamento deve avvenire tramite bonifico bancario o postale.**

*RITENUTA D'ACCONTO SUI BONIFICI*

L'articolo 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 "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 della ritenuta effettuata**, la quale potrà essere scomputata dalle imposte sul reddito.

**Il D.L. 98/2011 è intervenuto modificando l'articolo 25 del D.L. 78/2010 ed ha disposto la riduzione della ritenuta d'acconto dall'originario <u>10% al 4%.</u>**
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 circolare n. 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, 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 d ella finanziaria.

## INTERVENTI IN LEASING

Per il contribuente che finanzia la realizzazione dell'intervento di riqualificazione energetica **mediante un contratto di leasing**, l'Agenzia delle entrate ha fornito le istruzioni operative con la circolare n. 21/E/2010 nella quale è stato precisato che:

- si applicano le regole previste per i titolari del reddito di impresa e, pertanto, no**n vi è obbligo di pagamento mediante bonifico bancario o postale**;
- gli **adempimenti documentali** (per esempio, l'invio della scheda informativa all'Enea) **devono essere assolti dal contribuente** che usufruisce della detrazione. La società di leasing deve solo fornire una documentazione che attesti la conclusione dell'intervento di riqualificazione energetica e l'ammontare del costo sostenuto su cui si calcola la detrazione.

## CHIARIMENTI DI PRASSI

La **risoluzione n. 9/E/2017** ha precisato che la detrazione è ammessa anche se l'onere è sostenuto mediante un **bonifico tratto su un conto acceso presso un istituto di pagamento**, operatore diverso dalle banche, autorizzato - in base alle disposizioni di cui al D.Lgs. 11/2010 e D.Lgs. 385/1993 (TUB) - a prestare servizi di pagamento tramite l'esecuzione di bonifici. Il riconoscimento delle detrazioni fiscali richiede inoltre l'adesione dell'Istituto di pagamento alla Rete Nazionale Interbancaria e l'utilizzo della procedura TRIF, funzionale sia alla trasmissione telematica dei flussi di informazioni tra gli operatori del sistema dei pagamenti ai fini dell'applicazione della ritenuta, sia alla trasmissione all'Amministrazione finanziaria dei dati relativi ai bonifici disposti.

## 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 Bilancio 2018 ha **confermato l**a misura della detrazione al **65%** per la **generalità degli interventi previsti**, mentre l'ha ridotta **al 50%** per le spese, sostenute dal **1º gennaio 2018**, relative agli interventi di **acquisto e posa in opera** di:

- **finestre comprensive di infissi**;
- **schermature solari**;
- di **impianti di climatizzazione invernale** con impianti dotati di generatori di calore alimentati da biomasse combustibili.

**La Legge di Stabilità 2017 ha prorogato l'agevolazione al 31/12/2017**
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'articolo **14, comma 3, della Legge di conversione al D.L. 63/2012**, prevede l'applicazione, per quanto compatibili, delle disposizioni di cui agli articoli 1, comma 24, della L. 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, con le modifiche apportate dalla Legge di Bilancio 2017 e 2018:

## INTERVENTI PER I QUALI SPETTA LA DETRAZIONE DEL 65% (FINO AL 5.06.2013, 55%)

| TIPOLOGIA DI INTERVENTO | LIMITE DI DETRAZIONE | LIMITE DI SPESA | PERIODO |
|---|---|---|---|
| **Intervento di riqualificazione energetica su edificio esistente** (no climatizzatori invernali con caldaie a biomasse) | **100.000** | **153.846,15** (181.818,18 euro per le spese sostenute fino al 5 giugno 2013) | **Dal 2008 al 31 dicembre 2018** |
| **Intervento su involucro di edificio esistente** (dal 1° gennaio 2018 tranne acquisto e posa in opera di finestre comprensive di infissi) | **60.000** | **92.307,69** (109.090,90 euro per le spese sostenute fino al 5 giugno 2013) | **Dal 2008 al 31 dicembre 2018** |

| | | | |
|---|---|---|---|
| **Intervento di istallazione di pannelli solari** - collettori solari | **60.000** | **92.307,69** (109.090,90 euro per le spese sostenute fino al 5 giugno 2013) | **Dal 2008 al 31 dicembre 2018** |
| **Sostituzione di impianti di climatizzazione invernale** | **30.000** | **46.153,84** (54.545,45 euro per le spese sostenute fino al 5 giugno 2013) | **Dal 2008 al 31 dicembre 2018** |
| **Acquisto e posa in opera di schermature solari** di cui all'allegato M del D.Lgs. 311/2006 | **60.000** | **92.307,69** | **Dal 2015 al 31 dicembre 2017** |
| **Acquisto e posa in opera di impianti di climatizzazione invernale a biomasse** | **30.000** | **46.153,84** | **Dal 2015 al 31 dicembre 2017** |
| **Acquisto, installazione e messa in opera di dispositivi multimediali per controllo da remoto** | | | **Dal 2016 al 31 dicembre 2018** |
| **Acquisto e posa in opera di micro-cogeneratori** | **100.000** | **153.846,15** | **Dal 1° gennaio 2018 al 31 dicembre 2018** |

## INTERVENTI PER I QUALI SPETTA LA DETRAZIONE DEL 70% E DEL 75%

| TIPOLOGIA DI INTERVENTO | LIMITE DI SPESA | PERIODO |
|---|---|---|
| **Interventi sull'involucro di parti comuni degli edifici condominiali esistenti** | Quota parte di (**40.000 euro** per il numero di unità immobiliari che compongono l'edificio) | **Dal 2017 al 31 dicembre 2018** |
| **Interventi di riqualificazione energetica di parti comuni degli edifici condominiali esistenti** | Quota parte di (**40.000 euro** per il numero di unità immobiliari che compongono l'edificio) | **Dal 2017 al 31 dicembre 2018** |

| TIPOLOGIA DI INTERVENTO | LIMITE DI SPESA | PERIODO |
|---|---|---|
| **Interventi su parti comuni di edifici condominiali volti alla riqualificazione energetica e riduzione di una classe del rischio sismico** | Quota parte di (**136.000 euro** per il numero di unità immobiliari che compongono l'edificio) | **Dal 1° gennaio 2018 al 31 dicembre 2018** |
| **Interventi su parti comuni di edifici condominiali volti alla riqualificazione energetica e riduzione di due classi del rischio sismico** | Quota parte di (**136.000 euro** per il numero di unità immobiliari che compongono l'edificio) | **Dal 1° gennaio 2018 al 31 dicembre 2018** |

## INTERVENTI EFFETTUATI SULLE PARTI COMUNI DEGLI EDIFICI PER I QUALI SPETTA LA DETRAZIONE DELL'80% E DELL'85%

| TIPOLOGIA DI INTERVENTO | LIMITE DI SPESA | PERIODO |
|---|---|---|
| **Interventi sull'involucro di parti comuni degli edifici condominiali esistenti** | Quota parte di (**40.000 euro** per il numero di unità immobiliari che compongono l'edificio) | **Dal 2017 al 31 dicembre 2018** |

## INTERVENTI PER I QUALI SPETTA LA DETRAZIONE DEL 50%

| TIPOLOGIA DI INTERVENTO | LIMITE DI DETRAZIONE | LIMITE DI SPESA | PERIODO |
|---|---|---|---|
| **Acquisto e posa in opera di finestre comprensive di infissi** | **60.000** | **120.000** | **Dal 1° gennaio 2018 al 31 dicembre 2018** |
| **Sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con caldaie a condensazione almeno pari alla classe A** | **30.000** | **60.000** | **Dal 1° gennaio 2018 al 31 dicembre 2018** |
| **Acquisto e posa in opera di schermature solari di cui all'allegato M del D.Lgs. 311/2006** | **60.000** | **120.000** | **Dal 1° gennaio 2018 al 31 dicembre 2018** |
| **Acquisto e posa in opera di impianti di climatizzazione invernale a biomasse** | **30.000** | **60.000** | **Dal 1° gennaio 2018 al 31 dicembre 2018** |

## 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.

Come precisato dalla **risoluzione n. 3/E/2010**, dal 1° gennaio 2009, la detrazione per gli interventi finalizzati al risparmio energetico non è cumulabile con altri contributi comunitari, regionali o locali, riconosciuti per i medesimi interventi, secondo quanto previsto dal D.Lgs. 115/2008. A decorrere da tale data, pertanto, il contribuente deve scegliere se beneficiare della detrazione del 55% o dei contributi concessi.
**Non rileva nemmeno che il contributo possa coprire solo parzialmente le spese sostenute.**

A seguito dell'**abrogazione** del menzionato articolo 6, comma 3, del D.Lgs. 115/2008 (disposta, a decorrere dal 3 gennaio 2013, dall'articolo 28, comma 5, del D.Lgs. 28/2011) e dalla lettura combinata del citato articolo 28, comma 5, e del relativo decreto attuativo del 28 dicembre 2012, la **detrazione per risparmio energetico risulta compatibile con gli incentivi disposti a livello comunitario nonché a livello locale da regioni, province e comuni.**
In ogni caso, resta fermo che la cumulabilità è **ammessa solamente qualora la normativa disciplinante l'incentivo locale non preveda espressamente l'incumulabilità** dello stesso con detrazioni o agevolazioni fiscali attribuite per le medesime finalità e in relazione alla quota di spesa eccedente quanto già agevolato in forza dell'incentivo locale, regionale o comunitario.

La **detrazione del 55/65% è** compatibile con l'applicazione **dell'Iva ridotta al 10%** su interventi di manutenzione ordinaria e straordinaria ed è **cumulabile con la detrazione spettante per interessi passivi su mutui ipotecari,** per acquisto o ristrutturazione dell'abitazione principale.

**Risoluzione n. 207/E/2008** anche la tariffa incentivante prevista per l'installazione di impianti fotovoltaici è incompatibile con la detrazione del 55/65%.

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 |
| Dal 2011 | 10 rate |

la detrazione è conclusa

## 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. Tuttavia, quando si tratta di un intervento di riqualificazione energetica, per il quale è prevista la detrazione di 100.000 euro, e lo stesso intervento si riferisce all'intero edificio e non a "parti" di edificio, tale somma costituisce anche il limite complessivo di detrazione e va ripartita tra i soggetti che hanno diritto al beneficio. Per gli interventi di riqualificazione energetica di edifici condominiali che danno diritto alle maggiori detrazioni del **70 e 75%,** vanno calcolate su un ammontare complessivo delle spese non superiore a **40.000 euro** moltiplicato per **il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio.**

**L'importo massimo** delle spese ammesse in detrazione va calcolato tenendo conto anche delle eventuali **pertinenze alle unità immobiliari**.
Per esempio, nel caso in cui l'edificio sia composto da 7 unità immobiliari e 5 pertinenze autonomamente accatastate, la detrazione è calcolata su un importo massimo di spesa di 480.000 euro (40.000 euro x 12 unità), da attribuire ai condòmini in base ai millesimi di proprietà.

Per gli interventi realizzati in edifici appartenenti alle zone sismiche 1, 2 o 3 e finalizzati anche alla riduzione del rischio sismico, per i quali sono previste **detrazioni ancora maggiori** (dell'**80%**, se i lavori determinano il passaggio a una classe di rischio inferiore, dell'**85%**, se il rischio sismico si riduce di 2 o più classi), il **limite massimo di spesa consentito è di 136.000 euro moltiplicato per il numero di unità immobiliari che compongono l'edificio.**

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 fruite 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 previsti dall'articolo 4 del D.M. del 2017 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** ricevute fiscali o altra documentazione attestante le spese sostenute per gli interventi;

**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;
- impianto di caldaie a condensazione con potenza inferiore a 100 Kw;
- pompe di calore di potenza elettrica assorbita minore di 100 Kw;
- sistemi di dispositivi multimediali.

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'articolo 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.

**Asseverazione per interventi condominiali che consentono le detrazioni del 70 e 75%.**
Per gli interventi riguardanti **l'involucro dell'edificio** con un'incidenza **superiore al 25%** della superficie disperdente lorda dell'edificio stesso e per quelli finalizzati a migliorare la prestazione energetica invernale ed estiva e che conseguono almeno la qualità media di cui al decreto del Ministro dello sviluppo economico del **26 giugno 2015**, la sussistenza delle condizioni deve essere asseverata da **professionisti abilitati** mediante **l'attestazione della prestazione energetica** degli edifici prevista dal decreto del Ministro dello sviluppo economico 26 giugno 2015. L'Enea effettua controlli, anche a campione, su tali attestazioni, con procedure e modalità disciplinate con specifico decreto. La **non veridicità** dell'attestazione comporta la decadenza dal beneficio, ferma restando la responsabilità del professionista.

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.

Dal 6 giugno 2013 è entrato in vigore il D.L. 63/2013, in materia di prestazione energetica nell'edilizia, che ha **soppresso l'attestato di certificazione energetica** (ACE) introducendo contestualmente, in sua sostituzione, **l'attestato di prestazione energetica (APE).**
**L'APE deve essere redatto da un tecnico** non coinvolto nei lavori e deve essere conservato dal contribuente. I dati dell'attestato di prestazione energetica sono riportati nell'Allegato A inviato telematicamente all'ENEA.
L'attestato di prestazione energetica non è richiesto:

- dall'**1.1.2008** (comma 24, lettera c), articolo 1 della L. 244/2007) per gli interventi **di sostituzione di finestre comprensive di infissi** in singole unità immobiliari e di **installazione di pannelli solari** per la produzione di acqua calda; inoltre per tali interventi non è più richiesto l'allegato E firmato dal tecnico abilitato ma solo l'allegato F a firma del richiedente;
- dal **15.08.2009**, nel caso di **sostituzione di impianti di climatizzazione invernale** con impianti dotati di caldaie a condensazione e contestuale messa a punto del sistema di distribuzione (comma 1, articolo 31 L. 99/2009);
- per **l'acquisto e la posa in opera delle schermature solari**;
- per **l'installazione di impianti di climatizzazione dotati di generatori di calore alimentati da biomasse combustibili;**
- per **l'acquisto e l'installazione di dispositivi multimediali**.

- 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.
  La **scheda informativa** deve essere redatta secondo **lo schema riportato nell'allegato E** del decreto attuativo o **allegato F,** se l'intervento riguarda la sostituzione di finestre comprensive di infissi in singole unità immobiliari o l'installazione di pannelli solari. La scheda descrittiva dell'intervento di cui all'allegato F può essere compilata anche dall'utente finale.

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":

- le **informazioni contenute nell'attestato di prestazione energetica;**
- 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.

Se il contribuente **non è in possesso della documentazione**, poiché l'intervento è **ancora in corso di realizzazione**, può **fruire comunque della detrazione** per le spese sostenute in ciascun periodo d'imposta, a condizione che **attesti** che i lavori non sono ultimati.

### CHIARIMENTI DI PRASSI

La documentazione deve essere trasmessa **entro 90 giorni dalla fine dei lavori**.
A tal fine:

- i lavori si intendono terminati alla **data del collaudo** ovvero **dell'attestazione della funzionalità dell'impianto**. Nel caso di interventi in cui il collaudo non è richiesto, il contribuente può provare la data di fine dei lavori con altra **documentazione emessa dal soggetto che ha eseguito i lavori** (o dal tecnico che compila la scheda informativa). **Non può ritenersi valida un'autocertificazione del contribuente**;
- per i lavori eseguiti a **cavallo di due periodi di imposta** e relativi al medesimo intervento, la trasmissione all'ENEA della documentazione deve essere effettuata nei **90 giorni dalla data di fine lavori**, che non necessariamente deve coincidere con il termine entro il quale sono sostenute le spese per godere della detrazione;
- per i lavori conclusi nell'anno, con spese sostenute anche nell'anno successivo, la scheda informativa deve essere inviata all'ENEA nei **90 giorni successivi alla fine dei lavori**, comunicando tutte le spese sostenute sino al momento dell'invio; in caso di ulteriori spese, relative al medesimo intervento, sostenute successivamente all'invio della scheda informativa all'ENEA, il contribuente potrà **integrare** la scheda originariamente trasmessa all'ENEA non **oltre il termine di presentazione della dichiarazione** dei redditi nella quale la spesa può essere portata in detrazione.

Quindi, ad esempio, per lavori conclusi nel 2018 per i quali i 90 giorni dalla fine lavori scadevano il 31.12.2018 con spese sostenute da una persona fisica nel 2018 e anche nel 2019, la scheda inviata entro il 31.12.2018 contiene le spese sostenute fino a quel momento mentre la successiva scheda di integrazione, che potrà essere inviata entro il 31.10.2019, deve contenere anche gli importi pagati nel 2019. La scheda inviata entro il 31.12.2018 deve ritenersi compilata correttamente anche se sono state incluse le spese da sostenere nel 2019, fermo restando che ai fini della detrazione devono essere fatte valere solo le spese sostenute nel 2018.

## 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

**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).

### *CESSIONE DELLA DETRAZIONE AI FORNITORI CHE HANNO EFFETTUATO INTERVENTI DI RIQUALIFICAZIONE ENERGETICA SULLE PARTI COMUNI DEGLI EDIFICI*

L'articolo **1 comma 74** della **L. 208/2015**, oltre alla **proroga** delle detrazioni per interventi di risparmio energetico ha previsto la possibilità di **optare**, in luogo della detrazione, **per la cessione del corrispondente credito** ai fornitori che hanno eseguito gli interventi agevolabili.

In particolare viene previsto che:
- per le spese sostenute dal **1° gennaio 2016 al 31 dicembre 2016**;
- per interventi di **riqualificazione energetica** di parti comuni d i edifici condominiali,

i contribuenti che si trovano nella cosiddetta "***no tax area***" (incapienti) **possono cedere ai fornitori dei beni e dei servizi** necessari alla realizzazione degli interventi **un credito pari alla detrazione Irpef spettante**, come **pagamento di una parte del corrispettivo**.
I contribuenti interessati sono i condòmini che non possono usufruire della detrazione perché possiedono **redditi esclusi da Irpef** (o per espressa previsione normativa o perché l'imposta lorda è assorbita dalle detrazioni).
Come precisato **nella circolare n. 18/E/2016** si tratta in particolare:
- dei soggetti titolari solo di **redditi di pensione** di importo **non superiore a 7.500 euro**, **redditi** di **terreni** per un importo non superiore a **185,92 euro** e del **reddito dell'unità immobiliare adibita ad abitazione principale** e delle relative pertinenze per i quali, ai sensi del citato articolo 11, comma 2, del Tuir l'imposta non è dovuta;
- dei **contribuenti indicati nell'articolo 13 del Tuir**, per i quali le specifiche detrazioni dall'imposta lorda ivi previste, commisurate al reddito complessivo e differenziate in base alla categoria reddituale che concorre a formare il reddito complessivo medesimo di fatto, **abbattono l'imposta lorda**, vale a dire:
  - **a)** dei **titolari di un reddito complessivo non superiore a 8.000 euro** a cui concorrono i **redditi di lavoro dipendente** (ad esclusione dei redditi derivanti da trattamenti pensionistici di cui all'articolo 49, comma 2, lettera a), del Tuir) ovvero i seguenti **redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente**: compensi percepiti dai *lavoratori soci di cooperative di produzione e lavoro* (articolo 50, comma 1, lettera a)); le *indennità percepite a carico di terzi* dai lavoratori dipendenti in relazione a prestazioni rese sulla base di incarico connesso alla propria qualifica di dipendente (articolo 50, comma 1, lettera b)); *le borse di studio, i premi e i sussidi* corrisposti per fini di studio o di addestramento professionale (articolo 50, comma 1, lettera c)); *i compensi derivanti da rapporti di collaborazione coordinata e continuativa* (articolo 50, comma 1, lettera c-*bis*)); le *remunerazioni dei sacerdoti* (articolo 50, comma 1, lettera d)); le *prestazioni pensionistiche erogate dalle forme di previdenza complementare* (articolo 50, comma 1, lettera h-*bis*)); i *compensi per lavori socialmente utili* (articolo 50, comma 1, lettera l));
  - **b)** titolari dei **redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente** di cui all'articolo 50, comma 1, lettere e), f), g), h) e i), (rispettivamente, i *compensi per attività libero professionale intramuraria* svolta dal personale dipendente del Servizio sanitario nazionale, 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, le indennità corrisposte per cariche elettive, le *rendite vitalizie* e *le rendite a tempo determinato* diverse da quelle aventi funzione previdenziale, *gli altri assegni periodici* alla cui produzione non concorrono né capitale né lavoro), i *redditi di lavoro autonomo* di cui all'articolo 53, i *redditi derivanti dall'esercizio di attività d'impresa minore* di cui all'articolo 66, i redditi derivanti da attività commerciali e di lavoro autonomo svolte occasionalmente di cui all'articolo 67, comma 1, lettere i) e l).

Con **provvedimento del 22 marzo 2016** l'Agenzia delle entrate ha individuato le **modalità di cessione del credito**, disponendo che:
- la **situazione di incapienza deve sussistere nel periodo d'imposta 2015;**
- il **credito cedibile è pari al 65% delle spese** poste a carico al singolo condòmino, in base alla **tabella millesimale di ripartizione**, e riguarda le spese sostenute nell'anno 2016, anche se riferite ad interventi iniziati in anni precedenti;
- la **volontà di cedere il credito** deve risultare dalla **delibera dell'assemblea** che approva gli interventi di riqualificazione energetica oppure da una **specifica comunicazione** inviata successivamente al

condominio. Il **condominio deve comunicare questa volontà ai fornitori** che, a loro volta, **devono accettare**, in **forma scritta,** la cessione del credito a titolo di parziale pagamento del corrispettivo per i beni ceduti o i servizi prestati;
- il **credito ceduto ha le stesse caratteristiche della detrazione** teoricamente spettante al condòmino e, quindi, **il fornitore potrà utilizzarlo in 10 quote annuali di pari importo**, a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in cui è stata sostenuta la spesa di riqualificazione energetica. In particolare, il credito è utilizzabile in compensazione, a partire dal **10 aprile 2017** e **mediante il modello F24**, esclusivamente attraverso i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle entrate. La quota di credito non fruita nell'anno può essere riportata nei periodi d'imposta successivi ma non può essere chiesta a rimborso.

Inoltre, per **verificare la correttezza** della cessione della detrazione da parte del condòmino e della fruizione del credito da parte dei fornitori, è previsto che:
- il **condominio paghi**, entro il **31 dicembre 2016**, le spese corrispondenti alla parte non ceduta sotto forma di credito, mediante l'apposito bonifico bancario o postale;
- il **condominio comunichi telematicamente** all'Agenzia delle entrate una serie **di dati**, attraverso l'amministratore o, se non obbligati alla relativa nomina, attraverso il condòmino incaricato.

I dati da comunicare sono:
- il **totale della spesa sostenuta nel 2016**;
- l'**elenco dei bonifici effettuati;**
- il **codice fiscale** dei condòmini che **hanno ceduto il credito;**
- il **codice fiscale dei fornitori** cui il credito è stato ceduto e l'importo totale del credito ceduto a ciascuno di essi.

La comunicazione va fatta utilizzando il servizio telematico Entratel o Fisconline dell'Agenzia delle entrate, entro il **31 marzo 2017**. Il condominio è inoltre tenuto ad informare i fornitori dell'avvenuto invio della comunicazione.

Se viene **accertata la non spettanza**, anche parziale, **della detrazione** in capo al condòmino il **recupero del relativo importo avverrà nei suoi confronti**, maggiorato di interessi e sanzione. Se, invece, **viene accertata l'indebita fruizione**, anche parziale, del **credito da parte del fornitore** il recupero del relativo importo avverrà nei suoi confronti, maggiorato di interessi e sanzioni.

Inoltre l'articolo 1 al comma 2 della Legge di Stabilità 2017 ha previsto la possibilità:
- per gli **interventi di cui al comma 2-*quater*** (interventi che interessano l'involucro dell'edificio con un'incidenza superiore al 25% della superficie disperdente lorda dell'edificio medesimo e interventi finalizzati a migliorare la prestazione energetica invernale ed estiva e che conseguano almeno la qualità media definita dal D.M. 26.06.2015);
- per le **spese sostenute a decorrere dal 1º gennaio 2017**;
- che i **soggetti beneficiari della detrazione** (sia i soggetti "*capienti*" che quelli "*incapienti*") possano **optare per la cessione** del corrispondente credito **ai fornitori** che hanno effettuato gli interventi ovvero ad altri **soggetti privati** (diversi da istituti di credito e intermediari finanziari), con la facoltà di successiva cessione del credito.

Infine il **nuovo articolo 4-*bis*** introdotto dalla L. 96/2017 di conversione al **D.L. 50/2017** ha nuovamente modificato la normativa in esame disponendo che:
- per le spese sostenute dal **1° gennaio 2017 al 31 dicembre 2021** (anziché fino al 31.12.2017) per interventi di riqualificazione energetica di parti comuni degli edifici condominiali,

- compresi gli interventi di cui quelli di cui al **comma 2-*quater*,**
- i **soggetti "incapienti"** di cui all'articolo 11, comma 2, e all'articolo 13, comma 1, lettera a), e comma 5, lettera a), del D.P.R. 917/1986, la cui condizione di incapienza **deve essere verificata nell'anno precedente a quello di sostenimento della spesa,**
- in luogo della detrazione possono **optare per la cessione del corrispondente credito ai fornitori** che hanno effettuato gli interventi **ovvero ad altri soggetti privati, con la facoltà di successiva cessione del credito**. Viene ammessa quindi la possibilità di cessione del credito anche a istituti di credito e intemediari finanziari.

## LA CESSIONE DEL CREDITO PER LE SPESE EFFETTUATE DAL 1° GENNAIO 2017 AL 31 DICEMBRE 2021 DAI SOGGETTI "INCAPIENTI"

Per le spese sostenute dal **1° gennaio 2017 al 31 dicembre 2021** per **interventi di riqualificazione energetica di parti comuni degli edifici condominiali**, compresi quelli che danno diritto alle maggiori detrazioni del **70% e 75%,** i condòmini che, nell'anno precedente a quello di sostenimento della spesa, si trovano nella cosiddetta "***no tax area***" (incapienti) possono **cedere un credito pari alla detrazione Irpef spettante**.

Si considerano "***incapienti***" i contribuenti che hanno un'imposta annua dovuta **inferiore alle detrazioni** (da lavoro dipendente, pensione o lavoro autonomo) spettanti. In sostanza, sono incapienti i contribuenti che nell'anno precedente a quello in cui hanno sostenuto le spese si trovavano nelle condizioni indicate:

- nell'**articolo 11 comma 2 del Tuir**, cioè i pensionati con reddito complessivo costituito solo da redditi da pensione **non superiori a 7.500 euro**, goduti per l'intero anno, **redditi di terreni** per un importo non superiore a **185,92 euro**, reddito dell'abitazione principale e relative pertinenze;
- nell'**articolo 13 comma 1 lettera a) del Tuir**, cioè i **lavoratori dipendenti** e i contribuenti con redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente con reddito complessivo **non superiore a 8.000 euro**
- nell'**articolo 13 comma 5 lettera a) del Tuir**, cioè i contribuenti con redditi derivanti da lavoro autonomo o da un'impresa minore e i possessori di alcuni "redditi diversi" (indicati nell'articolo 50, comma 1, lettere e, f, g, h e i del Tuir, ad eccezione di quelli derivanti dagli assegni periodici), di importo non superiore a 4.800 euro.

La cessione può essere disposta in favore:

- dei fornitori dei beni e dei servizi necessari alla realizzazione degli interventi
- di altri soggetti privati (persone fisiche, anche esercenti attività di lavoro autonomo o d'impresa, società ed enti);
- di istituti di credito e intermediari finanziari.

I soggetti che ricevono il credito hanno, a loro volta, la facoltà di cessione.

È esclusa la cessione del credito in favore delle amministrazioni pubbliche.

## LA CESSIONE DEL CREDITO, DERIVANTE DALLE MAGGIORI DETRAZIONI DEL 70 E 75%, DA PARTE DI SOGGETTI DIVERSI DAGLI "INCAPIENTI"

Per i lavori eseguiti dal **1° gennaio 2017 sulle parti comuni degli edifici condominiali**, per i quali si ha diritto alle detrazioni più elevate del **70 e del 75%,** i beneficiari, **diversi dai soggetti incapienti**, possono scegliere di **cedere il credito**:

- ai fornitori che hanno effettuato gli interventi;
- ad altri soggetti privati (persone fisiche, anche se esercitano attività di lavoro autonomo o d'impresa, società ed enti).

**Non possono cederlo,** invece, a **istituti di credito**, **intermediari finanziari** e amministrazioni pubbliche. I soggetti che ricevono il credito hanno, a loro volta, la facoltà di cessione.

## LE REGOLE PER LA CESSIONE DEI CREDITI RELATIVI A SPESE EFFETTUATE DAL 2017 AL 2021

Con il provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate del **28 agosto 2017** sono state definite **le modalità di cessione dei crediti**, da parte dei soggetti incapienti e degli altri beneficiari, con riferimento alle spese sostenute dal **1° gennaio 2017 al 31 dicembre 2021**.

## IL CREDITO CEDIBILE

Per i soggetti **incapienti**, il credito d'imposta cedibile corrisponde:

1. alla **detrazione del 65%** delle spese sostenute dal **1° gennaio 2017 al 31 dicembre 2021**, per gli interventi di riqualificazione energetica effettuati sulle parti comuni degli edifici;
2. alla **detrazione del 70%** delle spese sostenute dal 1° gennaio 2017 al 31 dicembre 2021, per gli interventi condominiali che interessino l'involucro dell'edificio con un'incidenza superiore al 25% della superficie disperdente lorda dell'edificio stesso
3. alla **detrazione del 75%** delle spese sostenute dal 1° gennaio 2017 al 31 dicembre 2021, per interventi finalizzati a migliorare la prestazione energetica invernale ed estiva e che conseguano almeno la qualità media di cui al decreto del Ministro dello sviluppo economico 26 giugno 2015). Tutti gli altri soggetti, **diversi dagli incapienti**, possono invece cedere **solo il credito d'imposta corrispondente alle detrazioni indicate nei punti 2 e 3** (detrazione del 70 e del 75%). Il condomino può cedere **l'intera detrazione** calcolata o sulla base della spesa approvata dalla delibera assembleare per l'esecuzione dei lavori, per la quota a lui imputabile, o sulla base delle spese sostenute nel periodo d'imposta dal condominio, anche sotto forma di cessione del credito d'imposta ai fornitori, per la quota a lui imputabile.

Chi riceve il credito può cedere, in tutto o in parte, il credito d'imposta acquisito solo dopo che tale **credito è divenuto disponibile**. Il credito d'imposta diventa disponibile dal **10 marzo del periodo d'imposta successivo a quello in cui il condominio ha sostenuto la spesa** e nei limiti in cui il condomino cedente abbia contribuito al relativo sostenimento per la parte non ceduta sotto forma di credito d'imposta. Il credito ceduto ai fornitori si considera disponibile dal **10 marzo del periodo d'imposta successivo a quello in cui il fornitore ha emesso fattura comprensiva del relativo importo**.

## COME AVVIENE LA CESSIONE

Il condomino che cede il credito, se i dati della cessione non sono già stati indicati nella delibera condominiale che approva gli interventi, deve **comunicare all'amministratore del condominio**, entro il **31 dicembre del periodo d'imposta di riferimento**, l'avvenuta cessione del credito e la **relativa accettazione da parte del cessionario**, indicando la denominazione e il codice fiscale di quest'ultimo, oltre ai propri dati. **L'amministratore del condominio** effettua le seguenti operazioni:

- comunica annualmente all'Agenzia delle entrate i dati del cessionario, l'accettazione da parte di quest'ultimo del credito ceduto e l'importo dello stesso, spettante sulla base delle spese sostenute dal condominio entro il 31 dicembre dell'anno precedente.

In mancanza di questa comunicazione la cessione del credito è inefficace.

- consegna al condomino la **certificazione delle spese a lui imputabili**, indicando il **protocollo telematico** con il quale ha effettuato la comunicazione all'Agenzia.

I condòmini appartenenti ai cosiddetti "**condomini minimi**" che, **non avendo l'obbligo di nominare l'amministratore**, non vi abbiano provveduto, **possono cedere il credito incaricando un condomino di effettuare gli adempimenti** con le stesse modalità previste per gli amministratori di condominio.

L'Agenzia delle entrate rende visibile nel "*Cassetto fiscale*" **del cessionario** il credito che gli è stato attribuito. Tale credito potrà essere utilizzato solo dopo la **relativa accettazione**, che deve avvenire attraverso le funzionalità rese disponibili nello stesso "*Cassetto fiscale*".
Se il **cessionario cede,** a sua volta, il credito ricevuto, **deve darne comunicazione all'Agenzia delle entrate** utilizzando le funzionalità telematiche rese disponibili dalla stessa Agenzia, che attribuirà il credito al nuovo cessionario con la procedura prima descritta.

## COME SI UTILIZZA IL CREDITO RICEVUTO

Il credito d'imposta attribuito al cessionario, che non sia oggetto di successiva cessione, va **ripartito in dieci quote annuali di pari importo**. Tali quote **sono utilizzabili in compensazione**, presentando il modello F24 esclusivamente tramite i servizi telematici dell'Agenzia delle entrate. Il successivo cessionario, che non cede ulteriormente il credito, **lo utilizza in compensazione sulla base delle rate residue**.
La quota di credito che non è utilizzata nell'anno **può essere utilizzata negli anni successivi**, ma non può essere richiesta a rimborso.

## I CONTROLLI DELL'AGENZIA

Se viene accertata la **mancanza,** anche parziale, dei **requisiti oggettivi** che danno diritto alla detrazione in capo al condomino, **l'Amministrazione recupera il credito** corrispondente nei suoi confronti, maggiorato di interessi e sanzioni.
Se, invece, viene accertata l'indebita fruizione del credito, anche parziale, da parte del cessionario, il relativo importo, maggiorato di interessi e sanzioni, è recuperato nei suoi confronti.

**LE NOVITÀ 2018**
Dal **1° gennaio 2018** è possibile cedere il credito corrispondente alla detrazione spettante (Irpef o Ires) anche nel caso d**i interventi di riqualificazione energetica effettuati sulla singola unità immobiliare** e non solo per quelli relativi alle parti comuni di edifici condominiali.
Il credito può essere ceduto:
- ai fornitori che hanno effettuato gli interventi;
- ad altri soggetti privati, con esclusione delle banche e degli intermediari finanziari.

Soltanto i contribuenti che ricadono nella "**no tax area**" possono cedere il credito anche **a banche e intermediari finanziari.**
La cessione del credito alle **pubbliche amministrazioni è sempre esclusa**.

## I CONTRIBUENTI INTERESSATI ALLA CESSIONE DEL CREDITO

La possibilità di cedere la detrazione riguarda **tutti i contribuenti** che sostengono le spese, compresi quelli che, in concreto, **non potrebbero fruire della corrispondente detrazione** in quanto l'imposta lorda è assorbita da altre detrazioni o non è dovuta.
Hanno la stessa facoltà, inoltre, i soggetti Ires e i cessionari del credito che possono, a loro volta, cedere il credito ottenuto.
Per quanto concerne, invece, i soggetti a favore dei quali può essere effettuata la cessione del credito, si tratta dei **fornitori dei beni** e dei servizi necessari alla realizzazione degli interventi agevolabili o altri **soggetti privati**.
Per "***altri soggetti privati***" devono intendersi, oltre alle persone fisiche, anche i soggetti che esercitano attività di lavoro autonomo o d'impresa, anche in forma associata (società ed enti).
Questi soggetti, diversi dai fornitori, **devono comunque essere collegati al rapporto che ha dato origine alla detrazione.**
Inoltre, la cessione del credito è limitata a una sola eventuale cessione successiva a quella originaria (eseguita dal contribuente titolare del diritto).
Nel caso di interventi condominiali, per esempio, la detrazione può essere ceduta nei confronti **degli altri condòmini titolari delle detrazioni spettanti** per gli stessi interventi condominiali o, più in generale, nel caso di lavori effettuati da soggetti societari appartenenti a un gruppo, nei confronti delle altre società del gruppo ad **esclusione**, tuttavia, per i contribuenti che non rientrano nella "no tax area", **degli istituti di credito e degli intermediari finanziari.**

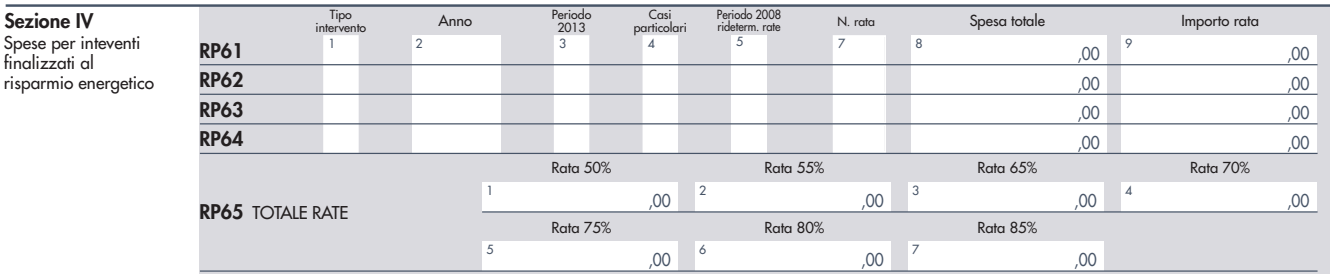
## INTERVENTI SU PARTI COMUNI O SINGOLE UNITA' IMMOBILIARI

<table>
<tr><th>TIPOLOGIA DI INTERVENTO</th><th>DETRAZIONE</th><th>A CHI SI PUÒ CEDERE</th></tr>
<tr><td>Serramenti e infissi<br>Schermature solari<br>Caldaie a biomassa</td><td rowspan="2">50%</td><td rowspan="7">CONTRIBUENTI CHE RIENTRANO NELLA "NO TAX AREA" possono cedere il credito a:<br>• fornitori<br>• altri soggetti privati, compresi banche e intermediari finanziari<br><br>I CONTRIBUENTI CHE NON RIENTRANO NELLA "NO TAX AREA" possono cedere il credito a:<br>• fornitori;<br>• altri soggetti privati,<br>ma non a banche e intermediari finanziari</td></tr>
<tr><td>caldaie a condensazione in classe A</td></tr>
<tr><td>caldaie a condensazione in classe A e sistema di termoregolazione evoluto<br>pompe di calore</td><td rowspan="4">65%</td></tr>
<tr><td>Scaldaacqua a pompa di calore<br>Coibentazione involucro</td></tr>
<tr><td>Pannelli solari<br>Generatori ibridi<br>Sistemi di building automation</td></tr>
<tr><td>Micro-generatori</td></tr>
</table>

## INTERVENTI SULLE PARTI COMUNI DEI CONDOMINI

| TIPOLOGIA DI INTERVENTO | DETRAZIONE | A CHI SI PUÒ CEDERE |
|---|---|---|
| **coibentazione** involucro con superficie interessata **superiore al 25%** della superficie disperdente | **70%** | **CONTRIBUENTI CHE RIENTRANO NELLA "NO TAX AREA"** possono cedere il credito a:<br>• fornitori<br>• altri soggetti privati, compresi banche e intermediari finanziari |
| **coibentazione** involucro con superficie interessata **superiore al 25%** della superficie disperdente e conseguimento della qualità media dell'involucro | **75%** | |
| **coibentazione** involucro con superficie interessata **superiore al 25**% della superficie disperdente e **riduzione di una classe del rischio sismico** | **80%** | **I CONTRIBUENTI CHE NON RIENTRANO NELLA "NO TAX AREA"** possono cedere il credito a:<br>• fornitori;<br>• altri soggetti privati,<br>ma non a banche e intermediari finanziari |
| **coibentazione** involucro con superficie interessata superiore al **25%** della superficie disperdente e **riduzione di 2 classi del rischio sismico** | **85%** | |

# SEZIONE IV – MODALITÀ DI COMPILAZIONE



**Sezione IV**
Spese per inteventi finalizzati al risparmio energetico

| | Tipo intervento 1 | Anno 2 | Periodo 2013 3 | Casi particolari 4 | Periodo 2008 rideterm. rate 5 | N. rata 7 | Spesa totale 8 | Importo rata 9 |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| **RP61** | | | | | | | ,00 | ,00 |
| **RP62** | | | | | | | ,00 | ,00 |
| **RP63** | | | | | | | ,00 | ,00 |
| **RP64** | | | | | | | ,00 | ,00 |

| | Rata 50% | Rata 55% | Rata 65% | Rata 70% |
|---|---|---|---|---|
| **RP65** TOTALE RATE | 1 ,00 | 2 ,00 | 3 ,00 | 4 ,00 |
| | **Rata 75%** | **Rata 80%** | **Rata 85%** | |
| | 5 ,00 | 6 ,00 | 7 ,00 | |

Nella **sezione IV** devono essere indicate le spese sostenute per interventi finalizzati al risparmio energetico di edifici esistenti di qualsiasi categoria catastale, anche rurale. Tale sezione, è composta dai righi da **RP61 a RP64**, dove indicare le spese sostenute e l'importo di ciascuna rata, e dai **righi RP65 e RP66**, dove indicare il totale delle rate su cui calcolare la detrazione spettante

Si ricorda poi che:
- per **le spese sostenute dal 2011 al 2018**, 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 2008**, le rate annuali continuano a essere quelle scelte **(da tre a dieci)**, salvo il caso di rideterminazione del numero delle rate.

## SEZIONE IV: righi 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, non aventi le caratteristiche indicate richieste per la loro inclusione negli interventi descritti ai punti successivi;
- **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;

NEW Dall'anno di **imposta 2018** gli interventi relativi all'**acquisto e posa in opera di finestre comprensive di infissi** vanno indicati con il codice "12".

- **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 212 sono compresi anche gli interventi di sostituzione di scaldaacqua tradizionali con scaldaacqua a pompa di calore dedicati alla produzione di acqua calda sanitaria;

NEW

Dall'anno d'imposta **2018:**

- rientrano anche gli **interventi finalizzati alla sostituzione con impianti dotati di apparecchi ibridi** e le spese sostenute per **l'acquisto e posa in opera di generatori d'aria calda a condensazione**;
- non è più possibile fruire dell'agevolazione **per la sostituzione con caldaie a condensazione di classe inferiore alla A**;
- gli interventi relativi alla **sostituzione con caldaie a condensazioni almeno pari alla classe A** vanno indicati con il **codice "13"**;
- gli interventi di **sostituzione con caldaie a condensazione almeno pari alla classe A** e contestuale installazione di sistemi di termoregolazione evoluti possono continuare a essere indicati con il **codice "4"**.

- **codice "5" per l'acquisto e la posa in opera di schermature solari.**
  Sono gli interventi effettuati fino al 31 dicembre 2017 per l'acquisto e la posa in opera delle schermature solari a protezione di una superficie vetrata, applicate in modo solidale con l'involucro edilizio e non liberamente montabili e smontabili dall'utente. Possono essere applicate, rispetto alla superficie vetrata, all'interno, all'esterno o integrate purché siano mobili e "tecniche". Non fruiscono dell'agevolazione le schermature solari autonome (aggettanti) applicate a superfici vetrate esposte a nord (articolo 14, comma 2, lettera b), del D.L. 63/2013);

NEW

Agli interventi effettuati dal 1.1.2018 si applica la percentuale del 50%.

- **codice "6" per l'acquisto e la posa in opera di impianti di climatizzazione invernale a biomasse.**
  Sono gli interventi per l'acquisto e la posa in opera di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di generatori di calore alimentati da biomasse combustibili (articolo 14, comma 2-*bis*, del D.L. 63/2013);

NEW

Agli interventi effettuati dal 1.1.2018 si applica la percentuale del 50%.

- **codice "7" per l'acquisto, installazione e messa in opera di dispositivi multimediali per controllo da remoto.**
  Sono gli interventi per l'acquisto, installazione e messa in opera di dispositivi multimediali per il controllo da remoto degli impianti di riscaldamento e/o produzione di acqua calda e/o climatizzazione delle unità abitative, che garantiscono un funzionamento efficiente degli impianti, nonché dotati di specifiche caratteristiche.
  Tali dispositivi devono, in particolare:
  – mostrare attraverso canali multimediali i consumi energetici, mediante la fornitura periodica dei dati;
  – mostrare le condizioni di funzionamento correnti e la temperatura di regolazione degli impianti;
  – consentire l'accensione, lo spegnimento e la programmazione settimanale degli impianti da remoto;

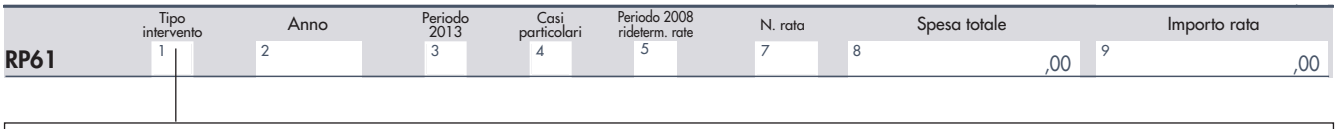
La detrazione spetta con riferimento alle spese sostenute a partire dall'1 gennaio 2016.

- **codice "8" per interventi sull'involucro di parti comuni degli edifici condominiali esistenti.** Sono interventi di riqualificazione energetica di parti comuni degli edifici condominiali che interessino l'involucro dell'edificio con un'incidenza superiore al 25% della superficie disperdente lorda dell'edificio medesimo;
- **codice "9" per interventi di riqualificazione energetica di parti comuni degli edifici condominiali esistenti.** Sono interventi di riqualificazione energetica di parti comuni degli edifici condominiali finalizzati a migliorare la prestazione energetica invernale ed estiva e che conseguano almeno la qualità media di cui al decreto del Ministero dello Sviluppo economico del 26 giugno 2015.

NEW

- **codice "10"** per gli **interventi sulle parti comuni di edifici di riqualificazione energetica e misure antisismiche con passaggio ad una classe di rischio inferiore.** Sono interventi su parti comuni di edifici condominiali ricadenti nelle zone sismiche 1, 2 e 3 finalizzati congiuntamente alla riduzione del rischio sismico e alla riqualificazione energetica che determinano il passaggio ad una classe di rischio inferiore (la fruizione di tale detrazione è alternativa a quella prevista per gli interventi sull'involucro di parti comuni degli edifici condominiali esistenti di cui al precedente codice 8 e alla detrazione prevista per gli interventi di riduzione del rischio sismico di cui al codice 8 da indicare nei righi da E41 a E43);
- **codice "11" per gli interventi sulle parti comuni di edifici di riqualificazione energetica e misure antisismiche con passaggio a due classi di rischio inferiore.** Sono interventi su parti comuni di edifici condominiali ricadenti nelle zone sismiche 1, 2 e 3 finalizzati congiuntamente alla riduzione del rischio sismico e alla riqualificazione energetica che determinano il passaggio a due classi di rischio inferiore(la fruizione di tale detrazione è alternativa a quella prevista per gli interventi di riqualificazione energetica di parti comuni degli edifici condominiali esistenti di cui al precedente codice 9 e alla detrazione prevista per gli interventi di riduzione del rischio sismico di cui al codice 9 da indicare nei righi da E41 a E43);

- **codice "12" per l'acquisto e posa in opera di finestre comprensive di infissi;**
- **codice "13" per l'acquisto e posa in opera di caldaie a condensazione.** Sono interventi di sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di caldaie a condensazione, con efficienza almeno pari alla classe A;
- **codice "14" per l'acquisto e posa in opera di micro-cogeneratori.** Sono gli interventi di acquisto e posa in opera di micro-cogeneratori in sostituzione di impianti esistenti. Per poter beneficiare della detrazione gli interventi devono condurre a un risparmio di energia primaria (PES) pari almeno al 20%.




**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
**codice "5":** acquisto e posa in opera di schermature solari
**codice "6":** acquisto e posa in opera di impianti di climatizzazione invernale a biomasse
**codice "7":** acquisto, installazione e messa in opera di dispositivi multimediali per controllo da remoto
**codice "8":** interventi sull'involucro di parti comuni degli edifici condominiali esistenti
**codice "9":** interventi di riqualificazione energetica di parti comuni degli edifici condominiali esistenti
**codice "10":** interventi sulle parti comuni di edifici di riqualificazione energetica e misure antisismiche con passaggio ad una classe di rischio inferiore
**codice "11":** interventi sulle parti comuni di edifici di riqualificazione energetica e misure antisismiche con passaggio a due classi di rischio inferiore
**codice "12":** acquisto e posa in opera di finestre comprensive di infissi
**codice "13":** acquisto e posa in opera di caldaie a condensazione
**codice "14":** acquisto e posa in opera di micro-cogeneratori

## SEZIONE IV: righi RP61 – RP64
## COLONNA 2

Nella **colonna 2** va indicato l'**anno** in cui sono state sostenute le spese.

## SEZIONE IV: righi 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: righi 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 2018;
- **codice "2"**, nel caso in cui, le spese sostenute in anni precedenti al 2018 riguardino un immobile ereditato acquistato o ricevuto in donazione nel 2018;
- **codice "3"**, se si verificano entrambe le condizioni di cui ai codici 1 e 2.

**SEZIONE IV: righi RP61 – RP64**
**COLONNA 5**

La **colonna 5** (**Rideterminazione rate**) deve essere compilata dai contribuenti che dal 2009 al 2018 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: righi RP61 – RP64**
**COLONNA 7**

Nella **colonna 7** va indicato il numero della rata che il contribuente utilizza per il 2018.

**SEZIONE IV: righi 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.

Se sullo stesso immobile sono stati realizzati interventi:
- sull'involucro degli edifici esistenti **(codice "2")** e di installazione degli infissi **(codice "12")** l'ammontare della spesa indicato dovrà essere tale che il totale della detrazione spettante non superi i 60.000 euro;
- per la sostituzione di impianti di climatizzazione invernale **(codice "4")** e per la sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con caldaie a condensazione almeno pari alla classe A **(codice "13")** l'ammontare della spesa indicato dovrà essere tale che il totale della detrazione spettante non superi i 30.000 euro.

Per gli interventi indicati con il **codice "7"**, acquisto, installazione e messa in opera di dispositivi multimediali per il **controllo da remoto** non sono previsti limiti di spesa.

## INTERVENTI PER I QUALI SPETTA LA DETRAZIONE DEL 65 PER CENTO (55 PER CENTO PER GLI INTERVENTI FINO AL 5 GIUGNO 2013

| CODICE | TIPOLOGIA INTERVENTO | LIMITE DI DETRAZIONE | LIMITE DI SPESA | PERIODO |
|---|---|---|---|---|
| 1 | Intervento di riqualificazione energetica su edificio esistente (no climatizzatori invernali con caldaie a biomasse) | **100.000** | **153.846,15** (181.818,18 euro per le spese sostenute fino al 5 giugno 2013) | Dal 2008 al 31 dicembre 2018 |
| 2 | Intervento su involucro di edificio esistente (dal 1° gennaio 2018 tranne acquisto e posa in opera di finestre comprensive di infissi) | **60.000** (alla formazione concorrono anche le spese indicate con il codice 12 e riferite allo stesso immobile) | **92.307,69** (109.090,90 euro per le spese sostenute fino al 5 giugno 2013) | Dal 2008 al 31 dicembre 2018 |
| 3 | Intervento di installazione di pannelli solari - collettori solari | **60.000** | **92.307,69** (109.090,90 euro per le spese sostenute fino al 5 giugno 2013) | Dal 2008 al 31 dicembre 2018 |
| 4 | Sostituzione di impianti di climatizzazione invernale | **30.000** (alla formazione concorrono anche le spese indicate con il codice 13 e riferite allo stesso immobile) | **46.153,84** (54.545,45 euro per le spese sostenute fino al 5 giugno 2013) | Dal 2008 al 31 dicembre 2018 |
| 5 | Acquisto e posa in opera di schermature solari di cui all'allegato M del d. lgs. 311/2006 | **60.000** | **92.307,69** | Dal 2015 al 31 dicembre 2017 |
| 6 | Acquisto e posa in opera di impianti di climatizzazione invernale a biomasse | **30.000** | **46.153,84** | Dal 2015 al 31 dicembre 2017 |
| 7 | Acquisto, installazione e messa in opera di dispositivi multimediali per controllo da remoto | | | Dal 2016 al 31 dicembre 2018 |
| 14 | Acquisto e posa in opera di micro-cogeneratori | **100.000** | **153.846,15** | Dal 1° gennaio 2018 al 31 dicembre 2018 |

## INTERVENTI PER I QUALI SPETTA LA DETRAZIONE DEL 70 E DEL 75 PER CENTO

| CODICE | TIPOLOGIA INTERVENTO | LIMITE DI SPESA | PERIODO |
|---|---|---|---|
| 8 | Interventi sull'involucro di parti comuni degli edifici condominiali esistenti | Quota parte di (40.000 euro per il numero di unità immobiliari che compongono l'edificio) | Dal 2017 al 31 dicembre 2018 |
| 9 | Interventi di riqualificazione energetica di parti comuni degli edifici condominiali esistenti | Quota parte di (40.000 euro per il numero di unità immobiliari che compongono l'edificio) | Dal 2017 al 31 dicembre 2018 |

**INTERVENTI EFFETTUATI SULLE PARTI COMUNI DEGLI EDIFICI PER I QUALI SPETTA LA DETRAZIONE DELL'80 E DELL'85 PER CENTO**

| CODICE | TIPOLOGIA INTERVENTO | LIMITE DI SPESA | PERIODO |
|---|---|---|---|
| 10 | Interventi su parti comuni di edifici condominiali volti alla riqualificazione energetica e riduzione di **una classe** del rischio sismico | Quota parte di (136.000 euro per il numero di unità immobiliari che compongono l'edificio) | Dal 1° gennaio 2018 al 31 dicembre 2018 |
| 11 | Interventi su parti comuni di edifici condominiali volti alla riqualificazione energetica e riduzione di **due classi** del rischio sismico | Quota parte di (136.000 euro per il numero di unità immobiliari che compongono l'edificio) | Dal 1° gennaio 2018 al 31 dicembre 2018 |

**INTERVENTI PER I QUALI SPETTA LA DETRAZIONE DEL 50 PER CENTO**

| CODICE | TIPOLOGIA INTERVENTO | LIMITE DI DETRAZIONE | LIMITE DI SPESA | PERIODO |
|---|---|---|---|---|
| 12 | Acquisto e posa in opera di finestre comprensive di infissi | **60.000** (alla formazione concorrono anche le spese indicate con il codice 2 e riferite allo stesso immobile) | **120.000** | Dal 1° gennaio 2018 al 31 dicembre 2018 |
| 13 | Sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con caldaie a condensazione almeno pari alla classe A | **30.000** (alla formazione concorrono anche le spese indicate con il codice 4 e riferite allo stesso immobile) | **60.000** | Dal 1° gennaio 2018 al 31 dicembre 2018 |
| 5 | Acquisto e posa in opera di schermature solari di cui all'allegato M del d.lgs. 311/2006 | **60.000** | **120.000** | Dal 1° gennaio 2018 al 31 dicembre 2018 |
| 6 | Acquisto e posa in opera di impianti di climatizzazione invernale a biomasse | **30.000** | **60.000** | Dal 1° gennaio 2018 al 31 dicembre 2018 |

## 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 10.

Se è stata compilata la casella **"Rideterminazione rate"** (col. 5) la rata deve invece essere determinata:

1) "Rate utilizzate" = $\frac{(8 - \text{n. rata di col. 7}) \times \text{col. 8}}{\text{col. 5}}$

2) "Importo rata" = $\frac{\text{col. 8} - \text{"Rate utilizzate"}}{10}$

## SEZIONE IV: rigo RP65

**Totale rate – Rata 50%, 55%, 65%, 70% e 75%, 80%, 85%:**

- a **colonna 1 (rata del 50%)**: va riportata **la somma** degli importi indicati nei righi da RP61 a RP64 nei quali nella colonna 2 è stato indicato l'anno 2018 con i codici 5, 6, 12 e 13 nella colonna 1;
- a **colonna 2 (rata del 55%)**: va riportata **la somma** degli importi indicati nei righi da RP61 a RP64 nei quali nella colonna 2 è stato indicato un anno precedente al 2013 ovvero è stato indicato l'anno 2013 con il codice 1 nella colonna 3;
- a **colonna 3 (rata del 65%)**: va riportata la somma degli importi indicati nei righi da RP61 a RP64 nei quali nella colonna 2 è stato indicato l'anno 2013 con il codice 2 nella colonna 3 ovvero è stato indicato l'anno 2014 o l'anno 2015 o l'anno 2016 ovvero l'anno 2017 con i codici 1, 2, 3, 4, 5, 6 o 7 nella colonna 1 ovvero è stato indicato l'anno 2018 con i codici 1, 2, 3, 4, 7 o 14 nella colonna 1;
- a **colonna 4 (rata del 70%)**: va riportata la somma degli importi indicati nei righi da RP61 a RP64 nei quali nella colonna 2 è stato indicato l'anno 2017-2018 con il codice 8 nella colonna 1;
- a **colonna 5 (rata del 75%)**: va riportata la somma degli importi indicati nei righi da RP61 a RP64 nei quali nella colonna 2 è stato indicato l'anno 2017-2018 con il codice 9 nella colonna 1.

NEW

- **a colonna 6 (rata del 80%)**: va riportata la somma degli importi indicati nei righi da **RP61 a RP64** nei quali nella **colonna 2** è stato indicato l'anno **2018** con il **codice 10** nella colonna 1;
- **a colonna 7 (rata del 85%)**: va riportata la somma degli importi indicati nei righi da **RP61 a RP64** nei quali nella **colonna 2** è stato indicato l'anno **2018** con il **codice 11** nella colonna 1.

## SEZIONE IV: rigo RP66

**Rigo RP66 (Totale detrazione 50%, 55%, 65%, 70%, 75%, 80% e 85%):**

- nella **colonna 1** va riportato il **50%** dell'importo indicato nel rigo **RP65, colonna 1;**
- nella **colonna 2** va riportato il **55%** dell'importo indicato nel rigo **RP65, colonna 2**;
- nella **colonna 3** va riportato il **65%** dell'importo indicato nel rigo **RP65, colonna 3;**
- nella **colonna 4** va riportato il **70%** dell'importo indicato nel rigo **RP65, colonna 4;**
- nella **colonna 5** va riportato il **75%** dell'importo indicato nel rigo **RP65, colonna. 5;**
- nella **colonna 6** va riportato il **80%** dell'importo indicato nel rigo **RP65, colonna 6;**
- nella **colonna 7** va riportato il **85%** dell'importo indicato nel rigo **RP65, colonna 7.**

La somma degli importi delle detrazioni va riportata nel rigo RN16.

# QUADRO RP SEZIONE IV – 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%).

**Sezione IV** Spese per inteventi finalizzati al risparmio energetico

| | Tipo intervento (1) | Anno (2) | Periodo 2013 (3) | Casi particolari (4) | Periodo 2008 rideterm. rate (5) | N. rata (7) | Spesa totale (8) | Importo rata (9) |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| RP61 | 4 | 2013 | 1 | | | 6 | 4.500 ,00 | 450 ,00 |
| RP62 | 2 | 2013 | 2 | | | 6 | 5.000 ,00 | 500 ,00 |
| RP63 | | | | | | | ,00 | ,00 |
| RP64 | | | | | | | ,00 | ,00 |

**RP65** TOTALE RATE

| Rata 50% (1) | Rata 55% (2) | Rata 65% (3) | Rata 70% (4) |
|---|---|---|---|
| ,00 | ,00 | ,00 | ,00 |

| Rata 75% (5) | Rata 80% (6) | Rata 85% (7) |
|---|---|---|
| ,00 | ,00 | ,00 |

Nella **colonna 7** va indicata la quota delle 10 rate.

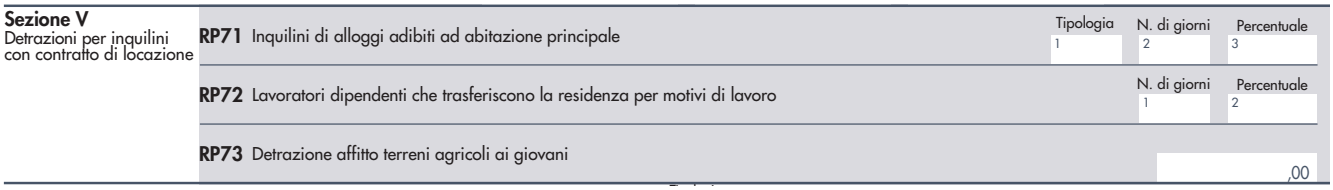
Nella **colonna 8** va riportata la spesa totale sulla base della percentuale di sostenimento:
€ 9.000*50% = € 4.500;
€ 10.000*50% = € 5.000.

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
€ 500 * 65% = € 325 da riportare al rigo RN 16

| | |
|---|---|
| **RN17** Detrazione oneri Sez. VI quadro RP | 572 ,00 |

# QUADRO RP SEZIONE V DETRAZIONI PER GLI INQUILINI CON CONTRATTI DI LOCAZIONE




## 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 e della detrazione prevista per l'affitto dei terreni a giovani agricoltori.
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 **dipendenti che trasferiscono la loro residenza per motivi di lavoro**;
- al **rigo RP73**, vanno indicati i dati per usufruire della **detrazione per l'affitto dei terreni a giovani agricoltori**.

Le detrazioni, di cui al rigo **RP71** (codici 1, 2 e 3) 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 14, del rigo RS37.

Il comma 1-*quinquies*, dell'articolo 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 circolare n. 34/E/2008 precisa che le detrazioni in questione sono **incompatibili** con il **contributo fondo affitti**, e più in generale con qualsiasi contributo che sollevi il contribuente dall'effettivo carico del canone.

## 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'articolo 16, comma 1, del Tuir);
- della L. 431/1998, articolo 2, comma 3, e articolo 4, commi 2 e 3 (contratti convenzionali – detrazione prevista dall'articolo 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'articolo 16, comma 1-*ter*, del Tuir).

Come precisato nella **risoluzione n. 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'articolo 2, comma 3, e dall'articolo 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, solitamente della durata di tre anni rinnovabili per altri due, nei quali si fa espresso riferimento a limiti di canoni compresi in parametri riferiti al tipo di immobili e all'ubicazione.

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 2018, l'agevolazione spetta per gli anni 2018-2019-2020 (ferme restando tutte le altre condizioni richiesta 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 **circolare n. 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.

L'Agenzia delle entrate nella **circolare n. 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'articolo 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'articolo 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).

# Rigo RP71

## MODALITÀ DI COMPILAZIONE

| **RP71** Inquilini di alloggi adibiti ad abitazione principale | Tipologia 1 | N. di giorni 2 | Percentuale 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. 431/1998;
**"2",** detrazione per gli inquilini di alloggi adibiti ad abitazione principale con contratti di locazione stipulati ai sensi della L. 431/1998 a canone convenzionale;
**"3",** detrazione per canoni di locazione spettante ai giovani per l'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'articolo 2, comma 3, e dall'articolo 4, commi 2 e 3, della L. 431/1998 **("contratti a canone convenzionale"**), con decorrenza dal 1 luglio 2018.
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.

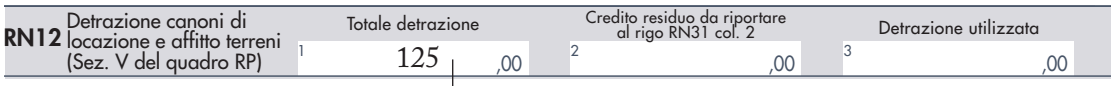
Il **contribuente B compilerà la sezione V del quadro RP**:

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 2018 al 31 dicembre 2018).

In **colonna 3** va indicata la percentuale di spettanza (due soggetti intestatari del contratto).

La detrazione spettante sarà indicata nel rigo RN12 colonna 1:




La detrazione spettante ammonta a:
**€ 495,80** (detrazione teorica) * 183 / 365 * 50% = **€ 124,97**
La detrazione va rapportata ai giorni e alla percentuale di titolarità del contratto.

# RIGO RP72 – LAVORATORI DIPENDENTI CHE TRASFERISCONO LA RESIDENZA PER MOTIVI DI LAVORO

| RP72 Lavoratori dipendenti che trasferiscono la residenza per motivi di lavoro | N. di giorni 1 | Percentuale 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 Redditi Persone fisiche 2019 nell'anno 2016, 2017 o 2018);
- 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.
**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).

## MODALITÀ DI COMPILAZIONE

| RP72 Lavoratori dipendenti che trasferiscono la residenza per motivi di lavoro | N. di giorni 1 | Percentuale 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 2017, da Padova a Milano. Contestualmente è stata variata la residenza nell'immobile preso in locazione.
Il reddito complessivo dell'anno 2018 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 Redditi Persone fisiche 2019:**

| **RP72** Lavoratori dipendenti che trasferiscono la residenza per motivi di lavoro | N. di giorni 1 | Percentuale 2 |
|---|---|---|
| | 365 | 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 1 | Credito residuo da riportare al rigo RN31 col. 2 2 | Detrazione utilizzata 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

| **RP71** Inquilini di alloggi adibiti ad abitazione principale | Tipologia 1 | N. di giorni 2 | Percentuale 3 |
|---|---|---|---|
| | | | |

Nella **sezione V del quadro RP al rigo RP73** è prevista l'indicazione **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'articolo 7 del D.L. 91/2014** ha introdotto nell'articolo 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**

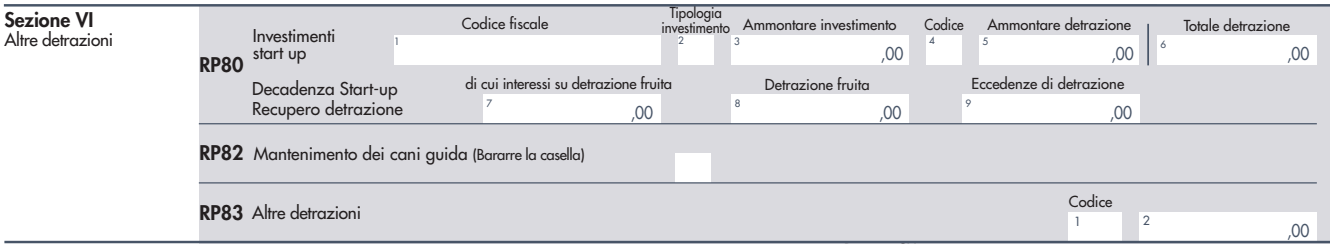
**agricoli professionali** iscritti nella previdenza agricola di età inferiore ai 35 anni per **il pagamento dei canoni d'affitto** dei terreni agricoli.
Tale detrazione spetta entro il limite di **€ 80 per ciascun ettaro** preso in affitto e fino ad un massimo di **€ 1.200 annui** (pertanto l'importo massimo del canone annuo che può essere indicato nel rigo RP73 è pari ad € 6.318,00).
Inoltre si prevede che:

- il c**ontratto 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.**

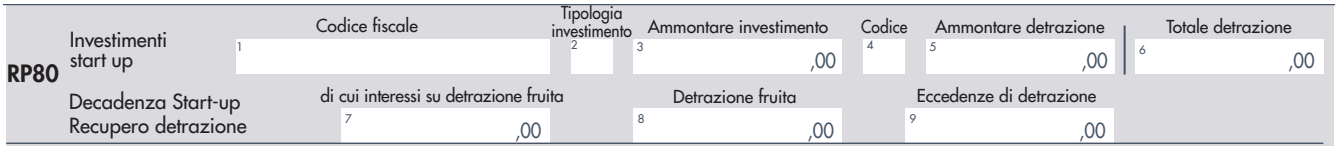
L'ammontare della detrazione va determinato nel rigo RN12 e se questo risulta superiore all'imposta lorda, diminuita delle detrazioni per carichi di famiglia e delle altre detrazioni relative a particolari tipologie di reddito, è riconosciuto un credito pari alla quota della detrazione che non ha trovato capienza nell'imposta.

# QUADRO RP SEZIONE VI ALTRE DETRAZIONI D'IMPOSTA




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




## 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 25 febbraio 2016.
È definita **start-up innovativa** la società di capitali, costituita anche in forma di cooperativa, che svolge **attività necessarie per sviluppare e introdurre prodotti**, **servizi o processi produttivi innovativi ad alto valore tecnologico**, le cui azioni o quote rappresentative del capitale sociale non siano quotate su un mercato regolamentato o su un sistema multilaterale di negoziazione (articolo 25 del D.L. 179/2012).
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.

Queste imprese start-up innovative possono essere costituite anche nella forma della **Srl semplificata** ai sensi dell'articolo 2463-*bis* del codice civile (articolo 11-*bis* del D.L. 83/2014).

L'articolo 1, comma 66, della L. 232/2016, ha modificato l'articolo 29 del D.L. 179/2012, in particolare, le lettera a) e c) del citato comma 66 hanno previsto la trasformazione da beneficio transitorio a beneficio a regime delle agevolazioni riconosciute in favore delle start-up innovative, l'incremento della misura del beneficio al **30%** e **l'aumento dell'importo dell'investimento massimo detraibile a euro 1.000.000**.
Il comma 67 dell'articolo 1 della L. 232/2016 prevede che l'efficacia delle disposizioni di cui al comma 66, lettera a) e c), è subordinata, ai sensi dell'articolo 108, paragrafo 3, del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea, all'autorizzazione della Commissione europea.
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 30%.** L'investimento massimo detraibile non può eccedere, in ciascun periodo d'imposta, **l'importo di 1.000.000 euro**. Gli incentivi fiscali all'investimento in start-up innovative di cui all'articolo 29 del citato D.L. 179/2012 si applicano anche agli investimenti in piccole e medie imprese (PMI) innovative nel rispetto delle condizioni e dei limiti previsti dagli Orientamenti sugli aiuti di Stato destinati a promuovere gli investimenti per il finanziamento del rischio, di cui alla comunicazione 2014/C 19/04 della Commissione, del 22 gennaio 2014 (articolo 4, comma 9, del D.L. 3/2015, convertito, con modificazioni, dalla L. 33/2015). L'efficacia della disposizione di cui al comma 9 è subordinata, ai sensi dell'articolo 108, paragrafo 3, del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea, all'autorizzazione della Commissione europea (articolo 4, comma 12-*ter*, del D.L. 3/2015).
L'eventuale cessione, anche parziale, dell'investimento prima del 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(codice fiscale) e 2 (tipologia di investimento)**:
  - 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'articolo 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 4 e 5, ma va unicamente indicato nella colonna 6 l'ammontare dell'importo detraibile ricevuto per trasparenza.

- **colonna 3**: indicare l'ammontare dell'investimento agevolabile. Nella colonna non va indicato alcun importo nei casi di contribuente che partecipa a società in regime di trasparenza;
- **colonna 4**: indicare il codice che identifica il tipo di investimento per determinare la percentuale di detrazione:
  - **'1'** per gli investimenti in start up innovative;
  - **'2'** per gli investimenti in PMI innovativa di cui all'articolo 4, comma 4 del D.L. 3/2015;
- **colonna 5:** va indicato **l'ammontare detraibile** che risulta applicando all'importo di colonna 3 la percentuale (**30%**). 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 6**: 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 D.M. 25.2.2016, il contribuente è tenuto a compilare il rigo RP80, e a restituire l'importo detratto unitamente ai relativi interessi legali.

In tale ipotesi va compilato **il rigo RP80** indicando i seguenti dati:

- **colonna 7**, 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;
- **colonna 8**, 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 lorda di tale periodo;
- **colonna 9**, l'eccedenza di detrazione non ancora fruita, non più spettante. Tale importo va sottratto dai rispettivi residui di detrazione risultanti dagli anni precedenti, da indicare nelle colonne 1 dei righi RN18, RN19 e RN20 del presente modello.

## Rigo RP82
## DETRAZIONE PER LE SPESE DI MANTENIMENTO DEI CANI GUIDA

**RP82** Mantenimento dei cani guida (Barrare la casella)

Va barrata la casella di cui al **rigo RP82** 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 RP82**; l'importo della detrazione spettante sarà riportato al rigo RN17.

**NOVITÀ 2019**
La Legge di Bilancio 2019 ha modificato il comma 1-*quater* dell'articolo 15, Tuir, aumentando ad **€ 1.000** (in precedenza € 516,47) la **detrazione forfetaria spettante ai non vedenti per il mantenimento dei cani guida.**

## 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. 106/2001, pubblicato in G.U. n. 84/2001.
  Nella **colonna 2** 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 2** 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 LC
# CEDOLARE SECCA SULLE LOCAZIONI

**QUADRO LC**
CEDOLARE SECCA SULLE LOCAZIONI

Determinazione della cedolare secca — **LC1**

| 1 Totale imposta cedolare secca | 2 Imposta su redditi diversi (21%) | 3 Totale imposta complessiva | 4 Ritenute CU locazioni brevi | 5 Differenza | 6 Eccedenza dichiarazione precedente |
|---|---|---|---|---|---|
| ,00 | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 |

Cedolare secca risultante da 730/2019

| 7 Eccedenza compensata Mod. F24 | 8 Acconti versati | 9 Acconti sospesi | 10 Trattenuta dal sostituto | 11 Rimborsata da 730/2019 | 12 Credito compensato F24 |
|---|---|---|---|---|---|
| ,00 | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 |

| 13 Imposta a debito | 14 Imposta a credito |
|---|---|
| ,00 | ,00 |

Acconto cedolare secca 2019 — **LC2**

Primo acconto 1 ,00 — Secondo o unico acconto 2 ,00

Il **quadro LC** è riservato alla **liquidazione:**

- dell'**imposta sostitutiva** dovuta sul reddito imponibile derivante dai **contratti di locazione** per i quali si è optato per **l'applicazione del regime della cedolare secca** (compresa quella che deriva da **locazione breve**);
- dell'**imposta sostitutiva** applicata sui **redditi diversi** derivanti da **locazioni brevi** indicati nel **quadro RL** (se il contribuente è un sublocatore o comodatario).

Gli intermediari che effettuano le ritenute sono tenuti a certificare le ritenute operate ai locatori mediante il rilascio della Certificazione Unica.

Le **ritenute certificate** vanno riportate nel nuovo quadro LC, al **punto 4** "*Ritenute CU locazioni brevi*" sia quando il reddito da locazione costituisce reddito fondiario ed è stato dichiarato dal proprietario dell'immobile sia quando genera redditi diversi per il sublocatore ed il comodatario.

## MODALITÀ DI COMPILAZIONE

Il nuovo **quadro LC** si compone di **due righi**:

- il **rigo LC1,** 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** e dell'imposta sostitutiva al 21% dovuta sui **contratti di locazione breve** (inferiori a 30 giorni);
- il **rigo LC2**, dove riportare, se dovuto, l'**ammontare dell'acconto** relativo **alla cedolare secca per l'anno 2019**.

**Rigo LC1 (Cedolare secca sulle locazioni):**

- **a colonna 1 (Imposta cedolare secca):** indicare l'ammontare dell'imposta sostitutiva dovuta indicato nella colonna 3 del rigo RB11;

- **a colonna 2 (Imposta su redditi diversi):** indicare l'ammontare dell'imposta sostitutiva dovuta con aliquota pari al 21% dell'importo indicato nella colonna 6 del rigo RL10;
- **a colonna 3 (Totale imposta complessiva):** indicare la somma degli importi esposti nelle colonne 1 e 2 del presente rigo;
- **a colonna 4 (Ritenute da CU per locazioni brevi):** indicare l'importo delle ritenute riportato nel quadro *Certificazione Redditi – Locazioni brevi* della Certificazione Unica 2019 al **punto 15** e relative ai corrispondenti redditi di locazione indicati nel quadro RB e RL per il quale nella casella del punto 4 è indicato l'anno "2018";

Se in possesso di più quadri della *Certificazione Redditi – Locazioni brevi* della Certificazione Unica 2019 o se sono compilati più righi dello stesso quadro (punti 15, 115, 215, 315 e 415 per i quali nella casella del punto 4 è indicato l'anno "2018") va indicata la somma delle ritenute.

- Se nella CU 2019 nella relativa casella del **punto 4 è indicato l'anno 2017,** vanno riportate le **ritenute indicate nel punto 15,** salvo che non siano già state indicate nella dichiarazione dei redditi per l'anno d'imposta 2017.
- Se nella CU 2019 nella casella del **punto 4 è indicato l'anno 2019**, le ritenute andranno indicate nella **dichiarazione dei redditi relative all'anno d'imposta 2019**.
- Se in possesso di una CU2018 in cui **era barrata la casella del punto 4,** vanno indicate le ritenute indicate al punto 15 e relative ai redditi indicati nel quadro RB.

- **a colonna 5 ( Differenza):** indicare la differenza degli importi esposti nelle colonne 3 e 4 del presente rigo. Se la differenza LC1 colonna 3 – LC1 colonna 4 è negativo, il risultato in valore assoluto deve essere riportato nel rigo RN33 colonna 4;
- **a colonna 6 (Eccedenza dichiarazione precedente):** riportare l'eventuale credito di cedolare secca che risulta dalla dichiarazione relativa ai redditi 2017, indicato nella colonna 5 del rigo RX4 del Mod. Redditi PF 2018. Se nel 2018 avete fruito dell'assistenza fiscale ed il sostituto d'imposta non ha rimborsato in tutto o in parte il credito risultante dal Modello 730-3 indicare in questo rigo il credito non rimborsato risultante al punto 94 della Certificazione unica 2019. Se lo scorso anno è stato presentato il modello 730/2018 ed è stato chiesto di utilizzare il credito che risulta dalla dichiarazione per il pagamento dell'Imu con il Mod. 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 Mod. 730-3/2018 (214 per il coniuge).
- **a colonna 7 (Eccedenza compensata modello F24):** indicare l'importo dell'eccedenza di cedolare secca eventualmente compensata utilizzando il modello F24;
- **a colonna 8 (Acconti versati):** indicare l'ammontare degli acconti della cedolare secca versati per l'anno 2018, in particolare:
  - l'importo indicato nel modello di pagamento F24 con i codici tributo 1840 e 1841 e l'anno 2018;
  - l'importo indicato nei punti 126 e 127 (326 e 327 per il coniuge) della Certificazione unica 2019 (acconto trattenuto con il modello 730/2018).

In questa colonna va compreso anche l'importo indicato nella colonna 9.

**CASI PARTICOLARI**

- Se nell'anno 2018 è stato presentato un modello 730/2018 senza sostituto: va riportato l'importo indicato nel rigo 143 del modello 730-3/2018 aumentato dell'importo eventualmente versato con il modello F24 con il codice tributo 1840 e l'anno 2018. Se risulta compilato il rigo 120 del prospetto di liquidazione modello 730-3/2018, l'eventuale versamento effettuato con il mod. F24 va imputato tra i due coniugi in misura proporzionale agli importi indicati nei righi 100 e 120 del prospetto di liquidazione modello 730-3/2018;
- se il rimborso risultante dal modello 730/2018 con sostituto è stato erogato dall'Agenzia delle entrate riportare l'importo indicato nel rigo 100 (120 per il coniuge) del prospetto di liquidazione modello 730-3/2018.

- a **colonna 9** (**Acconti sospesi**): indicare l'importo degli acconti dovuti ma non ancora versati alla data di presentazione della dichiarazione in quanto 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;
- a **colonna 10** (**Cedolare secca trattenuta dal sostituto**): riportare l'importo trattenuto dal sostituto d'imposta, indicato nella colonna 7 del rigo 99 del modello 730-3/2019. Nel caso in cui il modello 730/2019 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 730-3/2019;
- a **colonna 11** (**Cedolare secca rimborsata dal sostituto o da Redditi 2018**): riportare l'importo rimborsato dal sostituto d'imposta, indicato nella colonna 5 del rigo 99 del modello 730-3/2019. Nel caso in cui il modello 730/2019 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. 730-3/2019;
- a **colonna 12 (Credito compensato con il mod. F24)**: la presente colonna deve essere compilata solo se nel quadro I del mod. 730/2019 avete chiesto di utilizzare il credito originato dalla liquidazione della dichiarazione 730 per il pagamento dell'Imu e di altre imposte e se nel mod. 730-3/2019(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 di altre imposte.

Per determinare l'imposta sostitutiva a debito o a credito bisogna effettuare la seguente operazione:

**col. 5 (se positiva) – col. 6 + col. 7 – col. 8 – col. 10 + col. 11 + col. 12**

Se il risultato di tale operazione è positivo **(debito)** va riportato l'importo così ottenuto nella **colonna 13.**

**IMPOSTA A DEBITO**

Tale importo deve essere versato con le stesse modalità ed entro gli stessi termini previsti per l'Irpef. Tale importo va riportato nella colonna 1 del rigo RX4.

Nel caso in cui invece il risultato di tale operazione fosse negativo **(credito)** l'importo così ottenuto va riportato nella **colonna 14** (Imposta a credito).

Detto importo a credito va riportato anche nella colonna 2 del rigo RX4.

**Rigo LC2: Acconto cedolare secca locazioni per l'anno 2019**
Nel modello **redditi** va riportato, se dovuto**, l'ammontare dell'acconto relativo alla cedolare secca** per l'anno 2019. Per stabilire se è dovuto o meno l'acconto relativo alla cedolare secca per l'anno 2019 occorre controllare l'importo indicato nel rigo LC1, colonna 5, "**Differenza**". Se questo importo:
- non supera **euro 51,65**, **non è dovuto acconto**;
- supera euro 51,65, è dovuto acconto nella misura del **95%** 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 LC1, col. 5, risulti pari o superiore ad euro 52.

L'acconto così determinato deve essere versato:
- in **unica soluzione** entro il **2 dicembre 2019** se l'importo dovuto è inferiore ad euro 257,52;
- in **due rate**, se l'importo dovuto è pari o superiore ad euro 257,52, di cui: – la prima, nella misura del **40%**, entro l'**1 luglio 2019** ovvero il 31 luglio 2019 con la maggiorazione dello 0,40% a titolo di interesse corrispettivo; la seconda, nella restante misura del **60%**, entro il **2 dicembre 2019**.

I termini di versamento che scadono di sabato o in un giorno festivo sono prorogati al primo giorno feriale successivo.

Se il contribuente prevede 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 LC2** 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 relativo alla cedolare secca per l'anno 2019 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.

# QUADRO RN
# DETERMINAZIONE DELL'IRPEF

**QUADRO RN**
IRPEF

**RN1** REDDITO COMPLESSIVO

| 1 Reddito di riferimento per agevolazioni fiscali | 2 Credito per fondi comuni Credito art. 3 d.lgs.147/2015 | 3 Perdite compensabili con crediti di colonna 2 | 4 Reddito minimo da partecipazione in società non operative | 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

| 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 |
|---|---|---|---|
| ,00 | ,00 | ,00 | ,00 |

**RN7** Detrazioni lavoro

| 1 Detrazione per redditi di lavoro dipendente | 2 Detrazione per redditi di pensione | 3 | 4 Detrazione per redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente e altri redditi |
|---|---|---|---|
| ,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)

| 1 Totale detrazione | 2 Credito residuo da riportare al rigo RN31 col. 2 | 3 Detrazione utilizzata |
|---|---|---|
| ,00 | ,00 | ,00 |

**RN13** Detrazione oneri ed erogazioni liberali Sez. I quadro RP ,00

**RN14** Detrazione spese Sez. III-A quadro RP ,00

**RN15** Detrazione spese Sez. III-C quadro RP (50% di RP60) ,00

**RN16** Detrazione oneri Sez. IV quadro RP ,00

**RN17** Detrazione oneri Sez. VI quadro RP ,00

**RN18** Residuo detrazione Start-up periodo d'imposta 2015

| RN47, col. 1, Mod. Redditi 2018 | Detrazione utilizzata |
|---|---|
| ,00 | ,00 |

**RN19** Residuo detrazione Start-up periodo d'imposta 2016

| RN47, col. 2, Mod. Redditi 2018 | Detrazione utilizzata |
|---|---|
| ,00 | ,00 |

**RN20** Residuo detrazione Start-up periodo d'imposta 2017

| RN47, col. 3, Mod. Redditi 2018 | Detrazione utilizzata |
|---|---|
| ,00 | ,00 |

**RN21** Detrazione investimenti start up (Sez. VI del quadro RP)

| RP80 col. 6 | Detrazione utilizzata |
|---|---|
| ,00 | ,00 |

**RN22** TOTALE DETRAZIONI D'IMPOSTA ,00

**RN23** Detrazione spese sanitarie per determinate patologie ,00

**RN24** Crediti d'imposta che generano residui

| 1 Riacquisto prima casa | 2 Incremento occupazione | 3 Reintegro anticipazioni fondi pensioni |
|---|---|---|
| ,00 | ,00 | ,00 |

| 4 Mediazioni | 5 Negoziazione e Arbitrato |
|---|---|
| ,00 | ,00 |

**RN25** TOTALE ALTRE DETRAZIONI E CREDITI D'IMPOSTA (somma dei righi RN23 e RN24) ,00

**RN26** IMPOSTA NETTA (RN5 - RN22 - RN25; indicare zero se il risultato è negativo) di cui sospesa 1 ,00 2 ,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 ,00 ) 2 ,00

**RN30** Credito imposta

| | Importo rata 2018 | Totale credito | Credito utilizzato |
|---|---|---|---|
| Cultura | 1 ,00 | 2 ,00 | 3 ,00 |
| Scuola | 4 ,00 | 5 ,00 | 6 ,00 |
| Videosorveglianza | | 7 ,00 | 8 ,00 |

**RN31** Crediti residui per detrazioni incapienti (di cui ulteriore detrazione per figli 1 ,00 ) 2 ,00

**RN32** Crediti d'imposta Fondi comuni 1 ,00 Altri crediti d'imposta 2 ,00

**RN33** RITENUTE TOTALI

| 1 di cui ritenute sospese IRPEF e imposta sostitutiva R.I.T.A. | 2 di cui altre ritenute subite | 3 di cui ritenute art. 5 non utilizzate | 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** ECCEDENZA D'IMPOSTA RISULTANTE DALLA PRECEDENTE DICHIARAZIONE | | | di cui credito Quadro I 730/2018 1 ,00 | | 2 ,00 |
| | **RN37** ECCEDENZA D'IMPOSTA RISULTANTE DALLA PRECEDENTE DICHIARAZIONE COMPENSATA NEL MOD. F24 | | | | | ,00 |

| | | | | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | **RN38** ACCONTI | di cui acconti sospesi 1 ,00 | di cui recupero imposta sostitutiva 2 ,00 | di cui acconti ceduti 3 ,00 | di cui fuoriusciti regime di vantaggio o regime forfetario 4 ,00 | di cui credito riversato da atti di recupero 5 ,00 | 6 ,00 | | | |
| | **RN39** Restituzione bonus | Bonus incapienti 1 ,00 | | | Bonus famiglia 2 ,00 | | | | | |
| | **RN41** Importi rimborsati dal sostituto per detrazioni incapienti | | | Ulteriore detrazione per figli 1 ,00 | | Detrazione canoni locazione 2 ,00 | | | | |
| | **RN42** Irpef da trattenere o da rimborsare risultante da 730/2019 | 730/2019 Trattenuto dal sostituto 1 ,00 | | Credito compensato con Mod F24 2 ,00 | | Rimborsato 3 ,00 | | | | |
| | **RN43** BONUS IRPEF | Bonus spettante 1 ,00 | | Bonus fruibile in dichiarazione 2 ,00 | | Bonus da restituire 3 ,00 | | | | |
| Determinazione dell'imposta | **RN45** IMPOSTA A DEBITO | | | | di cui exit-tax rateizzata (Quadro TR) 1 ,00 | | 2 ,00 | | | |
| | **RN46** IMPOSTA A CREDITO | | | | | | ,00 | | | |
| Residui detrazioni, crediti d'imposta e deduzioni | **RN47** | Start up UPF 2017 RN19 1 ,00 | | Start up RPF 2018 RN20 2 ,00 | | Start up RPF 2019 RN21 3 ,00 | | | | |
| | | Spese sanitarie RN23 6 ,00 | | Casa RN24, col. 1 11 ,00 | | Occup. RN24, col. 2 12 ,00 | | | | |
| | | Fondi Pens. RN24, col.3 13 ,00 | | Mediazioni RN24, col. 4 14 ,00 | | Arbitrato RN24, col. 5 15 ,00 | | | | |
| | | Sisma Abruzzo RN28 21 ,00 | | Cultura RN30 26 ,00 | | Scuola RN30 27 ,00 | | | | |
| | | Videosorveglianza RN30 28 ,00 | | Deduz. start up UPF 2017 31 ,00 | | Deduz. start up RPF 2018 32 ,00 | | | | |
| | | Deduz. start up RPF 2019 33 ,00 | | Restituzione somme RP33 36 ,00 | | Deduz. Erogaz. Liberali RPF2019 37 ,00 | | | | |
| Altri dati | **RN50** Abitazione principale soggetta a IMU | 1 ,00 | | Fondiari non imponibili 2 ,00 | | di cui immobili all'estero 3 ,00 | | | | |
| Acconto 2019 | **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 2018.
Gli unici redditi che **non confluiscono 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 arti e professioni**, nonché dalla **partecipazione** 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** e quelle derivanti **dalla partecipazione in società in nome collettivo e in accomandita semplice**, possono essere portate in diminuzione dai relativi redditi conseguiti nel periodo d'imposta e per la differenza nei successivi, nei limiti **dell'80%** dei relativi redditi per l'intero importo che trova capienza in essi;

In deroga al primo periodo del comma 3 dell'articolo 8 del Tuir, le **perdite d'impresa in contabilità semplificata maturate nel presente periodo d'imposta** possono essere computate in diminuzione nel limite del **40%** dei redditi di impresa conseguiti nel periodo d'imposta 2019 e del 60% dei redditi d'impresa conseguiti nel periodo d'imposta 2020. Inoltre, le eventuali perdite in contabilità semplificata del periodo d'imposta 2017, per la parte non compensata ai sensi dell'articolo 8, comma 1, del Tuir, nel testo vigente prima della data di entrata in vigore della L. 145/2018, sono computate in diminuzione dei relativi redditi conseguiti nei periodi d'imposta 2018 e 2019, in misura non superiore al 40% dei medesimi redditi, e nel periodo d'imposta 2020, in misura non superiore al 60% dei medesimi redditi (articolo 1, commi 25 e 26, della L. 145/2018).

- **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, **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 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 |

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:

**RN1, col. 5 + RB10, col. 14 + RB10, col. 15 + RL10 col. 6**

L'importo indicato a colonna 1 costituisce **il reddito di riferimento per le agevolazioni fiscali**. Il reddito fondiario e i redditi diversi derivanti dalla locazione breve assoggettati alla cedolare secca devono essere aggiunti 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 (articolo 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 righi:

- 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'articolo 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. I relativi importi sono indicati nei righi **RF102 col. 9**, **RG37 col. 9**, **RH25** e **RL4 col. 9**, nonché, nel caso in cui sia compilata anche la **colonna 15** dei righi da **CE1 a CE3**, nella colonna 4 di questi ultimi righi; in tale ultima ipotesi, laddove nella colonna 15 sia presente il **codice "2"**, (in quanto il rigo è compilato sia ai fini della determinazione del credito d'imposta ex articolo 165, comma 1 Tuir che del credito d'imposta indiretto), l'importo di **colonna 4** va decurtato dell'imposta estera relativa al credito di cui all'articolo 165, comma 1 Tuir.

- **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 (**circolare n. 25/E/2007**). Pertanto, in questa colonna si dovrà indicare la somma dei redditi minimi risultanti dai righi 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.**

**Circolare n. 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.

**S**e il **totale delle perdite** che provengono dal quadro RE (lavoro autonomo) **è superiore** al totale dei redditi indicati negli altri quadri, va indicata la differenza preceduta dal segno meno.

**S**e 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. 16.

**S**e **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**.

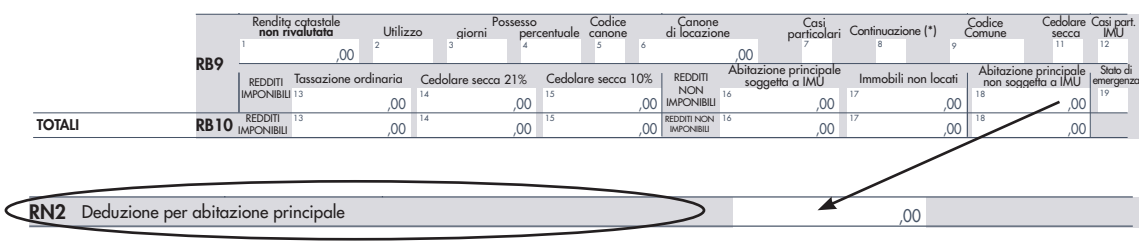
## Rigo RN2: Deduzione per abitazione principale

| | | |
|---|---|---|
| **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**.

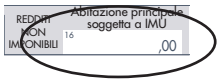
### ABITAZIONE PRINCIPALE

Per **l'anno 2018,** 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:




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 2018** 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:**




**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'articolo 7 della L. 161/2014.**

## Rigo RN3: Oneri deducibili

| | | |
|---|---|---|
| **RN3** | Oneri deducibili | ,00 |

Al **rigo RN3** va riportata la somma degli oneri deducibili, riportando l'importo di cui al rigo RP39:

## 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:

**RN1 col. 5 + RN1 col. 2 – RN1 col. 3 – RN2 – RN3**

Se il risultato di tale operazione è negativo, va indicato "0" (zero), così come dovrà essere indicato "0" nei righi **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:

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** (righi 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 righi da RC1 a RC3, per i quali la relativa casella di colonna 1 è impostata con il codice "1", con il codice "6" (solo per la parte imponibile pari al reddito imponibile al netto della quota esente), con il codice "7", o con il codice "8" diminuito della quota esente per redditi di pensione indicata nella colonna 3 del rigo RC5.

**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 14;
- calcolando l'imposta corrispondente a questa somma;
- calcolando l'imposta corrispondente all'importo indicato nel rigo RS37, colonna 14, e sottraendola dall'imposta sopra determinata.

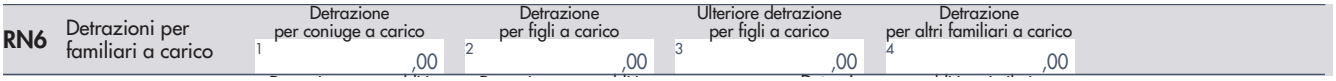
L'importo così calcolato va indicato nel rigo RN5.

**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. 14;
- 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**.

**Presenza di "Recupero per decadenza start-up"**
Se è stato compilato il rigo RP80 colonna 8, è necessario aggiungere al rigo RN5 l'importo indicato nel rigo RP80 colonna 8 (articolo 6, comma 4, D.M. 25.2.2016).

## RN6: Detrazioni per familiari a carico




Al rigo **RN6** devono essere indicate la detrazioni spettanti per il familiari a carico.

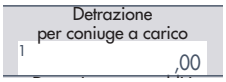
Il reddito di riferimento per determinare **le detrazioni per carichi di famiglia** è il **"reddito per detrazioni"**, pari **al reddito complessivo** del contribuente comprensivo **del reddito dei fabbricati assoggettati alla cedolare secca sulle locazioni e i redditi diversi derivanti dalla locazione breve di immobili assoggettati a cedolare secca 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. 14**

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 + RL10, col. 6**

## Colonna 1: Detrazione per coniuge a carico




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.**

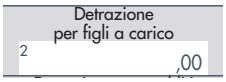
Ai sensi dell'articolo 12, comma 1, lettera a) e b), del D.P.R. 9147/1986, la detrazione deve essere così calcolata:

| REDDITO PER DETRAZIONI | DETRAZIONE |
|---|---|
| Fino ad € 15.000 | € 800–(€ 110 * 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 | € 690 * (€ 80.000 - 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




**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<br>(naturali, riconosciuti, adottivi, affidati, affiliati) | **€ 950**<br>**€ 1.220** se minore di tre anni |
| Figli portatori di handicap | **€ 1.350**<br>**€ 1.620** se minore 3 anni |
| Più di tre figli a carico | **€ 1.150**<br>**€ 1.420** se minore di tre anni<br>**€ 1.550** se portatore di handicap<br>**€ 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:

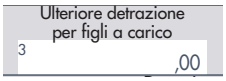
| | |
|---|---|
| 95.000 – reddito per detrazioni<br>95.000 | **NEL CASO DI 1 FIGLIO** |

| | |
|---|---|
| 15.000 per ciascun figlio successivo al primo + 95.000 – reddito per detrazioni<br>15.000 per ciascun figlio successivo al primo + € 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 capito "Familiari a carico"*

**Colonna 3: ulteriore detrazione per figli a carico**




**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;

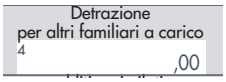
- il contribuente non potrà usufruire dell'ulteriore detrazione, nel caso in cui abbia più di tre figli a carico.

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 **RN31, colonna 1**.

** Per ulteriori approfondimenti si rimanda al capito "Familiari a carico"*

**Colonna 4: detrazione per altri familiari a carico**




**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.

**DETRAZIONE EFFETTIVA:**
**€ 750 * 80.000 – 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 ,00 | 2 ,00 | 3 4 ,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 e i redditi diversi derivanti dalla locazione breve di immobili assoggettati 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:

**rigo RN1 col. 1 = rigo RN1, col. 5 + rigo RB10, col. 14 + rigo 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 – rigo RN2 + rigo RS37 col. 14**

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 |

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 concessi in locazione e i redditi diversi derivanti dalla locazione breve di immobili 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. 14**

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 + RL10 col. 6**

***A) Reddito complessivo fino ad € 8.000***
La detrazione spettante ammonta ad euro:

$$€\ 1.880 * \frac{\text{Numero di giorni di lavoro dipendente (RC6 col. 1)}}{365}$$

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 complessivo superiore a 8.000 euro ma inferiore o uguale a 28.000 euro***
La detrazione spettante ammonta ad euro:

$$(€\ 978 + (€\ 902 * \frac{€\ 28.000 - \text{reddito per detrazioni}}{€\ 20.000})) * \frac{\text{giorni di lavoro}}{365}$$

***C) Reddito complessivo superiore a 28.000,00 euro ma inferiore o uguale a 55.000 euro***
La detrazione spettante ammonta ad euro:

$$(€\ 978 * \frac{€\ 55.000 - \text{reddito per detrazioni}}{€\ 27.000}) * \frac{\text{giorni di lavoro}}{365}$$

***D) Reddito complessivo superiore a 55.000 euro***
Non spetta alcuna detrazione per lavoro dipendente ed assimilati

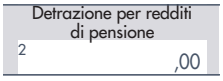
La detrazione spetta **per redditi di lavoro dipendente o redditi a questi assimilati**, indicati nei righi **da RC1 a RC3**, per i quali è stato indicato nella colonna 1:
- **il codice 2** (lavoro dipendente):
- **il codice 3** (lavori socialmente utili);
- **il codice 4** (frontalieri),

ed è stata **compilata la colonna 1 del rigo RC6** (giorni di lavoro dipendente).
Se nella colonna 1 dei righi 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 righi 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 righi 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 righi 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**




La Legge di Bilancio 2017 modifica la disciplina delle **detrazioni Irpef per i titolari di redditi da pensione** disciplinate dall'articolo 13 del Tuir, modificando il comma 3 ed abolendo il comma 4.
Pertanto a decorrere dal **1 gennaio 2017** viene uniformata la disciplina delle detrazioni applicabili a tutti i pensionati, senza più distinzione tra pensionati di età inferiore a 75 anni e pensionati di età superiore.
In particolare **viene estesa ai pensionati con meno di 75 anni di età** la disciplina più favorevole già prevista, a decorrere dal 1 gennaio 2016, per i pensionati con almeno 75 anni.

La **colonna 2** deve essere compilata se sono stati percepiti redditi di pensione, indicati nei righi da RC1 a RC3, per i quali è stato indicato nella colonna 1 il codice 1 o il codice 6 ed è stata compilata la colonna 2 del rigo RC6 (gironi di pensione).
Al **reddito complessivo** (da considerare a**l netto dell'abitazione principale e delle relative pertinenze**) va aggiunto anche **il reddito dei fabbricati concessi in locazione e i redditi diversi derivanti dalla locazione breve di immobili assoggettati a cedolare secca e l'importo della deduzione ACE (indicato nella colonna 14 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 concessi in locazione e i redditi diversi derivanti dalla locazione breve di immobili 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 – rigo RN2 + rigo RS37 col. 14**

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

**rigo RN1, col. 5 + rigo RB10, col. 14 + rigo RB10, col. 15 + rigo RL10 col. 6**

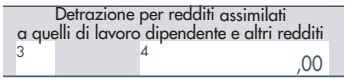
**Sono previste le medesime detrazioni per redditi di pensione indipendentemente dall'età del contribuente.**

| REDDITO | DETRAZIONE |
|---|---|
| Fino ad € 8.000 | € 1.880 * giorni (RC6 col. 2)/365 |
| Da € 8.000 fino a € 15.000 | € 1.297 + (€ 583 * € 15.000 - Reddito per detrazioni) / € 7.000) * giorni / 365 |
| Da € 15.000 fino a € 55.000 | € 1.297 * ((€ 55.000 - Reddito per detrazioni) / € 40.000) * giorni / 365 |
| Oltre € 55.000 | 0 |

Per redditi di pensione la detrazione non può comunque essere inferiore a 713 euro.

- Se nella **colonna 1** dei righi da RC1 a RC3 è stato indicato solo il **codice 6** la detrazione spetta solo se l'ammontare delle pensioni percepite da contribuenti residenti a Campione d'Italia è **superiore a euro 6.700** (quota esente).
- Se nella **colonna 1** dei righi da C1 a C3 è stato indicato solo il **codice 7** la detrazione spetta solo se l'ammontare delle pensioni in favore dei superstiti corrisposte agli orfani è **superiore a euro 1.000** (quota esente).
- Se nella **colonna 1** dei righi da C1 a C3 è stato indicato solo il **codice 8** la detrazione spetta solo se l'ammontare delle pensioni in favore dei superstiti corrisposte in euro agli orfani residenti a Campione d'Italia è superiore a **euro 7.700** (quota esente).

## Colonne 3 e 4: detrazione per redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente e altri redditi




**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 (**righi 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).

**REDDITO PER DETRAZIONI:**

**rigo RN1 col. 1 – rigo RN2 + rigo RS37 col. 14**

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

**rigo RN1, col. 5 + rigo RB10, col. 14 + rigo RB10, col. 15 + rigo RL10 col. 6**

| REDDITO | DETRAZIONE |
|---|---|
| Fino a € 4.800 | € 1.104 |
| Da € 4.800 fino a € 55.000 | € 1.104 * (€ 55.000 - Reddito per detrazioni) / € 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 | DETRAZIONE |
|---|---|
| Fino a € 8.000 | € 1.880 |
| Da € 8.000 fino a € 15.000 | € 1.297 + (€ 583 * (€15.000-Reddito per detrazioni) / 7.500) |
| Da € 15.000 fino a € 55.000 | € 1.297 * (€ 55.000-Reddito per detrazioni) / € 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 e affitto terreni

| RN12 | Detrazione canoni di locazione e affitto terreni (Sez. V del quadro RP) | Totale detrazione 1 ,00 | Credito residuo da riportare al rigo RN31 col. 2 2 ,00 | Detrazione utilizzata 3 ,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 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).

**e) 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":

**Capienza = RN5 – RN8 – RN18 col.1 – RN19 col.1 – RN20 col.1 – RN21 col.1**

Se è stato compilato il rigo RP80 è necessario compilare prima la colonna 1 dei righi RN18, RN19, RN20 e 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 ed erogazioni liberali Sez. I quadro RP | ,00 |

Al **rigo RN13** va indicato l'importo:

| | |
|---|---|
| | **rigo RN13 = rigo RP15 col. 4 * 19%**<br>**rigo RN13 = rigo RP15 col. 5 * 26%** |
| NEW | **rigo RN13 = rigo RP15 col. 6 * 30%**<br>**rigo RN13 = rigo RP15 col. 7 * 35%** |

## RN14: Detrazione per spese indicate nella Sez. III A del Quadro RP

| | | |
|---|---|---|
| **RN14** | Detrazione spese Sez. III-A quadro RP | ,00 |

Al **rigo RN14** va indicato l'importo pari alla somma degli importi delle detrazioni del rigo RP49.

## RN15: Detrazione per spese indicate nella Sez. III C del Quadro RP

| | | | |
|---|---|---|---|
| **RN15** | Detrazione spese Sez. III-C quadro RP | (50% di RP60) | ,00 |

Al **rigo RN15** va indicato l'importo:

| |
|---|
| **rigo RN15 = rigo RP60 * 50%** |

## RN16: Detrazione per gli oneri di cui alla sezione IV del quadro RP

| | |
|---|---|
| **RN16** Detrazione oneri Sez. IV quadro RP | ,00 |

Al rigo **RN16** va indicato l'importo pari alla somma degli importi delle detrazioni del rigo RP66.

## 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 RP82**, 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.

## RN18: Residuo detrazioni start up periodo d'imposta 2015

| | | RN47, col. 1, Mod. Redditi 2018 | Detrazione utilizzata |
|---|---|---|---|
| **RN18** | Residuo detrazione Start-up periodo d'imposta 2015 | 1 ,00 | 2 ,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 2015.

Il dato da indicare corrisponde a quello indicato nel **rigo RN47, col. 1** del modello Redditi 2018 al netto dell'importo indicato al **rigo RP80, col. 9** 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 non può essere riportata in avanti**.
Per la **determinazione dell'ammontare della detrazione che non trova capienza nell'imposta lorda** (da indicare nella colonna 2 del presente rigo) bisogna calcolare:

**Capienza = RN5 – (RN8 – RN6 col. 3) – RN12 col. 3 – RN13 – RN14 – RN15 – RN16 − RN17**

Se "Capienza" è:
- **minore o uguale a zero** la detrazione per start up non trova capienza nell'imposta lorda e pertanto 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 RN18 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 RN18 col. 1**, la detrazione per start up che non trova capienza nell'imposta non può più essere utilizzata e nel rigo RN18 col. 2 deve essere riportato l'ammontare della detrazione che trova capienza pari al minor importo tra RN18 col. 1 e "Capienza".

## Rigo RN19: Residuo detrazioni start up periodo d'imposta 2016

| RN19 | Residuo detrazione Start-up periodo d'imposta 2016 | RN47, col. 2, Mod. Redditi 2018 | Detrazione utilizzata |
|---|---|---|---|
| | | 1 ,00 | 2 ,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 2016. Il dato da indicare corrisponde a quello indicato nel rigo **RN47, col. 2 del modello Redditi 2018** al netto dell'importo indicato al rigo RP80 col. 9 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 nel rigo RN19 colonna 2) bisogna calcolare:

**Capienza =**
**RN5 – (RN8 – RN6 col. 3) – RN12 col. 3 – RN13 – RN14 – RN15 − RN16 – RN17 – RN18 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. 1** 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 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;
- se invece, "**Capienza" è minore di RN19 col. 1**:
  - nel **rigo RN47, col. 1** deve essere riportato l'ammontare della detrazione che non trova capienza pari a: **RN19 col. 1 – RN19 col. 2**;
  - nel **rigo , RN19 colonna 2** l'ammontare della detrazione che trova capienza pari al minor importo tra RN19 col. 1 e "Capienza"**.**

## RN20: Residuo detrazioni start up periodo d'imposta 2017

| RN20 | Residuo detrazione Start-up periodo d'imposta 2017 | RN47, col. 3, Mod. Redditi 2018 | Detrazione utilizzata |
|---|---|---|---|
| | | 1 ,00 | 2 ,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 2017**. Il dato da indicare corrisponde a quello indicato nel rigo RN47, col. 3 del modello Reddito 2018 al netto dell'importo indicato al rigo RP80, col. 9 del Modello.
  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, col. 2, e della parte che invece trova capienza (da indicare nel rigo RN20, col. 2) bisogna calcolare:

**Capienza = RN5 – (RN8 – RN6 col. 3) – RN12 col. 3 – RN13 – RN14 – RN15 – RN16 – RN17 – RN18 col. 2 – 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 – RN20 col. 2;
  - nel **rigo RN20 colonna 2** deve essere riportato l'ammontare della detrazione che trova capienza pari al minor importo tra RN20 col. 1 e "Capienza".

## RN21: Detrazione investimenti start up

| RN21 | Detrazione investimenti start up (Sez. VI del quadro RP) | RP80 col. 6 | Detrazione utilizzata |
|---|---|---|---|
| | | 1 ,00 | 2 ,00 |

Nella colonna 1, va indicato l'importo risultante dalla colonna 6 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:

**Capienza = RN5 – (RN8 – RN6 col. 3) – RN12 col. 3 – RN13 – RN14 – RN15 – RN16 – RN17 – RN18 col. 2 – RN19 col. 2 – RN20 col. 2**

a) 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.**

b) 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 – RN21 col. 2;
  - nel **rigo RN21 colonna 2**, deve essere riportato l'ammontare della detrazione che trova capienza pari al minor importo tra RN21 col. 1 e "Capienza".

## RN22: Totale detrazioni d'imposta

| **RN22** TOTALE DETRAZIONI D'IMPOSTA | ,00 |
|---|---|

Va indicata la somma di tutte le detrazioni spettanti:

**RN8 + RN12 col. 3 + RN13 + RN14 + RN15 + RN16 + RN17 + RN18 col. 2 + RN19 col. 2 + RN20 col. 2 + RN21 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 righi 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

| | Riacquisto prima casa | Incremento occupazione | Reintegro anticipazioni fondi pensioni |
|---|---|---|---|
| **RN24** Crediti d'imposta che generano residui | 1 ,00 | 2 ,00 | 3 ,00 |
| | Mediazioni | Negoziazione e Arbitrato | |
| | 4 ,00 | 5 ,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:

**RN24 col. 1 = CR7 col. 2 + CR7 col. 1 - CR7 col. 3 – 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**

**RN24 col. 2 = CR9 col. 1 – 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**

**RN24 col. 3 = CR12 col. 5 + CR12 col. 4 – CR12 col. 6 – 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 righi 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**

| RN24 col. 4 = CR13 col. 1 – CR13 col. 2 – LM40 col. 7 |
|---|

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**

| RN24 col. 5 = CR16 col. 1 + CR16 col. 2 – CR16 col. 3 – 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 2018** 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** ed **il credito d'imposta residuo indicato in colonna 2** che non ha trovato capienza nell'imposta risultante dalla precedente dichiarazione, diminuito dell'importo eventualmente utilizzato in compensazione nel mod. F24 ed esposto nella **colonna 3**. 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 righi RN23 e RN24) | | ,00 |

Al rigo **RN25** va riportato il totale delle detrazioni di cui ai righi **RN23 e RN24.**

| RN25 = RN23 + RN24 (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:**

| RN26 = RN5 – RN22 – 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, col. 2.
**RN27 = CR11 col. 6 (nel limite del rigo RN26 col. 2)**

Nel caso in cui siano stati compilati più **righi 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

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**.

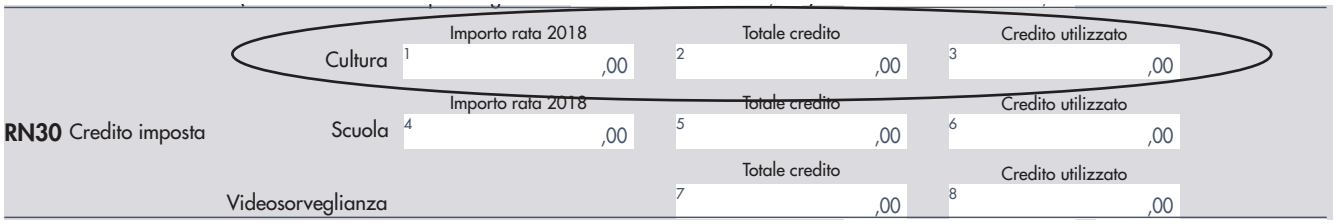
Nella **colonna 1** va indicato il credito d'imposta spettante che deriva da redditi esteri esentati, in tutto o in parte, da imposte nei paesi esteri per i quali tuttavia è riconosciuto il diritto al credito (imposte figurative);
Nella **colonna 2** va indicato il credito d'imposta complessivamente 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




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.

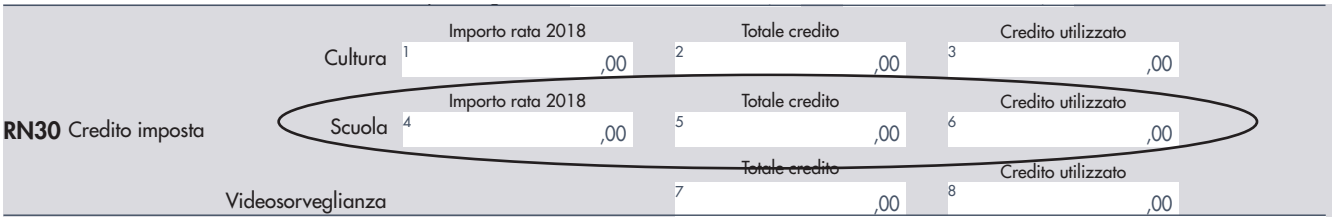
Per la determinazione del suddetto credito bisogna:
a) calcolare Credito = **Rigo CR14 col. 1 x 0,65;**
b) calcolare Limite = **Rigo RN4 x 0,15;**
c) calcolare Credito Spettante = **minore tra Credito e Limite;**
d) rata Credito Spettante = Credito Spettante diviso 3;
e) **riportare tale importo nella colonna 1 del rigo RN30;**
f) **Calcolare Totale Credito** = Rata Credito Spettante 2018 + CR14 col. 2 + CR14 col. 3 + CR14 col. 4 + (1/3 di CR14 col. 5);

g) **Calcolare Totale Credito Spettante** = Totale Credito – LM40 col. 9
L'importo di Totale Credito Spettante come sopra determinato va riportato nella **colonna 2** del rigo RN30;
h) 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:

**Totale Credito Spettante – Capienza**

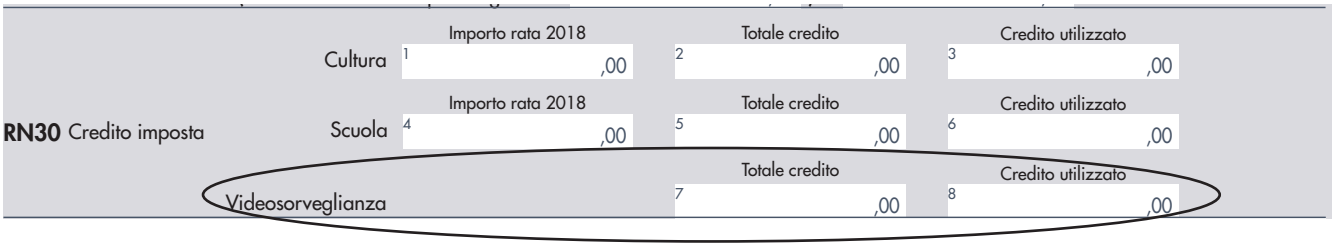
## RN30: Credito d'imposta scuola




Per le **erogazioni liberali a sostegno della scuola** è riconosciuto un credito d'imposta nella misura **del 65% da ripartire in tre quote annuali**. 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 CR15 col 1 x 0,65;**
b) **rata Credito Spettante 2018** = **Credito Spettante diviso 3**;
c) r**iportare** tale importo nella **colonna 4** del rigo RN30;
d) **calcolare Totale Credito Spettante** = **Rata Credito Spettante 2018** + CR15 col. 2 + (CR15 col. 3 x $^{0,65}/_{3}$) + (⅓ di CR15 col. 5) – LM40 col. 10
L'importo di Totale Credito Spettante va riportato nella **colonna 5** del rigo RN30;
e) **determinare Capienza** = RN26 col. 2 – RN27 – RN28 – RN29 col. 2 – RN30 col.3:
– se l'importo di Capienza risulta essere **superiore ovvero uguale** a **"Totale Credito Spettante"** come sopra determinato, nella col. 6 del rigo RN30 riportare l'importo di "Totale Credito Spettante";
– se, invece, l'importo di Capienza risulta essere **inferiore a "Totale Credito Spettante"** come sopra determinato, nella col. 6 del rigo RN30 riportare l'importo di Capienza e nella colonna 27 del rigo RN47 riportare il risultato della seguente operazione:

**Totale Credito Spettante – Capienza**

## RN30: Credito d'imposta videosorveglianza




Per la determinazione del suddetto credito bisogna:

a) **Calcolare Totale Credito = CR17 col. 1 – CR17 col. 2 – LM40 col. 11**
   L'importo del credito va riportato nella col. 7 del rigo RN30;
b) **Determinare Capienza = RN26 col. 2 - RN27 - RN28 - RN29 col. 2 – RN30, col. 3 - RN30, col. 6:**
   b1) se l'importo di Capienza risulta **essere superiore ovvero uguale a Totale Credito c**ome sopra determinato la col. 8 del rigo RN30 deve essere uguale a Totale Credito (la col. 28 del rigo RN47 = 0);
   b2) se, invece, l'importo di **Capienza risulta essere inferiore a Totale Credito** come sopra determinato la col. 8 del rigo RN30 deve essere uguale a Capienza la col. 28 del rigo RN47 deve essere uguale a Totale Credito – Capienza.

## RN31: Crediti residui per detrazioni incapienti

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 lettera 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):

| **Capienza = (RN22 + RN23)– 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:

**RN31 col. 2 = RN12 col. 2 + RN31 col. 1**

## RN32: Crediti d'imposta

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 righi RS21 ed RS22 compilati (articoli 167 e 168 del Tuir);
- il credito indicato nella colonna 1 del rigo CR18.

Nel caso in cui sia stato compilato il quadro LM, l'importo da indicare in questo rigo va diminuito dell'importo indicato nella colonna 12 del rigo LM40.

## RN33: Ritenute totali

| **RN33** RITENUTE TOTALI | 1 di cui ritenute sospese IRPEF e imposta sostitutiva R.I.T.A. | 2 di cui altre ritenute subite | 3 di cui ritenute art. 5 non utilizzate | 4 |
|---|---|---|---|---|
| | ,00 | ,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:

| RITENUTE (col. 3) | |
|---|---|
| Rigo | Importo |
| RC10 col.1 +RC10 col.6 + 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 |
| LC1 col. 5, in valore assoluto, se minore di zero | |
| **TOTALE RITENUTE** Riportare nel rigo RN33 col.4 | ,00 |

- Se è stato compilato il quadro RC riportare l'importo del rigo RC10 col. 1* + RC10 col. 6 + 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 righi: 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;
- se è stato compilato il quadro LC riportare l'importo del rigo LC1 col. 5, in valore assoluto, se minore di zero.

** 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 e dell'imposta sostitutiva per R.I.T.A. sospesa, indicata nelle annotazioni alla Certificazione Unica 2019 con il codice AX 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 dal Ministero delle Politiche agricole alimentari, forestali e del turismo (che ha assunto in materia le competenze dell'ex Assi e di conseguenza quelle dell'ex 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'articolo 5, del Tuir, eccedenti il debito Irpef.
In questo caso, nella presente colonna va indicato l'ammontare delle ritenute non utilizzate.

Come chiarito dalla circolare n. 56/E/2009, il credito ad esse relativo potrà essere utilizzato dalla società o associazione di cui all'articolo 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'articolo 5 del Tuir, risultante dalla somma delle ritenute indicate nella sezione I del quadro RH (colonna 9 dei righi 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 – RN30 col. 6 – RN30 col. 8 – 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

| | | di cui credito Quadro I 730/2018 | |
|---|---|---|---|
| **RN36** | ECCEDENZA D'IMPOSTA RISULTANTE DALLA PRECEDENTE DICHIARAZIONE | 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 730/2018 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 730-3/2018 (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 730/2018 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 730-3/2018 (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 sommato agli altri importi da indicare nella colonna 2 di questo rigo.

- nella **colonna 2** va riportato l'importo di colonna 5 del rigo RX1 del Modello Redditi 2018, relativo all'eccedenza d'imposta risultante dalla precedente dichiarazione per la quale non è stato chiesto il rimborso.

Nel caso in cui nel 2018 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 2019).

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 Redditi 2018 con la quale è stato evidenziato un credito diverso da quello dichiarato (rigo RX1 colonna 5):

- 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 5 dei righi RX6 (imposta sostitutiva sui premi di risultato e welfare aziendale) del modello Redditi 2018.

## 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 col. 2, 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 regime forfetario | di cui credito riversato da atti di recupero | 6 |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | 1 ,00 | 2 ,00 | 3 ,00 | 4 ,00 | 5 ,00 | ,00 |

Al rigo **RN38 vanno indicati gli acconti** relativi all'anno 2018. 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'articolo 22 del Tuir;
- la **colonna 3** è riservata ai soggetti partecipanti in società fuoriuscite dal regime di cui all'articolo 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 righi RS23 e RS24 dei diversi moduli compilati, qualora nella colonna 2 di detti righi 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 2018, sono fuoriusciti dal regime di vantaggio o dal regime forfetario, in relazione agli acconti versati relativi all'imposta sostitutiva (codici tributo "1793" e "1794" o codici tributo "1790" e "1791" con anno di riferimento 2018);
- 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'articolo 34 della L. 388/2000). Attraverso tale esposizione, la validità del credito oggetto di riversamento viene rigenerata ed equiparata a quella dei crediti formatisi 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 2018).
  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**.

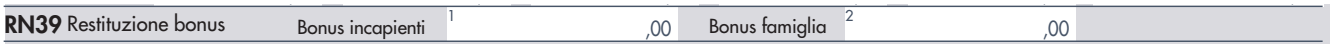
  Se per l'anno 2017 è stato presentato il modello 730 gli acconti sono stati versati tramite il datore di lavoro **deve essere riportata la somma dei punti 121 e 122** (321 e 322 per il coniuge) della Certificazione Unica 2019. Anche in questo caso l'importo deve essere indicato senza tenere conto degli interessi dovuti per la rateazione della prima rata dell'acconto. Se nel 2017 è stato presentato un Mod. 730/2018 **dipendenti senza sostituto**, riportare l'importo indicato nel rigo 141 del modello 730- 3/2018 aumentato dell'importo eventualmente versato con il modello F24 con il codice tributo 4033 e l'anno 2018; se risulta compilato il rigo 114 del prospetto di liquidazione modello 730-3/2018, il versamento effettuato con il mod. F24 va imputato tra i due coniugi in misura proporzionale agli importi indicati nei righi 94 e 114 del prospetto di liquidazione modello 730-3/2018.

Se il rimborso risultante dal modello 730/2018 con sostituto è stato erogato dall'Agenzia delle Entrate, riportare l'importo indicato nel rigo 94 (114 per il coniuge) del prospetto di liquidazione modello 730-3/2018.
Infine, se è stato compilato nel **quadro RS** il prospetto relativo alla ZFU, si rimanda alle indicazioni fornite con riferimento alla colonna 9 dei righi da RS280 a RS283.

**Per i titolari di più trattamenti pensionistici**: se tramite il sistema del casellario 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 2018.

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




**La colonna 1 deve essere compilata dai contribuenti che devono restituire il bonus incapienti:**
coloro che hanno percepito il Bonus fiscale previsto dall'articolo 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'articolo 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).

## RN41: Importi rimborsati dal sostituto per detrazioni incapienti

| | | | |
|---|---|---|---|
| **RN41** Importi rimborsati dal sostituto per detrazioni incapienti | Ulteriore detrazione per figli<br>1 ,00 | Detrazione canoni locazione<br>2 ,00 | |

Il rigo RN41 è riservato all'indicazione degli importi eventualmente rimborsati dal sostituto d'imposta in sede di operazione di conguaglio, 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 2019, 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 2019, 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. 730/2019

| | | 730/2019 | | |
|---|---|---|---|---|
| **RN42** | Irpef da trattenere o da rimborsare risultante da 730/2019 | Trattenuto dal sostituto<br>1 ,00 | Credito compensato con Mod F24<br>2 ,00 | Rimborsato<br>3 ,00 |

Il rigo RN42 deve essere compilato dal contribuente che intende, con la presentazione del modello Redditi 2019, correggere o integrare un modello 730/2019 precedentemente presentato.
**Nella colonna 1** va riportato quanto indicato nella colonna 7 del rigo 91 del modello 730-3/2019 (prospetto di liquidazione).
Nel caso in cui il modello 730/2019 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 730-3/2019.
La **colonna 2** va compilata se il modello 730 presentava un credito, e nel quadro I dello stesso modello 730/2019 è stato chiesto di utilizzare il credito per il pagamento dell'Imu o di altre imposte, e se nel mod. 730-3/2019 (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 730-3/2019 (prospetto di liquidazione). Nel caso in cui il modello 730/2019 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 730-3/2019.

## Rigo RN43: Bonus Irpef

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| **RN43** BONUS IRPEF | Bonus spettante<br>1 ,00 | Bonus fruibile in dichiarazione<br>2 ,00 | Bonus da restituire<br>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), **delle somme percepite per premi di risultato** (RC4) 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 26.600**.
  **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 righi **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 € 24.600 | **€ 960** |
| Da € 24.601 fino ad € 26.600 | **€ 960 * (26.600 - reddito complessivo)/2.000** |
| Oltre 26.600 | **0** |

Al fine della verifica delle condizione 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 righi 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. 4.
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. 4 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 Totale Redditi LSU è pari a zero.

***Totale Redditi Frontalieri*** = somma degli importi indicati nella col. 3 dei righi 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 righi 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 righi da RC1 a RC3, per i quali è stato riportato il codice 5 nella colonna 1 diminuita dell'importo indicato nella col. 2 del rigo RL5 (quota esente).

Pertanto, per determinare l'ammontare complessivo dei redditi di lavoro dipendente e assimilati per i quali spetta il Bonus Irpef calcolare:

***RedditiBonus*** = TotaleRedditiLavDip + TotaleRedditiLSU + TotaleRedditiFrontalieri + TotaleRedditiCampioneItaliaImponibile

Pertanto, per determinare la base imponibile sulla quale calcolare l'imposta lorda procedere come segue:
***Totale_Importi_Imposta_Sostitutiva*** = somma delle col. 3 del rigo RC4 di tutti i moduli compilati

**Imponibile Imposta Lorda Bonus** = ***Redditi Bonus*** + ***Totale_Importi_Imposta_Sostitutiva***
L'importo così determinato costituisce la base imponibile (*ImponibileImpostaLordaBonus)* cui applicare gli scaglioni di aliquote Irpef presenti nella tabella sotto riportata.

**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 26.600
- **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 24.600 euro. Spetta solo in parte fino ad azzerarsi per i redditi compresi tra 24.600 e 26.600 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 24.600, **BonusTeorico** = 960
Se *LimiteRedditoBonus* è maggiore di 24.600 e minore o uguale a 26.600:

$$\textbf{BonusTeorico} = \frac{(26.600 - \text{LimiteRedditoBonus}) \times 960}{2.000}$$

$$\textbf{BonusSpettante} = \frac{\text{BonusTeorico} \times \text{RC6 col. 1}}{365}$$

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 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):

**RN34 – RN35 – RN36 col. 2 + RN37 + RN38 col. 3 – RN38 col. 6 + RN39 col. 1 + RN39 col. 2 + RN41 col. 1 + RN41 col. 2 – RN42 col. 1 + RN42 col. 2 + RN42 col. 3 – RN43 col. 2 + RN43 col. 3 + 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.

Tale importo va riportato nel rigo RX1 colonna 1.

## RN46: Imposta a credito

| **RN46** IMPOSTA A CREDITO | ,00 |
|---|---|

Al rigo RN46 va riportato il risultato, se negativo (ma non preceduto dal segno meno), della seguente operazione (imposta a credito):

**RN34 – RN35 – RN36 col. 2 + RN37 + RN38 col. 3 – RN38 col. 6 + RN39 col. 1 + RN39 col. 2 + RN41 col. 1 + RN41 col. 2 – RN42 col. 1 + RN42 col. 2 + RN42 col. 3 – RN43 col. 2 + RN43 col. 3 + RL32 col. 2**

**Tale importo va riportato nella colonna 2 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

| | | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| **RN47** | Start up UPF 2017 RN19 | 1 | ,00 | Start up RPF 2018 RN20 | 2 | ,00 | Start up RPF 2019 RN21 | 3 | ,00 |
| | Spese sanitarie RN23 | 6 | ,00 | Casa RN24, col. 1 | 11 | ,00 | Occup. RN24, col. 2 | 12 | ,00 |
| | Fondi Pens. RN24, col.3 | 13 | ,00 | Mediazioni RN24, col. 4 | 14 | ,00 | Arbitrato RN24, col. 5 | 15 | ,00 |
| | Sisma Abruzzo RN28 | 21 | ,00 | Cultura RN30 | 26 | ,00 | Scuola RN30 | 27 | ,00 |
| | Videosorveglianza RN30 | 28 | ,00 | Deduz. start up UPF 2017 | 31 | ,00 | Deduz. start up RPF 2018 | 32 | ,00 |
| | Deduz. start up RPF 2019 | 33 | ,00 | Restituzione somme RP33 | 36 | ,00 | Deduz. Erogaz. Liberali RPF2019 | 37 | ,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 righi RN23 e RN24** (col. 1, 2, 3, 4 e 5) 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 righi 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.
**Se il risultato dell'operazione è positivo l'importo va riportato nella colonna 21 del rigo RN47.**
**Se il risultato è negativo la colonna 21 non deve essere compilata.**

**3. Residuo detrazioni start up da Redditi 2017**
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 Redditi 2018**
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 Redditi 2019**
Va indicato 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** |
|---|

ricondurre 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**.
Va indicato nella **colonna 27 del rigo RN47** l'ammontare della detrazione che non ha trovato capienza nell'imposta netta, determinata secondo le istruzioni fornite al **rigo RN30** (credito d'imposta scuola).
Va indicato nella **colonna 28 del rigo RN47** l'ammontare della detrazione che non ha trovato capienza nell'imposta netta, determinata secondo le istruzioni fornite al **rigo RN30** (credito d'imposta videosorveglianza).

**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**:

| ***Imponibile-Lordo-Startup* =**<br>**RN1, col. 5 + RN1, col. 2 – RN2 – RN3 + (RP34 col. 3 + RP34 col. 4 + RP34 col. 5)** |
|---|

ricondurre 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 - 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;
- riportare nella **col. 33 del rigo RN47** il risultato della seguente operazione:

| **RP34 col. 3 – B** |
|---|

## Rigo RN47: Determinazione del residuo della deduzione per start-up, della deduzione per somme restituite al soggetto erogatore della deduzione per erogazioni liberali (rigo RN47 col. 31, 32, 33, 36 e 37)

Al fine di determinare l'ammontare complessivo della deduzione che non ha trovato capienza e che pertanto genera un residuo, operare come di seguito descritto.
Se il rigo **RN4 è maggiore di zero** le deduzioni hanno trovato interamente capienza nel reddito e pertanto le colonne 31, 32, 33, 36 e 37 del rigo RN47 non vanno compilate.
Se invece il rigo **RN4 è uguale a zero** calcolare:

| **OneriConResiduo** = RP33 col. 3 + RP34 col. 3 + RP34 col. 4 + RP34 col. 5 + RP36 col. 3 |
|---|

| **ComplessivoNetto** = RN1, col. 5 + RN1, col. 2 – RN2 – (RN3 – **OneriConResiduo)**<br>(ricondurre a zero se il risultato è negativo) |
|---|

La parte di deduzione che non ha trovato capienza è pari a:

| **DeduzioneIncapiente** = **OneriConResiduo** – **ComplessivoNetto** |
|---|

Se **RP36 col. 3 è maggiore o uguale** a **DeduzioneIncapiente**:

- RN47 col. 37 = **DeduzioneIncapiente**
- RN47 col. 36 = 0
- RN47 col. 33 = 0
- RN47 col. 32 = 0
- RN47 col. 31 = 0

Se **RP36 col. 3** è minore a **DeduzioneIncapiente**:

- RN47 col. 37 = RP36 col. 3;

Calcolare DeduzioneIncapiente_A = DeduzioneIncapiente - RN47 col. 37

Se RP 33 col. 3 è maggiore o uguale a "**DeduzioneIncapiente_A**"
- RN47 col. 36 = **DeduzioneIncapiente_A**
- RN47 col. 33 = 0
- RN47 col. 32 = 0
- RN47 col. 31 = 0

Se RP33 col. 3 è minore di "**DeduzioneIncapiente_A**"
- RN47 col. 36 = RP 33 col. 3

Calcolare **DeduzioneIncapiente_B** = **DeduzioneIncapiente_A** - RN47 col. 36

Se RP34 col. 4 è maggiore o uguale a "**DeduzioneIncapiente_B**"
- RN47 col. 33 = **DeduzioneIncapiente_B**
- RN47 col. 32 = 0
- RN47 col. 31 = 0

Se RP34 col. 3 è minore di "**DeduzioneIncapiente_B**"
- RN47 col. 33 = RP 34 col. 3

Calcolare **DeduzioneIncapiente_C** = **DeduzioneIncapiente_B** - RN47 col. 33

Se RP34 col. 4 è maggiore o uguale a "**DeduzioneIncapiente_C**"
- RN47 col. 32 = **DeduzioneIncapiente_C**
- RN47 col. 31 = 0

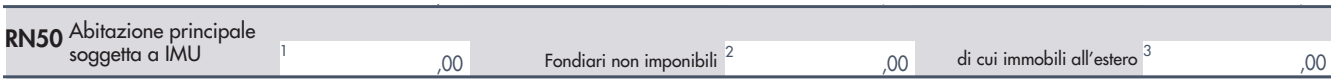
Se RP34 col. 4 è minore di "**DeduzioneIncapiente_C**"
- RN47 col. 32 = RP34 col. 4

Calcolare **DeduzioneIncapiente_D** = **DeduzioneIncapiente_C** - RN47 col. 32

Se RP34 col. 5 è maggiore o uguale a "**DeduzioneIncapiente_D**"
- RN47 col. 31 = **DeduzioneIncapiente_D**

Se RP34 col. 5 è minore di "**DeduzioneIncapiente_D**"
- RN47 col. 31 = RP34 col. 5

## RN50: Altri dati




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 e i redditi relativi ai fabbricati situati all'estero; tali redditi risultano non imponibili, in quanto l'Imu sostituisce l'Irpef e le relative addizionali regionali e comunali.

Per gli anni **2017, 2018 e 2019**, i **redditi dominicali e agrari** non concorrono alla formazione della base imponibile ai fini dell'imposta sul reddito delle persone fisiche dei **coltivatori diretti** e degli **imprenditori agricoli professionali** di cui all'articolo 1 del D.Lgs. 99/2004, iscritti nella previdenza agricola.

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 2019

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| **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 |

Anche quest'anno, nel modello Redditi va riportato, se dovuto, l'ammontare dell'acconto Irpef per l'anno 2019. Per stabilire se è dovuto o meno l'acconto Irpef per l'anno 2019 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 2 dicembre 2019, 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 1 luglio 2019, ovvero entro il 31 luglio 2019 con la maggiorazione dello 0,40%, a titolo di interesse corrispettivo;
- la seconda, nella restante misura del 60%, entro il 2 dicembre 2019.

Se il contribuente prevede (ad esempio, per effetto di oneri sostenuti nel 2018 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 2019 deve essere calcolato tenendo conto anche di tali redditi (articolo 59-*ter*, comma 5, del D.L. 1/2012);
- in presenza di redditi d'impresa, l'acconto va calcolato tenendo conto dell'articolo 34, comma 2, della L. 183/2011 (deduzione forfetaria in favore degli esercenti impianti di distribuzione di carburante);
- per i soggetti che effettuano investimenti nei beni indicati nei commi 8, 9 e 10 dell'articolo 1 della L. 232/2016, con esclusivo riferimento alla determinazione delle quote di ammortamento e dei canoni

di locazione finanziaria, il costo di acquisizione è maggiorato rispettivamente del 40%, del 150% e del 40%.

Ai sensi del successivo comma 12, **in sede di determinazione dell'acconto per il periodo d'imposta 2019**, l'imposta dovuta per il 2018, da assumere come parametro di riferimento per il calcolo dell'acconto con il metodo storico, va determinata senza tenere conto delle norme sulla proroga del **super ammortamento (comma 8), sull'iper ammortamento (comma 9) e sulla maggiorazione relativa ai beni immateriali (comma 10);**

- in presenza della disposizione di cui all'**articolo 14, comma 3, del D.L. 18/2016,** la determinazione dell'acconto dovuto per i periodi d'imposta per i quali è operata la deduzione di cui al comma 2 è effettuata considerando, quale imposta del periodo precedente, quella che si sarebbe determinata in assenza delle disposizioni del presente articolo.

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

**Sezione I**
Addizionale regionale all'IRPEF

| | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| **RV1** | REDDITO IMPONIBILE | | | | | ,00 |
| **RV2** | ADDIZIONALE REGIONALE ALL'IRPEF DOVUTA | | | Casi particolari addizionale regionale 1 | 2 | ,00 |
| **RV3** | ADDIZIONALE REGIONALE ALL'IRPEF TRATTENUTA O VERSATA (di cui altre trattenute 1 ,00 ) | | | (di cui sospesa 2 ,00 ) | 3 | ,00 |
| **RV4** | ECCEDENZA DI ADDIZIONALE REGIONALE ALL'IRPEF RISULTANTE DALLA PRECEDENTE DICHIARAZIONE (RX2 col. 5 Mod. RPF 2018) | Cod. Regione 1 | di cui credito da Quadro I 730/2018 2 ,00 | | 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 730/2019 | 730/2019 Trattenuto dal sostituto 1 ,00 | Credito compensato con Mod F24 2 ,00 | Rimborsato 3 ,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 1 ,00 | 730/2018 2 ,00 | F24 3 ,00 | altre trattenute 4 ,00 | (di cui sospesa 5 ,00 ) | 6 ,00 |
| **RV12** | ECCEDENZA DI ADDIZIONALE COMUNALE ALL'IRPEF RISULTANTE DALLA PRECEDENTE DICHIARAZIONE (RX3 col. 5 Mod. REDDITI 2018) | Cod. Comune 1 | di cui credito da Quadro I 730/2018 2 ,00 | | 3 | ,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 730/2019 | 730/2019 Trattenuto dal sostituto 1 ,00 | Credito compensato con Mod F24 2 ,00 | Rimborsato 3 ,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 2019

| | Agevolazioni | Imponibile | Aliquote per scaglioni | Aliquota | Acconto dovuto | Addizionale comunale 2019 trattenuta dal datore di lavoro | Importo trattenuto o versato (per dichiarazione integrativa) | Acconto da versare |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| **RV17** | 1 | 2 ,00 | 3 | 4 | 5 ,00 | 6 ,00 | 7 ,00 | 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 (righi RV1 – RV8)**, per il calcolo dell'addizionale regionale all'Irpef;
- la **sezione II-A (righi RV9–RV16)**, per il calcolo dell'addizionale comunale all'Irpef (saldo 2018);
- la **sezione II-B (rigo RV17)**, per il calcolo dell'acconto dell'addizionale comunale all'Irpef per il 2019.

# 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:<br>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'articolo 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 2018 | Acconto 2019 |
|---|---|---|
| **Addizionale regionale** | Domicilio fiscale al 01/01/2018 | - |
| **Addizionale comunale** | Domicilio fiscale al 01/01/2018 | Domicilio fiscale al 01/01/2019 |

- 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.

## ALIQUOTE 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 2018.
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 2018**, facendo riferimento al domicilio fiscale del contribuente al 1 gennaio 2018;
- l'**acconto 2019** (pari al 30% dell'imposta calcolata sul reddito imponibile dell'anno precedente) facendo riferimento al domicilio fiscale del contribuente al 1 gennaio 2019.

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 2019**, l'acconto **dell'addizionale comunale deve essere calcolato sulla base delle aliquote e delle eventuali agevolazioni previste per l'anno 2018.**

## 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 2019** è pari al **30%**, determinato, come detto, applicando al reddito imponibile relativo all'anno d'imposta 2018, l'aliquota deliberata dal comune nel quale il contribuente ha la residenza al 1° gennaio 2019.

## TABELLA ALIQUOTE DELL'ADDIZIONALE REGIONALE ALL'IRPEF PER L'ANNO DI IMPOSTA 2018

| 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 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 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 28.000 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 28.000 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 | |
| | | | da 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 i soggetti con reddito imponibile ai fini dell'addizionale IRPEF 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 del 1.73% 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. È prevista la stessa aliquota dell'1,73% a favore dei contribuenti ultrasettantenni portatori di handicap appartenenti ad un nucleo familiare con un reddito imponibile non superiore a 50.000 euro |
| | | | fino a 35.000 euro | 1,73% | 1,73% sull'intero importo | |
| | | | **Per i soggetti con reddito imponibile ai fini dell'addizionale IRPEF superiori a 35.000 euro** | | | |
| | | | fino a 15.000 euro | 1,73% | 1,73% sull'intero importo | |
| | | | da 15.001 a 28.000 euro | 2,73% | 259,5 + 2,73% sulla parte eccedente 15.000 | |
| | | | da 28.001 a 55.000 euro | 2,93% | 614,4 + 2,93% sulla parte eccedente 28.000 | |
| | | | da 55.001 a 75.000 euro | 3,23% | 1405,5 + 3,23% sulla parte eccedente 55.000 | |
| | | | oltre 75.000 euro | 3,33% | 2051,5 + 3,33% sulla parte eccedente 75.000 | |
| LIGURIA | 09 | | fino a 15.000 euro | 1,23% | 1,23% sull'intero importo | Per il 2018 e i due anni successivi è prevista un'aliquota agevolata del 1.23% a favore dei contribuenti di età inferiore a 45 anni che trasferiscono la propria residenza in un comune ligure, a condizione che il trasferimento avvenga nel corso del 2018 e sia mantenuto per tutto il periodo di vigenza dell'agevolazione. È prevista la stessa aliquota del1.23% a favore dei contribuenti con un reddito imponibile ai fini dell'addizionale regionale Irpef non superiore a 55.000 euro aventi fiscalmente a carico almeno 4 figli. È prevista la stessa aliquota del 1.23% a favore dei soggetti comunitari con un reddito imponibile ai fini dell'addizionale regionale Irpef fino a 28.000 euro aventi fiscalmente a carico almeno un figlio nato nel 2018. |
| | | | 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 | |
| | | | da 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 | |
| | | | da 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 | |

| REGIONE O PROVINCIA AUTONOMA | COD. REG. | ALIQUOTA UNICA | SCAGLIONI DI REDDITO | ALIQUOTA | IMPOSTA DOVUTA REDDITI INTERMEDI COMPRESI NEGLI SCAGLIONI | CASI PARTICOLARI |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 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 | 1,73% | 1,73% sull'intero importo | |
| | | | da 15.001 a 28.000 euro | 1,93% | 259,5+1,93% sulla parte eccedente 15.000 | |
| | | | da 28.001 a 55.000 euro | 2,13% | 510,4+2,13% sulla parte eccedente 28.000 | |
| | | | da 55.001 a 75.000 euro | 2,23% | 1.085,5+2,23% sulla parte eccedente 55.000 | |
| | | | oltre 75.000 euro | 2,33% | 1.531,5+2,33% 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.<br>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.<br>La detrazione sopra descritta è aumentata di 375 euro per ogni figlio con diversa abilità. |
| | | | 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 | 1,50% | per qualunque reddito | | | |
| 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 | Ai contribuenti con reddito imponibile non superiore a 20.000 euro spetta una deduzione di 20.000 euro.<br>I contribuenti con un reddito imponibile superiore a 20.000 euro applicano l'aliquota dell'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

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 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

La casella di cui alla **colonna 1** del **rigo RV2** "**Casi particolari addizionale regionale**"**,** va compilata utilizzando specifici codici:

- il **codice "1"** va utilizzato esclusivamente da coloro che hanno il domicilio fiscale nel Veneto, Basilicata e Lazio e si trovano in determinate condizioni, al fine di fruire di un'aliquota agevolata.
- il **codice "2"** va utilizzato da coloro che hanno il domicilio fiscale nel Veneto e nel Lazio e richiedono l'agevolazione per se stessi.

**Provincia autonoma di Trento**

La **Provincia Autonoma di Trento** ha stabilito che ai contribuenti con reddito imponibile non superiore a 20.000 euro spetta una deduzione dalla base imponibile di 20.000 euro. Ai contribuenti con reddito imponibile superiore a 20.000 euro si applica l'aliquota del **1,23%** sull'intero imponibile.

**Regione Veneto**

La Regione Veneto ha previsto **un'aliquota agevolata dello 0,9%** a favore di:

- **soggetti con disabilità** ai sensi dell'articolo 3 della L. 104/1992 con un **reddito imponibile** per l'anno 2017 non superiore ad **euro 45.000**. In tal caso per fruire dell'agevolazione, occorre indicare il codice "2" nella casella "Casi particolari addizionale regionale" presente nel riquadro del domicilio fiscale;
- **contribuenti con un familiare con disabilità** ai sensi della L. 104/1992, **fiscalmente a carico** con un **reddito imponibile** per l'anno 2017 **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, occorre indicare il codice "1" "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 tal caso per fruire dell'agevolazione, va compilata la casella "Casi particolari addizionale regionale", presente nel riquadro del domicilio fiscale, con il codice "1".

**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**. 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 **va compilata, indicando il codice "1"**, la casella "Casi particolari addizionale regionale" nel riquadro del domicilio fiscale.

La soglia di reddito è innalzata di **5.000 euro** per ogni figlio a carico oltre il terzo.
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 va compilata, indicando il **codice '1',** la casella "Casi particolari addizionale regionale" presente nel riquadro del domicilio fiscale.
L'applicazione dell'aliquota agevolata dell'**1,73%** è prevista per gli **ultrasettantenni** con disabilità ai sensi dell'articolo 3 della L. 104/1992, appartenenti ad un nucleo familiare con un reddito **imponibile non superiore a 50.000,00 euro**. In tal caso, per fruire dell'aliquota agevolata, nella casella "Casi particolari addizionale regionale" presente nel riquadro del domicilio fiscale occorre indicare **il codice '2'.**

Nella **colonna 2** va indicato l'importo dell'addizionale regionale all'Irpef dovuta in relazione al domicilio fiscale al 1 gennaio 2018 e determinata applicando le aliquote previste dalle singole regioni all'importo indicato nel **rigo RV1** (reddito imponibile).

**Provincia Autonoma di Bolzano**
La **Provincia Autonoma di Bolzano** ha stabilito che **a tutti i contribuenti spetta una deduzione di 28.000 euro**. Pertanto l'aliquota del **1,23%** va applicata al risultato della seguente operazione:

**rigo RV1 – 28.000**

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 + RL10 col. 6), **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 28.000 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'articolo 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.
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'articolo 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'articolo 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**
La **Provincia Autonoma di Trento** ha stabilito che ai contribuenti con reddito imponibile non superiore a 20.000 euro spetta una deduzione dalla base imponibile di 20.000 euro. Ai contribuenti con reddito imponibile superiore a 20.000 euro si applica l'aliquota del **1,23%** sull'intero imponibile.

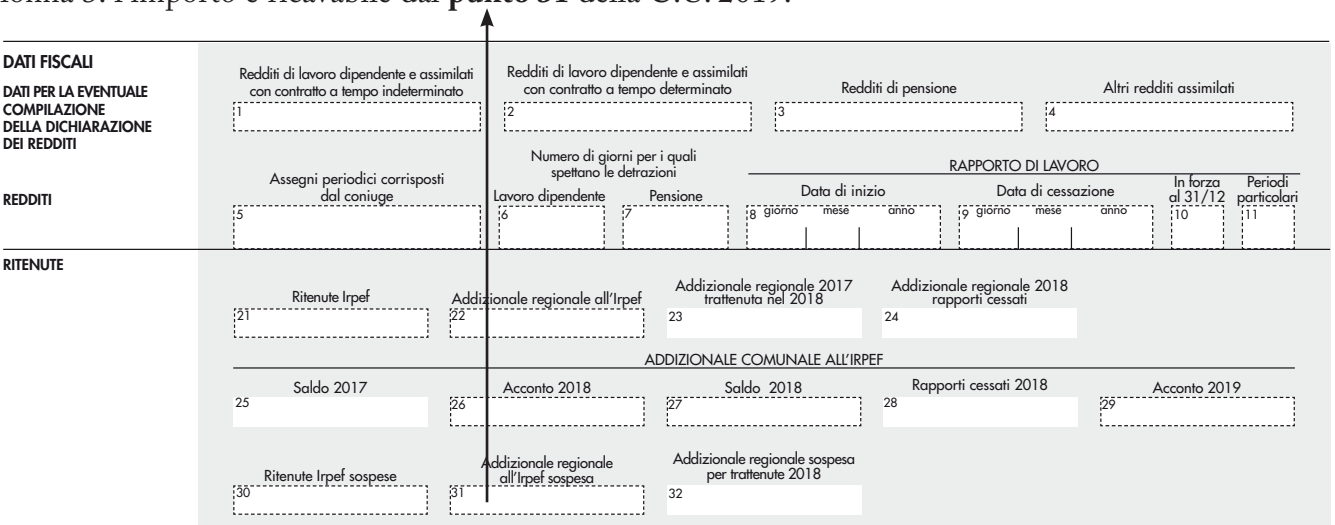
**Regione Liguria**
La **Regione Liguria** ha previsto un'aliquota agevolata **dell'1,23%** a favore:
- delle **famiglie numerose comunitarie**. In tal caso l'agevolazione spetta ai contribuenti con un reddito imponibile ai fini dell'addizionale regionale Irpef **non superiore a 55.000 euro** aventi **fiscalmente a carico almeno 4 figli**. Per fruire dell'aliquota agevolata, nella casella "*Casi particolari addizionale regionale*" presente nel riquadro del domicilio fiscale occorre indicare il **codice 1.**
- dei **soggetti comunitari con un reddito imponibile ai fini dell'addizionale regionale Irpef fino a 28.000** euro **aventi fiscalmente a carico almeno un figlio nato nel 2018**. Tali soggetti indicheranno nella casella "*Casi particolari addizionale regionale*" presente nel riquadro del domicilio fiscale occorre indicare il **codice 2.**

È prevista l'applicazione dell'aliquota agevolata **dell'1,23%** per il 2018 e i due anni successivi a favore dei contribuenti di età inferiore a 45 anni che trasferiscono la propria residenza in un comune ligure, a condizione che il trasferimento avvenga nel corso del 2018 e sia mantenuto per tutto il periodo di vigenza dell'agevolazione. In tal caso, per fruire dell'aliquota agevolata, nella casella "*Casi particolari addizionale regionale*" presente nel riquadro del domicilio fiscale occorre indicare il **codice 3.**

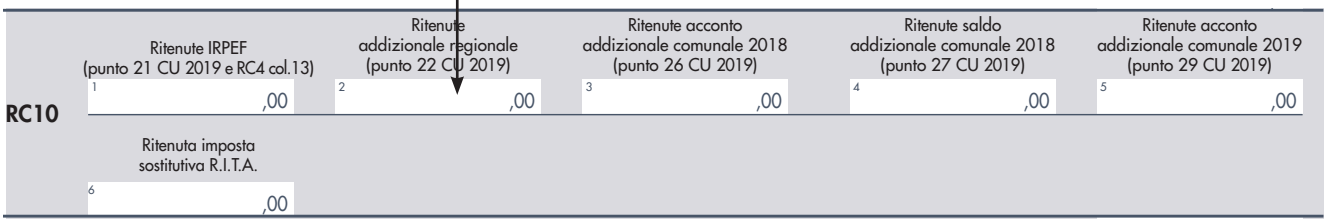
## RV3: Addizionale regionale all'Irpef trattenuta e versata

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'Inail 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. 2019.

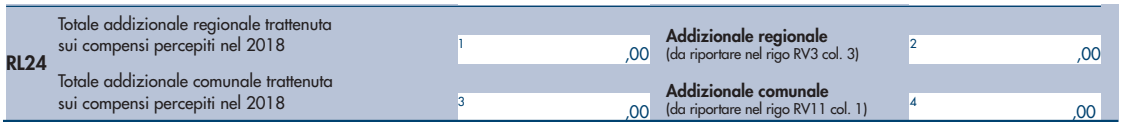


Nel **rigo RV3 colonna 3**, va indicato l'importo del **rigo RC10 colonna 2** del quadro RC, relativo all'ammontare dell'addizionale regionale trattenuta o da trattenere dal sostituto d'imposta, in relazione ai redditi da lavoro dipendente o assimilato a quello di lavoro dipendente, percepiti nel 2018:

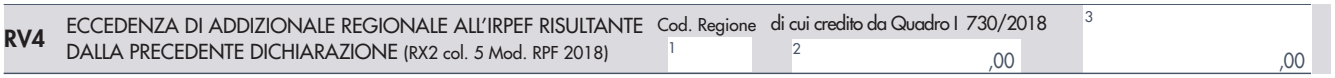



Deve essere sommato anche l'importo indicato nel rigo RC12 qualora siano stati percepiti **compensi per lavori socialmente utili** (codice "3" nella colonna 1 dei righi da RC1 a RC3) ed il reddito complessivo superi 9.296,22 euro, al netto della deduzione per l'abitazione principale e relative pertinenze.

Se sono stati percepiti compensi **per attività sportive dilettantistiche**, va sommato anche l'importo indicato nel rigo RL24, colonna 2.




## RV4: Eccedenza di addizionale regionale all'Irpef risultante dalla precedente dichiarazione




Nel **rigo RV4 colonna 1**, va indicato il codice regione relativo al domicilio fiscale del contribuente al 1 gennaio 2017.
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 730-3/2018 (rigo 212 colonna 4 per il coniuge), se nel modello 730/2018 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 730/2018 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

730-3/2018 (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 5 del rigo **RX2 del modello Redditi 2018**.
Se per l'anno 2017 è stato presentato il modello 730/2018 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. 2019 (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. 730/2019

| | | 730/2019 | | |
|---|---|---|---|---|
| **RV6** | Addizionale regionale Irpef da trattenere o da rimborsare risultante da 730/2019 | Trattenuto dal sostituto | Credito compensato con Mod F24 | Rimborsato |
| | | 1 ,00 | 2 ,00 | 3 ,00 |

Il **rigo RV6** va compilato qualora il contribuente abbia presentato il modello 730/2019 ed intenda presentare un modello Redditi 2019 integrativo. In particolare:

a) se nel modello 730/2019 risultava un debito (indicato a colonna 7 del rigo 92 del modello 730-3/2019), tale importo va riportato nella **colonna 1 del rigo RV6**.
   Nel caso in cui il **modello 730/2019** 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 112 del modello 730-3/2019;
b) se nel modello 730/2019 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;
c) deve essere riportato nella **colonna 3 del rigo RV6** quanto indicato nella colonna 5 del rigo 92 del modello 730 – 3/2019.
   Nel caso in cui il modello **730/2019 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 112 del modello 730-3/2019.

## 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:

**RV2 col. 2 – RV3 col. 3 – RV4 col. 3 + RV5 – RV6 col. 1 + RV6 col. 2 + RV6 col. 3**

**risulti positivo:** l'importo ottenuto va riportato nel **rigo RV7**.

Tale importo va riportato nella colonna 1 del rigo RX2.

## 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:

**RV2 col. 2 – RV3 col. 3 – RV4 col. 3 + RV5 – RV6 col. 1 + RV6 col. 2 + RV6 col. 3**

**risulti negativo:** l'importo ottenuto va riportato in valore assoluto nel **rigo RV8**.

L'eventuale credito va riportato nel rigo RX2 colonna 2.

# 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 ,00 |
| **RV11** | ADDIZIONALE COMUNALE ALL'IRPEF TRATTENUTA O VERSATA | | | | | |
| | RC e RL 1 ,00 | 730/2018 2 ,00 | | F24 3 ,00 | | |
| | altre trattenute 4 ,00 | (di cui sospesa 5 ,00 ) | | | | 6 ,00 |
| **RV12** | ECCEDENZA DI ADDIZIONALE COMUNALE ALL'IRPEF RISULTANTE DALLA PRECEDENTE DICHIARAZIONE (RX3 col. 5 Mod. REDDITI 2018) | | Cod. Comune 1 | di cui credito da Quadro I 730/2018 2 ,00 | | 3 ,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 730/2019 | 730/2019 | | | | |
| | Trattenuto dal sostituto 1 ,00 | Credito compensato con Mod F24 2 ,00 | | Rimborsato 3 ,00 | | |
| **RV15** | ADDIZIONALE COMUNALE ALL'IRPEF A DEBITO | | | | | ,00 |
| **RV16** | ADDIZIONALE COMUNALE ALL'IRPEF A CREDITO | | | | | ,00 |

## 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 2018** dal comune nel quale il contribuente ha il proprio domicilio fiscale, alla data del 1° gennaio 2018.

## RV10 colonna 2 : Addizionale comunale all'Irpef dovuta

| RV10 | ADDIZIONALE COMUNALE ALL'IRPEF DOVUTA | Agevolazioni | 1 | | 2 | ,00 |
|---|---|---|---|---|---|---|

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 2018 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 | 730/2018 | 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 2018 in sede di assistenza fiscale, nel caso in cui sia stato presentato il modello 730/2018; tale importo è quello riportato nel punto 124 della C.U. 2019.

- Se **nell'anno 2018** 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 730-3/2018.

- se **nell'anno 2018** è stato presentato un modello **730/2018 "senza sostituto"** va riportato l'importo indicato nel **rigo 142 del modello 730- 3/2018** aumentato dell'importo eventualmente versato con il modello F24 con il codice tributo 3843 e l'anno 2018;
  - se risulta compilato il **rigo 117** del prospetto di liquidazione modello 730-3/2018, l'eventuale versamento effettuato con il mod. F24 va imputato tra i due coniugi in misura proporzionale agli importi indicati nei righi 97 e 117 del prospetto di liquidazione modello 730-3/2018;
  - se risulta compilato anche il **rigo 243** (domicilio diverso tra dichiarante e coniuge) del prospetto di liquidazione modello 730-3/2018, ciascun coniuge dovrà indicare l'importo effettivamente versato con il modello F24 per il proprio comune di residenza;

- se il **rimborso risultante dal modello 730/2018 con sostituto** è stato erogato dall'Agenzia delle entrate riportare l'importo indicato nel rigo 97 (117 per il coniuge) del prospetto di liquidazione modello 730-3/2018.

Nella **colonna 3** va indicato l'importo dell'addizionale comunale **versata a titolo di acconto per l'anno d'imposta 2018 con il modello F24**, qualora sia stato presentato il modello Redditi 2018.
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. 2018.
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. 5 Mod. REDDITI 2018) | Cod. Comune 1 | di cui credito da Quadro I 730/2018 2 ,00 | 3 ,00 |
|---|---|---|---|---|

Nella **colonna 1** va riportato **il codice** del **comune** relativo al domicilio fiscale al **1 gennaio 2017.**
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 730-3/2018, 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 730/2018** 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. 730-3/2018 (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 5** del rigo RX3 del modello Redditi 2018, 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. 2019 (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. 730/2019

| RV14 | Addizionale comunale Irpef da trattenere o da rimborsare risultante da 730/2019 | 730/2019 | | |
|---|---|---|---|---|
| | | Trattenuto dal sostituto | Credito compensato con Mod F24 | Rimborsato |
| | | 1 ,00 | 2 ,00 | 3 ,00 |

Il rigo **RV14** deve essere compilato solo se con la presentazione del modello Redditi si vuole correggere o integrare un modello 730/2019 precedentemente presentato. In particolare, nel rigo RV14:

- nella **colonna 1** va riportato quanto indicato nella colonna 7 del rigo 93 del modello 730-3/2019 (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. 730-3/2019 (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 730-3/2019, ossia l'importo dell'addizionale comunale rimborsata.

## 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:

**RV10 col. 2 – RV11 col. 6 – RV12 col. 3 + RV13 – RV14 col. 1 + RV14 col. 2 + RV14 col. 3**

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.

Tale importo va riportato nella colonna 1 del rigo RX3.

## RV16: Addizionale comunale all'Irpef a credito

| | |
|---|---|
| **RV16** ADDIZIONALE COMUNALE ALL'IRPEF A CREDITO | ,00 |

**RV10 col. 2 – RV11 col. 6 – RV12 col. 3 + RV13 – RV14 col. 1 + RV14 col. 2 + RV14 col. 3**

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 2.

# SEZIONE II-B – ACCONTO ADDIZIONALE COMUNALE ALL'IRPEF 2019

| **Sezione II-B** Acconto addizionale comunale all'IRPEF 2019 | | Agevolazioni | Imponibile | Aliquote per scaglioni | Aliquota | Acconto dovuto | Addizionale comunale 2019 trattenuta dal datore di lavoro | Importo trattenuto o versato (per dichiarazione integrativa) | Acconto da versare |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | **RV17** | 1 | 2 ,00 | 3 | 4 | 5 ,00 | 6 ,00 | 7 ,00 | 8 ,00 |

Il **rigo RV17** deve essere compilato per il calcolo **dell'acconto dell'addizionale comunale all'Irpef per il 2019**.

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 2018, rigo RV17 col. 2, **l'aliquota deliberata** dal comune nel quale il contribuente ha il domicilio fiscale alla data del 1° gennaio 2019;
2) **calcolare il 30% dell'importo** così determinato (acconto per il 2019);
3) detrarre dal risultato ottenuto **l'acconto per l'addizionale comunale** 2019, 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 2018 (**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 2019, va indicato in questa colonna l'imponibile relativo all'anno di imposta 2018 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 2019; tale aliquota è quella deliberata dai comuni per l'anno 2018;
- nella **colonna 5** va riportato il risultato della seguente operazione:

$$\textbf{RV 17 col. 5} = \frac{\textbf{RV17 col. 2 x RV17 col. 4 x 0,3}}{\textbf{100}}$$

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 2019 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 Redditi 2019;
  - l'importo indicato nella col. 7 del rigo 97 del mod. 730-3/2019, rilasciato dal soggetto che ha prestato l'assistenza fiscale, nel caso di integrazione di un precedente modello 730/2018;
- nella **colonna 8** va riportato il risultato della seguente operazione (se positivo, altrimenti non va compilata):

**RV 17 col. 8 = RV17 col. 5 – RV17 col. 6 – 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 a 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 1 ,00 | Credito anno 2018 2 ,00 | di cui compensato nel Mod. F24 3 ,00 | |
| | **CR8** | Credito d'imposta per canoni non percepiti | | | | ,00 |
| **Sezione III** Credito d'imposta incremento occupazione | **CR9** | | | Residuo precedente dichiarazione 1 ,00 | di cui compensato nel Mod. F24 2 ,00 | |
| **Sezione IV** Credito d'imposta per immobili colpiti dal sisma in Abruzzo | **CR10** | Abitazione principale 1 | Codice fiscale | N. rata 2 | Totale credito 3 ,00 | Rata annuale 4 ,00 | Residuo precedente dichiarazione 5 ,00 |
| | **CR11** | Altri immobili | Impresa/ professione 1 | Codice fiscale 2 | N. rata 3 | Rateazione 4 | Totale credito 5 ,00 | Rata annuale 6 ,00 |
| **Sezione V** Credito d'imposta reintegro anticipazioni fondi pensione | **CR12** | Anno anticipazione 1 | Reintegro Totale/Parziale 2 | Somma reintegrata 3 ,00 | Residuo precedente dichiarazione 4 ,00 | Credito anno 2018 5 ,00 | di cui compensato nel Mod. F24 6 ,00 |
| **Sezione VI** Credito d'imposta per mediazioni | **CR13** | | | | Credito anno 2018 1 ,00 | di cui compensato nel Mod. F24 2 ,00 |
| **Sezione VII** Credito d'imposta erogazioni cultura (CR14) e scuola (CR15) | **CR14** | Spesa 2018 1 ,00 | Residuo anno 2017 2 ,00 | Rata credito 2017 3 ,00 | Rata credito 2016 4 ,00 | Quota credito ricevuta per trasparenza 5 ,00 |
| | **CR15** | Spesa 2018 1 ,00 | Residuo anno 2017 2 ,00 | Spesa 2017 3 ,00 | | Quota credito ricevuta per trasparenza 5 ,00 |
| **Sezione VIII** Credito d'imposta negoziazione e arbitrato | **CR16** | | | Credito anno 2018 1 ,00 | Residuo precedente dichiarazione 2 ,00 | di cui compensato nel Mod. F24 3 ,00 |
| **Sezione IX** Credito d'imposta videosorveglianza | **CR17** | | | | Residuo precedente dichiarazione 1 ,00 | di cui compensato nel Mod. F24 2 ,00 |
| **Sezione X** Credito APE | **CR18** | | | | | Credito Utilizzato APE 1 ,00 |
| **Sezione XI** Altri crediti d'imposta | **CR30** | | Residuo precedente dichiarazione 1 ,00 | Credito 2 ,00 | di cui compensato nel Mod. F24 3 ,00 | Credito residuo 4 ,00 |

## 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 dieci 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 e alla scuola;**
- **Sezione VIII**, per l'indicazione **del credito d'imposta per negoziazione ed arbitrato**;
- **Sezione IX,** per l'indicazione **del credito d'imposta per la videosorveglianza;**

NEW

- **Sezione X**, per l'indicazione del **credito d'imposta APE**.

- **Sezione XI**, 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

## RIGO CR7: CREDITO D'IMPOSTA PER IL RIACQUISTO DELLA PRIMA CASA

L'articolo 1, comma 55 della Legge di stabilità 2016 ha disposto a decorrere dall'1 gennaio 2016 che **l'agevolazione** può essere fruita anche quando **la vendita della prima casa posseduta avviene entro un anno dalla data del nuovo acquisto**. Quindi, si ha il credito d'imposta:

a) sia nella situazione **della alienazione anteriore di non oltre un anno a un nuovo atto di acquisto agevolato**;
b) sia nella situazione in cui **l'alienazione della casa già posseduta avvenga entro l'anno successivo al nuovo acquisto agevolato**.

Al **rigo CR7** vanno **indicati i dati per usufruire del credito d'imposta per il riacquisto della 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 11, del modello Redditi 2018, ovvero indicato nel rigo 131 del prospetto di liquidazione (mod. 730-3) del modello 730/2018;
- nella **colonna 2**, deve essere indicato **l'ammontare del credito d'imposta maturato nel 2018**, che spetta ai soggetti che si trovano nelle seguenti condizioni:
  - nel periodo compreso tra il **1° gennaio 2018** e la data di presentazione della dichiarazione hanno acquistato un immobile usufruendo delle agevolazioni prima casa;
  - l'acquisto è stato effettuato **entro un anno dalla vendita** di altro immobile acquistato usufruendo delle agevolazioni prima casa oppure se la vendita dell'altro immobile acquistato usufruendo dell'agevolazione prima casa è **effettuata entro un anno dall'acquisto della nuova prima casa;**
  - non siano **decaduti** dal beneficio prima casa.

  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 cedono, 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'articolo 1 della Nota II-*bis* Tariffa parte prima, allegata al D.P.R. 131/1986:

- **Tipologia di immobile**: si deve trattare di una casa di abitazione avente caratteristiche non di lusso. In particolare ai sensi dell'articolo 1, tariffa parte 1 del D.P.R. 131/1986, sono tali le abitazioni diverse da quelle accatastate nelle categorie A1, A8 e A9;
- **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 a gevolazioni 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.
Come chiarito poi nella **circolare n. 12/E/2016** le nuove regole trovano applicazione per gli atti di acquisto posti in essere dal **1° gennaio 2016**; per gli atti conclusi prima di tale data **non può essere richiesto il rimborso delle eventuali maggiori imposte versate** rispetto a quelle che sarebbero state dovute in applicazione delle nuove disposizioni né può essere riconosciuto alcun credito d'imposta .

In merito alla possibilità di riconoscere il **credito d'imposta** per il riacquisto della "prima casa" l'Agenzia delle entrate nella **circolare n. 12/E/2016** ha chiarito che, alla luce delle modifiche che hanno interessato la normativa in materia di '*prima casa*': *deve ritenersi che il credito di imposta di cui al citato articolo 7 spetti al contribuente anche nell'ipotesi in cui proceda* ***all'acquisto della nuova abitazione*** *prima della* ***vendita dell'immobile preposseduto****.*

*Una diversa interpretazione non risulterebbe, infatti, coerente con **la ratio della riforma** che ha inteso agevolare la sostituzione della 'prima casa', introducendo una maggiore flessibilità nei tempi previsti per la dismissione dell'immobile prepossеduto.*
*All'atto di acquisto del nuovo immobile con le agevolazioni 'prima casa' il contribuente potrà, quindi, **fruire del credito di imposta** per l'imposta dovuta in relazione al nuovo acquisto nel limite, in ogni caso, dell'imposta di registro o dell'imposta sul valore aggiunto corrisposte in occasione dell'acquisizione dell'immobile prepossеduto.*

Rispetto invece al precedente acquisto viene richiesto che questo sia stato effettuato a titolo oneroso beneficiando delle agevolazioni "prima casa" sia a fini Iva che di imposta di registro.
Quindi non spetta il credito se l'immobile è pervenuto per successione o donazione.

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'articolo **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.

In questo caso, se il credito d'imposta è utilizzato solo in parte, la somma residua non compensata può essere indicata nell'apposito quadro dei modelli di dichiarazione dei redditi per essere utilizzata nei successivi periodi.

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.

**CHIARIMENTI DI PRASSI**

**Risoluzione n. 70/E/2004:** nel caso in cui il contribuente intenda beneficiare del credito d'imposta in sede di dichiarazione dei redditi **non è necessario dichiarare in atto tale volontà**.

**Circolare n. 15/E/2005**: il credito d'imposta 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.

Il credito d'imposta è un **credito personale**. Esso, infatti, compete al contribuente che, al momento dell'acquisizione agevolata dell'immobile, ovvero entro un anno dall'acquisto, abbia alienato la casa di abitazione da lui stesso acquistata con l'aliquota agevolata prevista ai fini dell'imposta di registro o dell'Iva. Trattandosi di un credito personale, qualora l'immobile alienato o quello acquisito risultino in comunione, il **credito d'imposta deve essere imputato agli aventi diritto**, rispettando la percentuale della comunione.

## 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.

## 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 2018** 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 2018 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 Redditi 2019.**

**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 riacquisto | **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 F24 | **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 **circolare n. 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 D.Lgs. 241/1997.

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 D.Lgs. 241/1997 (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 2018**;
- **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 2018** 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.

Il credito d'imposta si prescrive nel termine ordinario di 10 anni. La prescrizione inizia a decorrere dalla data in cui sorge il credito stesso.

**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 2018, nel mese di marzo, vende tale immobile e successivamente ne acquisto 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.

Il contribuente compilerà così il quadro CR:

**QUADRO CR**
CREDITI D'IMPOSTA
**Sezione II**
Prima casa e canoni

| | | Residuo precedente dichiarazione | Credito anno 2018 | di cui compensato nel Mod. F24 |
|---|---|---|---|---|
| **CR7** | Credito d'imposta per il riacquisto della prima casa | 1 ,00 | 2 3.500,00 | 3 1.000,00 |

Nella **colonna 2** va indicato l'ammontare del credito maturato nel corso dell'anno 2018.

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 Redditi 2019:

| | | |
|---|---|---|
| **RN5** | IMPOSTA LORDA | 2.000,00 |

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| **RN24** Crediti d'imposta che generano residui | Riacquisto prima casa 1 2.500,00 | Incremento occupazione 2 ,00 | Reintegro anticipazioni fondi pensioni 3 ,00 | |
| | Mediazioni 4 ,00 | Negoziazione e Arbitrato 5 ,00 | | |

Nel rigo RN24 va indicato il risultato della seguente operazione:
**RN24 = CR7 col. 1 + CR7 col. 2 – CR7 col. 3 - LM40 col. 1 = 2.500 euro**

| | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| **RN47** | Start up UPF 2017 RN19 | 1 ,00 | Start up RPF 2018 RN20 | 2 ,00 | Start up RPF 2019 RN21 | 3 ,00 |
| | Spese sanitarie RN23 | 6 ,00 | Casa RN24, col. 1 | 11 500,00 | Occup. RN24, col. 2 | 12 ,00 |
| | Fondi Pens. RN24, col.3 | 13 ,00 | Mediazioni RN24, col. 4 | 14 ,00 | Arbitrato RN24, col. 5 | 15 ,00 |
| | Sisma Abruzzo RN28 | 21 ,00 | Cultura RN30 | 26 ,00 | Scuola RN30 | 27 ,00 |
| | Videosorveglianza RN30 | 28 ,00 | Deduz. start up UPF 2017 | 31 ,00 | Deduz. start up RPF 2018 | 32 ,00 |
| | Deduz. start up RPF 2019 | 33 ,00 | Restituzione somme RP33 | 36 ,00 | Deduz. Erogaz. Liberali RPF2019 | 37 ,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'articolo 26 del** Tuir, **i canoni di locazione immobiliare** concorrono alla formazione del reddito imponibile del locatore **indipendentemente dalla loro percezione.**

Tuttavia, lo stesso articolo 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.

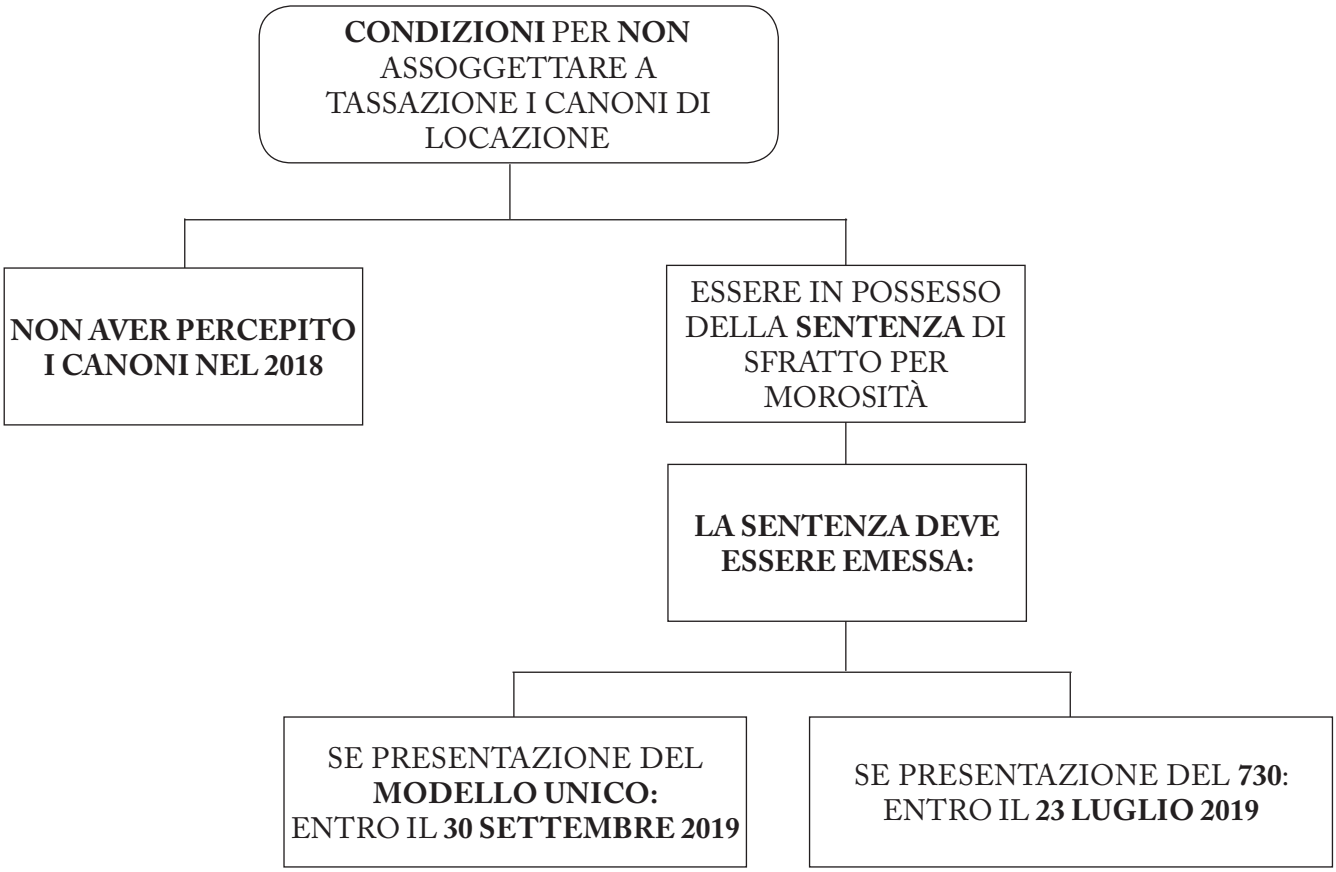
Nell'effettuare le operazioni di riliquidazione, si deve tenere conto:
- **della rendita catastale degli immobili;**
- **di eventuali rettifiche ed accertamenti operati dagli uffici**.

Per calcolare la nuova imposta il contribuente dovrà:
**d) sottrarre da reddito complessivo i canoni non percepiti**;
**e) aggiungere il valore della rendita catastale;**
**f) ottenere così un nuovo reddito imponibile;**
**g) 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**, anche nelle ipotesi di contratto di locazione per il quale il contribuente abbia deciso di avvalersi dell'opzione per la "cedolare secca".

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 2008, sempre che per ciascuna delle annualità risulti accertata la morosità del conduttore nell'ambito del procedimento di convalida dello sfratto, conclusosi nel 2018.




Se la sentenza di sfratto viene emessa dopo il termine di presentazione della dichiarazione, allora potrà essere presentata un'istanza di rimborso oppure si potrà inserire il relativo credito nella successiva dichiarazione.

## DOCUMENTAZIONE DA CONSERVARE

Il contribuente dovrà **conservare** ed esibire in caso di controllo:

- **sentenza di convalida di sfratto per morosità;**
- dichiarazioni dei redditi degli anni precedenti dalle quali **risulti dichiarato il reddito relativo ai canoni di locazione non riscossi.**

### CANONI DI LOCAZIONE NON RISCOSSI PER IMMOBILI NON ABITATIVI

La **circolare n. 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'articolo 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'articolo 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. 362/2000, 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

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 ,00 | 2 ,00 |

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:

- nella **colonna 1** (Residuo precedente dichiarazione), il credito d'imposta residuo per l'incremento dell'occupazione, indicato nel rigo **RN47, colonna 12**, del Mod. Redditi 2018, ovvero **nel rigo 132** del prospetto di liquidazione 730-3 del Mod. 730/2018;
- 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.
Non essendo stata prorogata la misura agevolativa, non è più possibile avere un credito d'imposta ma solo residui di crediti che non hanno trovato capienze nelle precedenti dichiarazioni.

## 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. 12 del modello Redditi 2018 e va riportato, quindi, nel rigo CR9 del modello Redditi 2019.

### Modello Redditi 2018

| Residui detrazioni, crediti d'imposta e deduzioni | RN47 | | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | | Start up UPF 2016 RN19 | 1 ,00 | Start up RPF 2017 RN20 | 2 ,00 | Start up RPF 2018 RN21 | 3 ,00 |
| | | Spese sanitarie RN23 | 6 ,00 | Casa RN24, col. 1 | 11 ,00 | Occup. RN24, col. 2 | 12 320 ,00 |
| | | Fondi Pens. RN24, col.3 | 13 ,00 | Mediazioni RN24, col. 4 | 14 ,00 | Arbitrato RN24, col. 5 | 15 ,00 |
| | | Sisma Abruzzo RN28 | 21 ,00 | Cultura RN30 | 26 ,00 | Scuola RN30 | 27 ,00 |
| | | Videosorveglianza RN30 | 28 ,00 | Deduz. start up UPF 2016 | 31 ,00 | Deduz. start up RPF 2017 | 32 ,00 |
| | | Deduz. start up RPF 2018 | 33 ,00 | Restituzione somme RP33 | 36 ,00 | | |

### Modello Redditi 2019

| Sezione III Credito d'imposta incremento occupazione | CR9 | Residuo precedente dichiarazione | di cui compensato nel Mod. F24 |
|---|---|---|---|
| | | 1 320 ,00 | 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 1 | | N. rata 2 | Totale credito 3 ,00 | | Rata annuale 4 ,00 | Residuo precedente dichiarazione 5 ,00 |
| **CR11** | Altri immobili | Impresa/ professione 1 | Codice fiscale 2 | N. rata 3 | Rateazione 4 | Totale credito 5 ,00 | Rata annuale 6 ,00 | |

## ASPETTI GENERALI

La **sezione IV del quadro CR, righi CR10 e CR11, è** riservata ai soggetti colpiti dal sisma del **6 aprile 2009 in Abruzzo** ai quali è stato riconosciuto (articolo 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 articolo 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**.
Ai sensi dell'articolo 3, comma 5, del D.L. 39/2009, la condizione per fruire del contributo agevolativo è che la **proprietà degli immobili** per i quali è stato ottenuto **il contributo per la ricostruzione** (o altra agevolazione fiscale**) non sia alienata per due anni dalla concessione del contributo stesso**. Inoltre, nell'ipotesi di contributo concesso ai fini della **ricostruzione dell'immobile distrutto**, si richiede che l'intervento di **ricostruzione sia realizzato necessariamente nell'ambito dello stesso Comune.**

Tuttavia per le spese effettuate entro il 31.12.2009 di importo complessivo inferiore ad euro 25.000, i pagamenti potevano essere eseguiti anche mediante altri mezzi di pagamento tracciabili.
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'articolo 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 2018;
- 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 2018.

Tale importo si ottiene:

$$\textbf{CR10 col. 4} = \frac{\textbf{CR10 col. 3}}{\textbf{20}}$$

**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. 21 del modello Redditi 2018, o indicato nel rigo 133 del prospetto di liquidazione (mod. 730-3) del mod. 730/2018; 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 2018;
- 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 2018**.

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

## 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'articolo 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'articolo 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.**

Come precisato nella **circolare n. 70/E/2007** il credito d'imposta spetta sulle somme che **eccedono il limite di euro 5.164,57** entro il quale sono deducibili i contributi versati al fondo e **solo per il reintegro delle anticipazioni erogate dal 1° gennaio 2007.**

Il contribuente deve rendere una **dichiarazione al Fondo** con la quale indica quali somme siano da considerare 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.
In dichiarazione deve essere indicato:

- **l'anno** di fruizione dell'anticipazione;
- se trattasi di **reintegro totale** (codice 1) o se trattasi di **reintegro parziale** (il codice 2);
- l'**importo reintegrato** con il relativo credito d'imposta spettante (pari all'imposta pagata sull'anticipazione);
- **l'eventuale residuo** del credito d'imposta risultante dalla precedente dichiarazione;
- eventuale **credito d'imposta già compensato nel Mod. F24**.

**DOCUMENTAZIONE DA CONSERVARE**

Il contribuente, ai fini del **riconoscimento del credito** e in caso di **controllo** deve esibire e conservare:

- la **certificazione dell'anticipazione erogata e delle relative ritenute rilasciata dal Fondo;**
- la **dichiarazione presentata al Fondo** dalla quale risulti l'importo della contribuzione da considerare quale reintegro.
-

## 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 2018 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 730/2018, o quello indicato nel rigo RN47, col. 13, del quadro RN del modello Redditi 2018;
- **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

## 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**;

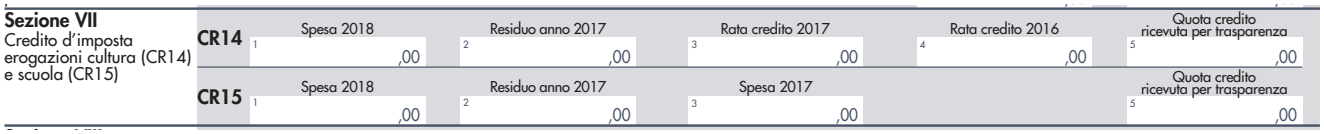
- il credito d'imposta **può essere utilizzato in compensazione** mediante il modello F24, oppure da parte dei contribuenti non titolari di redditi d'impresa o di lavoro autonomo, in diminuzione delle imposte sui redditi;
- il credito d'imposta **non dà luogo a rimborso** e non concorre **alla formazione 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 2019 relativa alle mediazioni concluse nell'anno 2018;
- **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 E SCUOLA




## 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".** La **Legge di Stabilità 2016** modificando l'articolo 1, comma 1, D.L. 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).

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;

**L'articolo 5** della **L. 175/2017** pubblicata **in G.U.** in data **12.12.2017** al **n. 289**, al fine di incentivare ulteriormente la partecipazione dei privati al sostegno e al rafforzamento del settore dello spettacolo, ha ampliato la platea dei soggetti beneficiari delle erogazioni per i quali viene riconosciuto il credito.
Pertanto il credito d'imposta è riconosciuto anche per le erogazioni liberali **effettuate a decorrere dal 27 dicembre 2017** a favore**:**
- delle **istituzioni concertistico-orchestrali**;
- dei **teatri nazionali**;
- dei **teatri di rilevante interesse culturale**;
- dei **festival**;
- delle **imprese e dei centri di produzione teatrale e di danza**;
- dei **circuiti di distribuzione**.

- 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.

Per effetto delle **novità** introdotte dal D.L. 189/2016 il credito d'imposta è riconosciuto anche per le erogazioni liberali effettuate a decorrere dal **19 ottobre 2016 a favore**:
- del **Ministero dei beni e delle attività culturali** e **del turismo** per interventi di **manutenzione, protezione e restauro** di **beni culturali** di interesse religioso presenti nei Comuni interessati dagli eventi sismici del **2016**, anche appartenenti ad enti ed istituzioni della Chiesa cattolica o di altre confessioni religiose;
- **dell'Istituto superiore per la conservazione e il restauro**, dell'**Opificio** delle pietre dure e dell'**Istituto centrale** per il restauro e la conservazione del patrimonio archivistico e librario.

La **circolare n. 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.

**CHIARIMENTI DI PRASSI**
**Risoluzione n. 136/E/2017:** La risoluzione fornisce chiarimenti in merito **all'ammissibilità al credito** d'imposta art-bonus delle **erogazioni liberali destinate ad una Fondazione di diritto privato**. In particolare, sono individuati **i requisiti** che consentono di qualificare una fondazione di diritto privato tra "*i luoghi della cultura di appartenenza pubblica*", ex articolo 101 del Codice dei beni culturali e del paesaggio:
- *essere* **costituita per iniziativa di soggetti pubblici** *e mantenere una* **maggioranza pubblica dei soci e partecipanti***;*
- *essere* **finanziata esclusivamente con risorse pubbliche***;*

- *gestire un* **patrimonio culturale di appartenenza pubblica***, conferito in uso al soggetto medesimo;*
- *essere sottoposta, nello svolgimento delle proprie attività, ad alcune regole proprie della pubblica amministrazione, quali gli* **obblighi di trasparenza** *o il* **rispetto della normativa in materia di appalti pubblici***;*
- *essere sottoposta al* **controllo analogo di una pubblica amministrazione**.

In presenza di una o più caratteristiche, l'Agenzia ritiene che istituti della cultura aventi personalità giuridica di diritto privato, ad esempio perché costituiti in forma di fondazione, abbiano in realtà **natura sostanzialmente pubblicistica e possono perciò ricevere erogazioni liberali**, per il sostegno delle loro attività, che beneficiano del credito di imposta.

**Risoluzione n. 59/2017:** vengono forniti chiarimenti in merito alla **possibilità** di fruire della detrazione di cui all'articolo 15, comma 1, lettera i), del D.P.R. 917/1986 in relazione alle erogazioni liberali effettuate a favore di **un'associazione che svolge l'attività nel settore dello spettacolo musicale non solo in modo diretto, ma anche indirettamente**. Nello specifico, l'esercizio indiretto dell'attività si realizza **mediante l'erogazione di parte dei fondi ricevuti a favore di altro ente**, che opera e persegue **l'esercizio esclusivo dell'attività musicale**, utilizzando tali somme in modo vincolato alle indicazioni dell'associazione e, comunque, esclusivamente per attività nel settore dello spettacolo.
L'Agenzia ritiene che **non osti** alla fruizione del beneficio la circostanza che la produzione nei vari settori dello spettacolo - cui sono finalizzate le erogazioni liberali - **sia attuata tramite un altro ente**, fermo restando che, ai sensi del medesimo articolo 15 lettera i), "*le erogazioni non utilizzate per tali finalità dal percipiente entro il termine di due anni dalla data del ricevimento affluiscono, nella loro totalità, all'entrata dello Stato*", e, di conseguenza, sarà onere dell'associazione istante verificare l'effettivo utilizzo delle erogazioni ricevute per la produzione nei vari settori dello spettacolo.

**Misura del credito d'imposta**

Il **credito d'imposta** spetta nella **misura** del 65% delle erogazioni liberali in denaro 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'articolo 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'articolo 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'articolo 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 Circolare n. 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'articolo 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'articolo 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'articolo 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'articolo 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 **risoluzione n. 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.

**Il credito d'imposta non spetta per le erogazioni effettuate in contanti.**

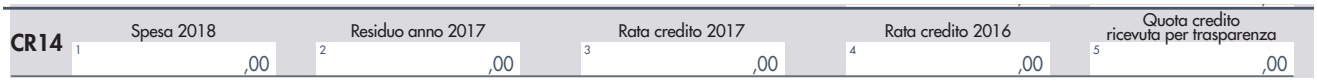
I soggetti beneficiari delle erogazioni liberali devono comunicare al Ministero dei beni e delle attività culturali e del turismo, **mensilmente, l'ammontare delle erogazioni ricevute** nel mese di riferimento, provvedendo, inoltre, a dare **pubblica comunicazione di tale ammontare**, nonché della destinazione 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.

**CHIARIMENTI DI PRASSI - DOCUMENTAZIONE NECESSARIA**

Nella **circolare n. 7/E/2017** l'Agenzia ha chiarito che nel caso di pagamento con assegno bancario o circolare ovvero nell'ipotesi in cui dalla ricevuta del versamento bancario o postale o dall'estratto conto della società che gestisce la carta di credito, la carta di debito o la carta prepagata **non sia possibile individuare il soggetto beneficiario dell'erogazione liberale**, il contribuente deve essere in possesso della **ricevuta rilasciata dal beneficiario** dalla quale risulti, inoltre, la modalità di pagamento utilizzata.

È necessario, inoltre, che dalla documentazione attestante il versamento sia possibile **individuare il carattere di liberalità del pagamento**. Pertanto per **i pagamenti effettuati dall'anno 2017** è necessario che la **natura di liberalità** del versamento risulti o dalla ricevuta del versamento bancario o postale o dall'estratto conto della società che gestisce le carte di credito, di debito o prepagate ovvero sia indicata dalla ricevuta rilasciata dal beneficiario.

# MODALITÀ DI COMPILAZIONE




- a **colonna 1 (Spesa 2018)** va indicato l'ammontare delle **erogazioni liberali in denaro effettuate nel corso del 2018**:
  - 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 favore del **Ministero dei beni e delle attività culturali e del turismo** per interventi di manutenzione, protezione e restauro di beni culturali di interesse religioso presenti nei Comuni interessati dagli eventi sismici del 2016, anche appartenenti ad enti ed istituzioni della Chiesa cattolica o di altre confessioni religiose;
  - a favore **dell'Istituto superiore per la conservazione e il restauro, dell'Opificio delle pietre dure** e **dell'Istituto centrale per il restauro e la conservazione del patrimonio archivistico e librario**;
  - a sostegno delle Istituzioni concertistico-teatrali, dei teatri nazionali, dei teatri di rilevante interesse culturale, dei festival delle imprese e dei centri di produzione teatrale e di danza, nonché dei circuiti di distribuzione;
- a **colonna 2 (Residuo anno 2017)** va indicato il credito d'imposta residuo indicato nel rigo RN47, col. 26, del Mod. Redditi PF 2018 o quello riportato nel rigo 130 del prospetto di liquidazione (Mod. 730-3) del Mod. 730/2018;
- a **colonna 3 (Rata credito 2017)** va riportato l'importo indicato nel rigo RN30, col. 1, del Mod. Redditi PF 2018 o quello risultante dalla somma degli ammontari riportati nel rigo 160, col. 2 del prospetto di liquidazione (Mod. 730-3) del Mod. 730/2018;
- a **colonna 4 (Rata credito 2016)** va riportato l'importo indicato nel rigo CR14, col. 3, del Mod. Redditi PF 2018 e quello risultante dalla somma degli ammontari riportati nel rigo 160, col. 1, del prospetto di liquidazione 730-3 del Mod. 730/2018;
- a **colonna 5 (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. In colonna 5 va indicato anche l'intero importo dei crediti ricevuti per trasparenza negli anni 2016-2017.

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 – RP13** 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.

## Rigo CR15 – EROGAZIONI SCUOLA

## ASPETTI GENERALI

L'articolo 1 comma 145 della **L. 107/2015** ha introdotto un **nuovo credito d'imposta** a favore dei soggetti che effettuano **erogazioni liberali in denaro** a favore di tutti gli **istituti del sistema nazionale di istruzione** destinate:
- alla **realizzazione di nuove strutture scolastiche**;
- alla **manutenzione** e il **potenziamento delle strutture esistenti;**
- agli **interventi per il miglioramento dell'occupabilità degli studenti**.

Gli istituti del sistema nazionale di istruzione comprendono l**e istituzioni scolastiche statali** e le **istituzioni scolastiche paritarie private** e degli enti locali.

L'articolo 1 comma 231 della L. 208/2015 **ha rinviato al 2016** la decorrenza dell'agevolazione che spetta quindi per le erogazioni effettuate nel 2016, 2017 e 2018.

## AMBITO SOGGETTIVO

Il credito d'imposta è riconosciuto:
- alle persone fisiche;
- agli enti non commerciali;
- ai soggetti titolari di reddito di impresa.

## MISURA DEL CREDITO D'IMPOSTA E MODALITÀ DI UTILIZZO

Il credito d'imposta riconosciuto è pari:
- al **65%** delle erogazioni effettuate **nel 2016 e nel 2017**;
- al **50%** di quelle effettuate nel **2018**.

La misura agevolativa **non è cumulabile** con altre agevolazioni previste per le medesime spese ed è previsto un tetto massimo **di euro 100.000** di spese agevolabili **per ciascun periodo d'imposta**.
Il credito di imposta è ripartito 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.
I soggetti **titolari di reddito d'impresa** potranno utilizzare il credito d'imposta in compensazione tramite modello F24, ai sensi dell'articolo 17 del decreto D.Lgs 241/1997 e lo stesso **non rileva** ai fini delle imposte sui redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive.
Il credito di imposta spetta a condizione che le somme siano versate all'entrata del bilancio dello Stato **sul capitolo n. 3626,** denominato "*Erogazioni liberali in denaro per gli investimenti in favore degli istituti del sistema nazionale di istruzione, per la realizzazione di nuove strutture scolastiche, la manutenzione e il potenziamento di quelle esistenti e per gli interventi a sostegno dell'occupabilità degli studenti da riassegnare ad apposito fondo del Ministero dell'istruzione, dell'università e della ricerca, ai sensi dell'articolo 1, comma 148, della L. 107/2015*", appartenente al capo XIII dell'entrata, codice IBAN: IT40H0100003245348013362600.

Ai sensi dell'articolo 3 del **D.M. 08.04.2016**:
- i versamenti debbono essere effettuati **distintamente per ciascuna istituzione scolastica beneficiaria;**
- nella **causale del versamento** deve essere riportato, nell'esatto ordine di seguito indicato:
  a) il **codice fiscale delle istituzioni scolastiche beneficiarie**;
  b) il **codice della finalità** alla quale è vincolata ciascuna erogazione, scelto tra i seguenti:
     i. **C1**: realizzazione di nuove strutture scolastiche;
     ii. **C2**: manutenzione e potenziamento di strutture scolastiche esistenti;
     iii. **C3**: sostegno a interventi che migliorino l'occupabilità degli studenti;
- il **codice fiscale del soggetto che ha effettuato l'erogazione liberale** (persone fisiche, degli enti non commerciali, titolari di reddito d'impresa).

L'articolo 1 comma 620 della Legge di Bilancio 2017 ha introdotto il **nuovo comma 148-*bis*** alla L. 107/2015 in base al quale viene previsto che:

- le erogazioni liberali destinate agli investimenti in favore delle **scuole paritarie** sono effettuate sul **c/c bancario / postale intestato alle scuole**, con sistemi di pagamento tracciabili (e non quindi con versamento in un apposito capitolo di entrata di bilancio dello Stato);
- le **scuole paritarie beneficiare** sono tenute a comunicare **mensilmente** al MIUR l'ammontare delle **erogazioni liberali ricevute nel mese di riferimento**, e comunicare il medesimo ammontare, la relativa destinazione e il relativo utilizzo, tramite il **proprio sito Internet** e sul portale telematico del MIUR;
- le **scuole paritarie** sono tenute altresì a versare entro **30 giorni dal ricevimento delle erogazioni** liberali, un ammontare pari al **10%** delle risorse all'apposito fondo iscritto nello stato di previsione del MIUR per l'erogazione alle scuole beneficiare.

I **soggetti beneficiari** provvedono a dare **pubblica comunicazione** dell'ammontare delle somme erogate, nonché della **destinazione e dell'utilizzo** delle erogazioni stesse, tramite il proprio sito web istituzionale, nell'ambito di una pagina dedicata e facilmente individuabile, e nel portale telematico del Ministero dell'istruzione, dell'università e della ricerca.

# MODALITÀ DI COMPILAZIONE

## Rigo CR15

Nella **colonna 1** (**Spesa 2018**) va indicato l'ammontare, fino a **100.000 euro**, delle **erogazioni liberali in denaro** effettuate nel corso del **2018**.
Nella **colonna 2** (**Residuo anno 2017**), va indicato il credito d'imposta residuo che è riportato nel rigo 150 del prospetto 730/3 del modello 730/2018, o quello indicato nel rigo RN47, colonna 27, del modello Redditi PF 2018.
Nella **colonna 3** (**Spesa 2017**): va indicato l'ammontare delle erogazioni liberali in denaro effettuate nel 2017.
Nella **colonna 5** (**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 5 del rigo RN30 (totale credito) nella **misura di un terzo**. **In colonna 5 va indicato l'intero importo dei crediti ricevuti per trasparenza nel 2016 e nel 2017.**

# SEZIONE VIII – CREDITO D'IMPOSTA PER NEGOZIAZIONE E ARBITRATO

# ASPETTI GENERALI

L'articolo 21-*bis*, D.L. 83/2015, ha previsto **un credito d'imposta** in favore dei soggetti che hanno corrisposto 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, nonchè i controlli sull'autenticità della stessa.
La L**egge di stabilità 2016** (articolo 1, comma 618, L. 208/2015) ha reso **stabile l'incentivo** "*nel limite di spesa di 5 milioni di euro annui a decorrere dall'anno 2016*".
Il **D.M. 30.03.2017** (adottato dal ministro della Giustizia e pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 77 del 1° aprile 2017), contiene la nuova disciplina operativa e aggiorna le previsioni del precedente D.M. 23.12.2015, con l'obiettivo di adeguare le disposizioni ivi contenute al nuovo carattere permanente del credito d'imposta.

### *SOGGETTI BENEFICIARI*

I soggetti "richiedenti" il credito d'imposta sono:

- la **parte che ha corrisposto**, nell'anno precedente alla domanda, **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 precedente alla domanda, **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 in un'area dedicata agli incentivi fiscali del sito internet del Ministero della giustizia, allegando i seguenti documenti:

- **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 precedente alla domanda**;
- **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**.

Per il 2017 la richiesta deve essere presentata nel periodo compreso tra l'1 aprile 2017 e il 10 aprile 2017; a decorrere dal 2018 la domanda va presentata dal 10 gennaio al 10 febbraio di ogni anno.

### *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 stanziate, nel limite di spesa di 5 milioni di euro.

### *MODALITÀ DI COMUNICAZIONE DELL'ESITO DELLA RICHIESTA*

Il Ministero della giustizia entro **il 30 aprile 2018**, 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 2017** 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 d'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, con modalità telematiche, **l'elenco dei soggetti che hanno utilizzato il credito d'imposta attraverso le dichiarazioni dei redditi e i modelli F24 ricevuti** 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'articolo 1, accertata nell'ambito dell'ordinaria attività di controllo.

## MODALITÀ DI COMPILAZIONE

- A **colonna 1 (Credito anno 2018)** va riportato **l'importo del credito d'imposta risultante dalla comunicazione del Ministero della giustizia**, ricevuta entro il 30 aprile 2019;
- a **colonna 2 (Residuo precedente dichiarazione)** va indicato **il credito d'imposta residuo** che è riportato nel rigo 151 del prospetto di liquidazione 730-3 del modello 730/2018 o quello indicato nel rigo RN47, colonna 15 del modello Redditi 2018;

- a **colonna 3 (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 – CREDITO D'IMPOSTA VIDEOSORVEGLIANZA

| Sezione IX Credito d'imposta videosorveglianza | CR17 | Residuo precedente dichiarazione 1 ,00 | di cui compensato nel Mod. F24 2 ,00 |
|---|---|---|---|

## ASPETTI GENERALI

L'articolo 1 comma 982 della **L. 208/2015** ha introdotto un **nuovo credito d'imposta** a favore delle persone fisiche hanno sostenuto **spese** per:
- **l'installazione di sistemi di videosorveglianza digitale o allarme**,
- la **stipula di contratti con istituti di vigilanza**, diretti alla prevenzione di attività criminali.

Il **D.M. del 6 dicembre 2016** pubblicato nella G.U. n. 298 del 22-12-2016 definisce **i criteri e le procedure** per l'**accesso** al credito d'imposta e per il suo recupero in caso di illegittimo utilizzo.

## AMBITO DI APPLICAZIONE

Ai sensi dell'articolo 2 del D.M. 6.12.2016 l'agevolazione spetta alle **persone fisiche**, al di fuori dell'attività di lavoro autonomo o d'impresa per l**e spese sostenute nell'anno 2016**:
- per **l'installazione di sistemi di videosorveglianza digitale** o di sistemi di allarme;
- connesse ai **contratti stipulati con istituti di vigilanza**, dirette alla prevenzione di attività criminali.

Per le spese sostenute in relazione all'immobile adibito **promiscuamente** all'esercizio d'impresa o di lavoro autonomo e all'uso personale o familiare del contribuente, il credito d'imposta determinato è ridotto del 50%.

## MISURA DEL CREDITO D'IMPOSTA

Ai fini del riconoscimento del credito d'imposta, doveva essere inviata **in via telematica**, un' istanza dove sarà indicato l'importo **delle spese agevolabili sostenute nell'anno 2016.**

Con il **Provvedimento del 14.02.2017** l'Agenzia ha stabilito le **modalità e** i **termini di presentazione dell'istanza** di attribuzione del credito d'imposta per le spese di videosorveglianza.
L'istanza dovrà contenere i seguenti dati:
- il **codice fiscale del beneficiario**;
- il **codice fiscale del fornitore del bene o del servizio acquistato**;

- il **numero, la data e l'importo delle fatture** relative ai beni e servizi acquisiti, comprensivo dell'imposta sul valore aggiunto, specificando se la fattura è relativa all'immobile adibito promiscuamente all'esercizio d'impresa o di lavoro autonomo e all'uso personale o familiare del contribuente.

L'istanza di attribuzione del credito d'imposta deve essere presentata all'Agenzia delle entrate **esclusivamente in via telematica**, direttamente o tramite un intermediario abilitato.
La compilazione dell'istanza e la trasmissione telematica della stessa è effettuata utilizzando il software denominato "***Creditovideosorveglianza***", disponibile gratuitamente sul sito internet www.agenziaentrate.gov.it.
Nel Provvedimento viene poi precisato che è consentita la presentazione di **un'unica richiesta** contenente i dati di **tutte le spese sostenute nel 2016**. Nell'ipotesi in cui siano presentate **più istanze** da un medesimo soggetto, sarà ritenuta valida **l'ultima istanza presentata** che sostituisce e annulla le precedenti domande.
L'istanza deve essere presentata all'Agenzia delle entrate dal **20 febbraio 2017 al 20 marzo 2017**.

L'Agenzia delle entrate, sulla base del **rapporto** tra l'ammontare delle risorse stanziate e l'ammontare del credito d'imposta complessivamente richiesto, deve determinare **la percentuale massima** del credito d'imposta spettante a ciascun soggetto. Tale percentuale sarà comunicata con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate da emanarsi entro **il 31 marzo 2017**.

## FRUIZIONE DEL CREDITO D'IMPOSTA

Il credito d'imposta **non** è **cumulabile** con altre agevolazioni di natura fiscale aventi ad oggetto le medesime spese.

Il **credito** è utilizzabile:
- in **compensazione** con modello F24, a decorrere dal 30 marzo 2017, utilizzando il modello F24 esclusivamente **tramite i servizi telematici** offerti dall'Agenzia delle entrate, pena il rifiuto dell'operazione di versamento (codice tributo "6874");
- in **diminuzione delle imposte** dovute in base alla dichiarazione dei redditi.

L'eventuale ammontare del **credito d'imposta non utilizzato** potrà essere fruito nei periodi di imposta successivi senza alcun limite temporale.

# MODALITÀ DI COMPILAZIONE

**L'agevolazione si applica alle spese sostenute nell'anno 2016: nel modello 730/2019 sarà possibile indicare il credito residuo indicato nella dichiarazione dell'anno precedente.**

## Rigo CR17

| Sezione IX<br>Credito d'imposta videosorveglianza | CR17 | Residuo precedente dichiarazione<br>1 ,00 | di cui compensato nel Mod. F24<br>2 ,00 |
|---|---|---|---|

- **Colonna 1** (**Residuo precedente dichiarazione**): va riportato **l'importo del credito d'imposta residuo** che è riportato nel rigo 152 del prospetto di liquidazione (mod. 730/3) del modello 730/2018, o quello indicato nel rigo RN47, col. 28 del modello Redditi 2018;
- **colonna 2** (di cui **compensato in F24**): indicare il credito d'imposta **utilizzato in compensazione nel modello F24** fino alla data di presentazione della dichiarazione.

# NEW SEZIONE X – CREDITO D'IMPOSTA APE

| Sezione X<br>Credito APE | CR18 | Credito Utilizzato APE<br>1 ,00 |
|---|---|---|

# ASPETTI GENERALI

In materia di anticipo pensionistico, la **Legge di Bilancio 2017** ha introdotto una specifica misura, **l'APE volontaria** che consiste in un **prestito** concesso da un soggetto finanziatore e coperto da una **polizza assicurativa obbligatoria** per il rischio di premorienza, corrisposto, **a quote mensili**, per **12 mensilità,** a un **soggetto in possesso di specifici requisiti** fino alla **maturazione del diritto alla pensione di vecchiaia**.

La misura, inizialmente riconosciuta in via sperimentale per il periodo dal 01.05.2017 al 31.12.2018 è **stata prorogata dalla legge di Bilancio 2018 fino al 31.12.2019.**

Per poter presentare **domanda di Ape volontaria nel 2018** i contribuenti dovevano essere in possesso di tutti i seguenti **requisiti**:
- almeno **63 anni di età**;
- avere un'età che consente di maturare il requisito per la pensione di vecchiaia entro **3 anni e 7 mesi**;
- essere a **non meno di sei mesi dalla data di maturazione del requisito anagrafico** per la pensione di vecchiaia;
- aver **versato almeno 20 anni di contributi**;
- importo della pensione **non inferiore a 1,5 volte** l'importo dell'assegno sociale per chi ha iniziato a versare i contributi dal 1° gennaio 1996;
- importo di pensione, al netto della rata dell'APE richiesta, pari o superiore a 1,4 volte il trattamento minimo AGO (501,89 euro per l'anno 2017).

# CARATTERISTICHE DEL CREDITO

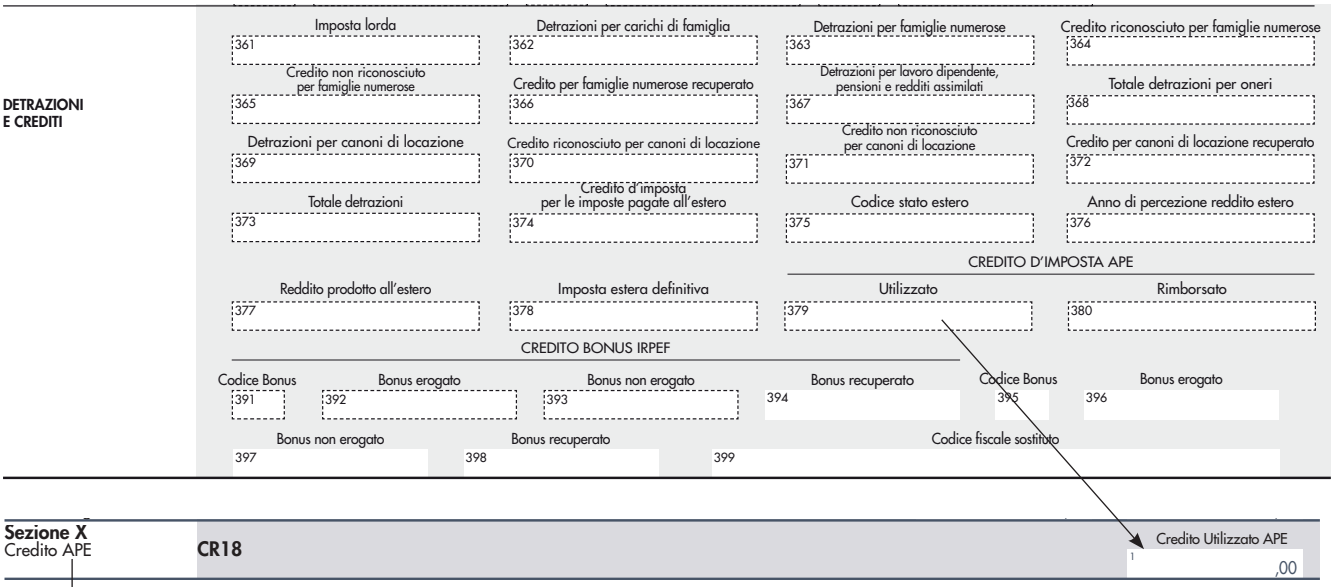
Nella **nuova sezione X** del **quadro CR** deve essere indicato il **credito d'imposta** che l'Inps ha riconosciuto **ai contribuenti che si sono avvalsi dell'anticipo finanziario a garanzia pensionistica** (APE). Come detto l'APE consiste in un prestito corrisposto a quote mensili per dodici mensilità che **va restituito** a partire dalla maturazione del diritto alla pensione di vecchiaia, con **rate di ammortamento mensili per una durata di venti anni**.
Il prestito è coperto da una polizza assicurativa obbligatoria per il rischio di premorienza. A fronte degli **interessi sul finanziamento** e dei **premi assicurativi** per la copertura del rischio di premorienza corrisposti al soggetto erogatore, al **pensionato è riconosciuto dall'Inps un credito d'imposta annuo nella misura massima del 50%** dell'importo pari **a un ventesimo degli interessi e dei premi assicurativi complessivamente pattuiti nei relativi contratti**.
Tale credito d'imposta **non concorre alla formazione del reddito** ai fini delle imposte sui redditi ed è riconosciuto dall'Inps per l'intero importo rapportato a mese a partire dal primo pagamento del trattamento di pensione.

L'Inps **recupera il credito** rivalendosi sulle ritenute da versare mensilmente all'erario nella sua qualità di sostituto d'imposta.

**CHIARIMENTI DI PRASSI**
Nella **risoluzione n. 88/E/2018** l'Agenzia delle entrate ha chiarito che l'anticipo finanziario a garanzia pensionistica (c.d. APE) spetta anche ai **pensionati residenti all'estero** nonché a **quelli incapienti** ed è riconosciuto sotto **forma di rimborso**, per l'intero importo rapportato a mese a partire dal mese di pagamento del primo rateo di pensione.

# MODALITÀ DI COMPILAZIONE

L'Inps, nel modello di Certificazione Unica rilasciato al contribuente dovrà indicare:
- nel **campo 379** l'ammontare del **credito usufruito** che ha trovato capienza nell'ammontare dell'imposta lorda al netto delle detrazioni e del credito d'imposta per le imposte pagate all'estero eventualmente riconosciuto;
- nel **campo 380** l'ammontare del **credito rimborsato dal sostituto** in quanto eccedente l'imposta lorda.




Nel **nuovo rigo CR18** del modello Redditi PF 2019 andrà riportato **l'importo indicato** nel **punto 379** della Certificazione Unica 2019.

# SEZIONE XI – ALTRI CREDITI D'IMPOSTA

La **sezione XI** del quadro CR è riservata all'esposizione dei dati relativi per fruire del credito d'imposta derivante **dall'applicazione dell'euroritenuta**.

## CR30: 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'articolo 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'articolo 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 (articolo 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 CR18 del quadro CR del modello Redditi 2018);
- nella **colonna 2**, va indicato il credito maturato nel 2018, 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'articolo 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:

| **CR30 col. 4 = CR30 col. 1 + CR30 col. 2 – CR30 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.

# QUADRO DI DICHIARAZIONE INTEGRATIVA

PERSONE FISICHE 2019

Agenzia Entrate

**PERIODO D'IMPOSTA 2018**

CODICE FISCALE

**REDDITI**

**QUADRO DI – Dichiarazione integrativa**

Mod. N.

| | Codice tributo | Periodo d'imposta | Errori contabili | Credito |
|---|---|---|---|---|
| | 1 | 2 | 3 | 4 |
| **DI1** | | | ,00 | ,00 |
| **DI2** | | | ,00 | ,00 |
| **DI3** | | | ,00 | ,00 |
| **DI4** | | | ,00 | ,00 |
| **DI5** | | | ,00 | ,00 |
| **DI6** | | | ,00 | ,00 |
| **DI7** | | | ,00 | ,00 |
| **DI8** | | | ,00 | ,00 |
| **DI9** | | | ,00 | ,00 |
| **DI10** | | | ,00 | ,00 |
| **DI11** | | | ,00 | ,00 |
| **DI12** | | | ,00 | ,00 |
| **DI13** | | | ,00 | ,00 |
| **DI14** | | | ,00 | ,00 |
| **DI15** | | | ,00 | ,00 |
| **DI16** | | | ,00 | ,00 |
| **DI17** | | | ,00 | ,00 |
| **DI18** | | | ,00 | ,00 |
| **DI19** | | | ,00 | ,00 |
| **DI20** | | | ,00 | ,00 |

Il **quadro DI** è riservato ai soggetti che hanno presentato **nel 2018 una (o più) dichiarazioni integrative a favore** ai sensi dell'articolo 2, comma 8-*bis*, del D.P.R. 322/1998 **oltre il termine prescritto** per la presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo a quello di riferimento della dichiarazione integrativa (ad esempio dichiarazione integrativa di Unico 2015 relativa al 2014, presentata nel 2018).

Nella dichiarazione relativa al periodo d'imposta in cui è presentata la dichiarazione integrativa è indicato **il credito** derivante dal minor debito o dal **maggiore credito risultante dalla dichiarazione integrativa.**

## ASPETTI GENERALI

L'articolo 5, comma 1 e 2 del D.L. 193/2016 ha riformulato la disciplina delle **dichiarazioni integrative** relative:

- alle **dichiarazioni dei redditi**, Irap e dei sostituti d'imposta, mediante la sostituzione dei commi 8 e 8-*bis* dell'articolo 2 del D.P.R. 322/1998;
- alla dichiarazione annuale Iva, mediante l'inserimento dei nuovi **commi 6-*bis*, 6-*ter*, 6-*quater* e 6-*quinquies*** nell'articolo 8 del D.P.R. 322/1998.

Le novità introdotte riguardano la possibilità per il contribuente di presentare una **dichiarazione integrativa a favore entro il termine di decadenza previsto per l'accertamento della relativa annualità**, equiparando così i termini per la presentazione della dichiarazione integrativa **sia a favore che a sfavore** (entro il **31 dicembre** del **quinto anno successivo** a quello in cui è stato presentata la dichiarazione da correggere), oltre che la modalità di utilizzo dell'eventuale **maggior credito che emerge dalla dichiarazione integrativa a favore**.

In particolare il **comma 8** dell'articolo 2 del D.P.R. 322/1998 prevede che:

- le **dichiarazioni dei redditi, Irap, e dei sostituti d'imposta** possano essere **integrate** per **correggere errori od omissioni**, compresi quelli che abbiano determinato l'indicazione di un maggiore o di un minore imponibile o, comunque, di un maggiore o di un minore debito d'imposta ovvero di un maggiore o di un minore credito;
- mediante una **successiva dichiarazione** da presentare, secondo **le modalità** di cui all'articolo 3 del D.P.R. 322/1998,
- utilizzando **modelli conformi** a quelli approvati per il periodo d'imposta cui si riferisce la dichiarazione,
- **non oltre i termini** stabiliti dall'articolo 43 del D.P.R. 600/1973 (entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione);
- fatta salva l'applicazione delle **sanzioni** e ferma restando la possibilità di utilizzare **l'istituto del ravvedimento operoso** di cui all'articolo 13 del D.Lgs. 472/1997.

Presupposto per poter presentare una **dichiarazione integrativa** è che la **dichiarazione originaria sia stata validamente presentata**; si considera valida anche la dichiarazione presentata entro **90 giorni** dal termine di scadenza, fatta salva l'applicazione di sanzioni.

I **nuovo comma 8-*bis* dell'articolo 2 del D.P.R. 322/1998** disciplina poi **le modalità di utilizzo del credito** derivante dalla presentazione della dichiarazione integrativa a "favore". In particolare viene previsto che:

- l'eventuale **credito** derivante dal minor debito o dal maggior credito risultante dalle dichiarazioni integrative a favore del contribuente può essere utilizzato in **compensazione con modello F24** ai sensi dell'articolo 17 del D.Lgs. 241/1997, se la dichiarazione integrativa è presentata entro il **termine prescritto per la presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo**;
- nel caso in cui la dichiarazione integrativa a favore venga presentata **oltre il termine prescritto per la presentazione della dichiarazione relativa al periodo di imposta successivo**, il **credito** può essere utilizzato in F24 per eseguire il versamento solo di **debiti maturati** a partire dal periodo d'**imposta successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione integrativa.** In tal caso, nella dichiara-

zione relativa al periodo di imposta in cui è presentata la dichiarazione integrativa è indicato il credito risultante dalla dichiarazione integrativa (in sede di conversione è stato soppresso l'obbligo di indicare anche l'ammontare eventualmente già utilizzato in compensazione).

## MODALITÀ DI COMPILAZIONE

| | Codice tributo | Periodo d'imposta | Errori contabili | Credito |
|---|---|---|---|---|
| DI1 | 1 | 2 | 3 ,00 | 4 ,00 |

Nella **dichiarazione** relativa al **periodo d'imposta** in cui è presentata la **dichiarazione integrativa** deve essere indicato il **credito** derivante:
- dal **minor debito**;
- o dal **maggior credito**,

risultante dalla dichiarazione integrativa.

A tal fine, nei righi da **DI1 a DI20** va riportato:
- in **colonna 1**, il **codice tributo** relativo al credito derivante dalla dichiarazione integrativa;
- in **colonna 2**, **l'anno** relativo al modello utilizzato per la dichiarazione integrativa;

**ESEMPIO**
Nel caso di presentazione di una dichiarazione integrativa Unico 2015 dovrà essere indicato l'anno 2014.

- in **colonna 3**, il **credito** derivante dal **minor debito** o dal **maggior credito** risultante dalla dichiarazione integrativa per i casi di correzione di errori contabili di competenza per la quota **non chiesta a rimborso** nella dichiarazione integrativa stessa. **Tale importo non deve essere ricompreso nel credito da indicare in colonna 4** e va sommato all'ammontare della eccedenza di imposta risultante dalla precedente dichiarazione da indicare nell'apposito rigo/campo del quadro/sezione dove la relativa imposta è liquidata (ad esempio, in caso di eccedenza Irpef, nel rigo RN36 del quadro RN). Il credito indicato nella colonna 3 può essere **utilizzato dal giorno successivo a quello di presentazione della dichiarazione integrativa** ed entro la fine del periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione per compensare importi a debito.;
- in **colonna 4**, il **credito** derivante dal **minor debito** o dal **maggior credito risultante dalla dichiarazione integrativa** per i casi diversi da quelli riguardanti la correzione di errori contabili di competenza, per la quota non chiesta a rimborso nella dichiarazione integrativa stessa. Tale importo concorre alla liquidazione della corrispondente imposta, a debito o a credito, risultante dalla presente dichiarazione.

**Riporto nel quadro RX**

Il risultato di tale liquidazione va riportato nella **colonna 1** (se a debito) o **2** (se a credito) **del relativo rigo della sezione I del quadro RX**.

Nel caso in cui il credito indicato nella colonna 4 riguardi un'imposta per la quale **non sussiste** il corrispondente rigo nella sezione I del quadro RX oppure per il quale nel rigo corrispondente non sia presente la colonna 2, detto credito va riportato nella **sezione II del quadro RX**.

**Presenza di più dichiarazioni integrative**

Nel caso in cui, nel corso del 2018, siano state presentate **più dichiarazioni integrative** relative a differenti periodi d'imposta occorre compilare **un distinto rigo** del presente quadro **per ciascun codice tributo** e relativo periodo d'imposta.

Qualora non sia sufficiente un unico modulo per l'indicazione dei dati richiesti, devono essere utilizzati **altri moduli,** avendo cura di numerare distintamente ciascuno di essi e riportare la numerazione progressiva nella casella posta in alto a destra.

# QUADRO RX
# RISULTATO DELLA DICHIARAZIONE

PERSONE FISICHE 2019

Agenzia Entrate

**PERIODO D'IMPOSTA 2018**

CODICE FISCALE

**REDDITI**

**QUADRO RX** – Risultato della Dichiarazione

Mod. N.

**QUADRO RX**
RISULTATO DELLA DICHIARAZIONE

**Sezione I**
Debiti/Crediti ed eccedenze risultanti dalla presente dichiarazione

| | | Imposta a debito risultante dalla presente dichiarazione | Imposta 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 |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| **RX1** | IRPEF | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 |
| **RX2** | Addizionale regionale IRPEF | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 |
| **RX3** | Addizionale comunale IRPEF | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 |
| **RX4** | Cedolare secca (LC) | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 |
| **RX5** | Imp. sost. premi risultato e welfare aziendale | ,00 | | ,00 | ,00 | ,00 |
| **RX7** | Imposta sostitutiva di capitali estera (RM sez. V) | ,00 | | ,00 | ,00 | ,00 |
| **RX8** | Imposta sostitutiva redditi di capitale (RM sez. V) | ,00 | | ,00 | ,00 | |
| **RX9** | Imposta sostitutiva proventi da depositi a garanzia (RM sez. VII) | ,00 | | ,00 | ,00 | |
| **RX10** | Imposta sostitutiva rivalutazione su TFR (RM sez. XII) | ,00 | | ,00 | ,00 | ,00 |
| **RX12** | Acconto su redditi a tassazione separata (RM sez. VI e XII) | ,00 | | ,00 | ,00 | ,00 |
| **RX13** | Imposta sostitutiva riallineamento valori fiscali (RM sez. XIII) | ,00 | | ,00 | ,00 | ,00 |
| **RX14** | Addizionale bonus e stock option (RM sez. XIV) | ,00 | | ,00 | ,00 | ,00 |
| **RX15** | Imposta sostitutiva redditi partecipazione imprese estere (RM sez. VIII) | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 |
| **RX16** | Imposta pignoramento presso terzi e beni sequestrati (RM sez. XI e XVI) | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 |
| **RX17** | Imposta noleggio occasionale imbarcazioni (RM sez. XV) | ,00 | | ,00 | ,00 | ,00 |
| **RX18** | Imposte sostitutive (RT sez. I - II e VI) | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 |
| **RX25** | IVIE (RW) | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 |
| **RX26** | IVAFE (RW) | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 |
| **RX31** | Imposta sostitutiva nuovi minimi/contribuenti forfetari (LM46 e LM47) | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 |
| **RX33** | Imposta sostitutiva deduzioni extra contabili (RQ sez. IV) | ,00 | | ,00 | ,00 | ,00 |
| **RX34** | Imposta sostitutiva plusvalenze beni/azienda (RQ sez. I) | ,00 | | ,00 | ,00 | |
| **RX35** | Imposta sostitutiva conferimenti SIIQ/SIINQ (RQ sez. III) | ,00 | | ,00 | ,00 | ,00 |
| **RX36** | Tassa etica (RQ sez. XII) | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 |
| **RX37** | Imp. sost. (RQ sez. XXIII-A e B) | ,00 | | ,00 | ,00 | ,00 |
| **RX38** | Imposta sostitutiva affrancamento (RQ sez. XXIII-C) | ,00 | | ,00 | ,00 | ,00 |

**Sezione II**
Crediti ed eccedenze risultanti dalle precedenti dichiarazione

| | | Codice tributo | Eccedenza o credito precedente | Importo compensato nel Mod. F24 | Importo di cui si chiede il rimborso | Importo residuo da compensare |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | | | 2 | 3 | 4 | 5 |
| **RX51** | IVA | | ,00 | ,00 | ,00 | ,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 |
| **RX58** | Altre imposte | | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 |

## STRUTTURA E COMPOSIZIONE DEL QUADRO

Il **quadro RX** è composto da due sezioni:

- **Sezione I**: nella quale devono essere indicati i debiti/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 I – DEBITI/CREDITI ED ECCEDENZE RISULTANTI DALLA PRESENTE DICHIARAZIONE

**QUADRO RX**
RISULTATO DELLA DICHIARAZIONE

**Sezione I**
Debiti/Crediti ed eccedenze risultanti dalla presente dichiarazione

| | | Imposta a debito risultante dalla presente dichiarazione | Imposta 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 |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| **RX1** | IRPEF | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 |
| **RX2** | Addizionale regionale IRPEF | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 |
| **RX3** | Addizionale comunale IRPEF | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 |
| **RX4** | Cedolare secca (LC) | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 |
| **RX5** | Imp. sost. premi risultato e welfare aziendale | ,00 | | ,00 | ,00 | ,00 |
| **RX7** | Imposta sostitutiva di capitali estera (RM sez. V) | ,00 | | ,00 | ,00 | ,00 |
| **RX8** | Imposta sostitutiva redditi di capitale (RM sez. V) | ,00 | | ,00 | ,00 | |
| **RX9** | Imposta sostitutiva proventi da depositi a garanzia (RM sez. VII) | ,00 | | ,00 | ,00 | |
| **RX10** | Imposta sostitutiva rivalutazione su TFR (RM sez. XII) | ,00 | | ,00 | ,00 | ,00 |
| **RX12** | Acconto su redditi a tassazione separata (RM sez. VI e XII) | ,00 | | ,00 | ,00 | ,00 |
| **RX13** | Imposta sostitutiva riallineamento valori fiscali (RM sez. XIII) | ,00 | | ,00 | ,00 | ,00 |
| **RX14** | Addizionale bonus e stock option (RM sez. XIV) | ,00 | | ,00 | ,00 | ,00 |
| **RX15** | Imposta sostitutiva redditi partecipazione imprese estere (RM sez. VIII) | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 |
| **RX16** | Imposta pignoramento presso terzi e beni sequestrati (RM sez. XI e XVI) | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 |
| **RX17** | Imposta noleggio occasionale imbarcazioni (RM sez. XV) | ,00 | | ,00 | ,00 | ,00 |
| **RX18** | Imposte sostitutive (RT sez. I - II e VI) | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 |

| | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| **RX25** | IVIE (RW) | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 |
| **RX26** | IVAFE (RW) | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 |
| **RX31** | Imposta sostitutiva nuovi minimi/contribuenti forfetari (LM46 e LM47) | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 |
| **RX33** | Imposta sostitutiva deduzioni extra contabili (RQ sez. IV) | ,00 | | ,00 | ,00 | ,00 |
| **RX34** | Imposta sostitutiva plusvalenze beni/azienda (RQ sez. I) | ,00 | | ,00 | ,00 | |
| **RX35** | Imposta sostitutiva conferimenti SIIQ/SIINQ (RQ sez. III) | ,00 | | ,00 | ,00 | ,00 |
| **RX36** | Tassa etica (RQ sez. XII) | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 |
| **RX37** | Imp. sost. (RQ sez. XXIII-A e B) | ,00 | | ,00 | ,00 | ,00 |
| **RX38** | Imposta sostitutiva affrancamento (RQ sez. XXIII-C) | ,00 | | ,00 | ,00 | ,00 |

Nella **sezione I** devono essere indicati:
- i debiti/crediti d'imposta risultanti dalla presente dichiarazione;
- le eccedenze di versamento a saldo;
- il relativo utilizzo.

## Colonna 1: Importo a debito risultante dalla presente dichiarazione

Nella **colonna 1** della sezione I del quadro RX, va indicato **l'importo a debito delle imposte** come risultano dai rispettivi quadri della dichiarazione modello redditi 2019.

Nel caso in cui sia compilato il **quadro DI**, l'importo da indicare alla **colonna 1**, nei righi per i quali è presente la colonna 2 deve essere **preventivamente diminuito** del **credito indicato in colonna 4 del quadro DI**, per ciascuna imposta corrispondente. Se il risultato di tale **operazione è negativo** la **colonna non deve essere compilata**, mentre la differenza, non preceduta dal segno meno, deve essere riportata nella colonna 2.

In particolare va indicato:
- **rigo RX1 (Irpef)**, l'importo del rigo RN45;
- **rigo RX2** (**Addizionale regionale Irpef**): l'importo del rigo RV7;
- **rigo RX3** (**Addizionale comunale Irpef**): l'importo del rigo RV15;
- **rigo RX4** (**Cedolare secca**): l'importo del rigo LC1, colonna 13;
- **rigo RX5** (**Imposta sostitutiva sui premi di risultato**): l'importo del rigo RC4, colonna 12;
- **rigo RX7** (**Imposta sostitutiva di capitali estera**): l'importo del rigo RM12, colonna 5;
- **rigo RX8**(**Imposta sostitutiva redditi di capitali**): l'importo del rigo RM13, colonna 2;
- **rigo RX9** (**Imposta sostitutiva proventi derivanti da depositi a garanzia**): l'importo del rigo RM16, colonna 2;
- **rigo RX10** (**Imposta sostitutiva rivalutazione su TFR**):l'importo del rigo RM25, colonna 40;
- **rigo RX12** (**Acconto su redditi a tassazione separata**): l'importo del rigo RM14, colonna 4, RM25, colonna 21, RM25, colonna 38, RM26, colonna 4, RM27, colonna 4;
- **rigo RX13** (**Imposta sostitutiva riallineamento valori fiscali**): l'importo del rigo RM28, colonna 6;
- **rigo RX14** (**Addizionale bonus e stock option**): l'importo del rigo RM29, colonna 5;
- **rigo RX15** (**Imposta sostitutiva redditi partecipazione imprese estere**): l'importo del rigo RM18, colonna 5.

- **rigo RX16** (**Imposta pignoramento presso terzi e beni sequestrati**): l'importo del rigo RM24, colonna 7 e RM31, colonna 2;
- **rigo RX17** (**Imposta noleggio occasionale imbarcazioni**): l'importo del rigo RM30, colonna 2
- **rigo RX18** (**Imposte sostitutive sezione I, II e VI**): l'importo del rigo RT10 e del rigo RT29;
- **rigo RX25** (**Imposta sul valore degli immobili situati all'estero**): l'importo del rigo RW7, colonna 5;
- **rigo RX26** (**Imposta sulle attività finanziarie detenute all'estero**): l'importo del rigo RW6, colonna 5;
- **rigo RX31** (**Imposta sostitutiva** dei soggetti che aderiscono al regime di vantaggio per l'imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità e contribuenti che fruiscono del regime forfetario): l'importo del rigo LM46;
- **rigo RX33** (**Imposta sostitutiva deduzioni extracontabili**): l'importo del rigo RQ18 colonna 3;
- **rigo RX34** (**Imposta sostitutiva plusvalenze beni/azienda**): l'importo del rigo RQ5;
- **rigo RX35** (**Imposta sostitutiva conferimenti SIIQ/SIINQ**): l'importo del rigo RQ13 colonna 2;
- **rigo RX36** (**Tassa etica**): l'importo del rigo RQ49 colonna 7;
- **rigo RX37** (**Imposta sostitutiva beni RQ sez. XXIII-A e B**): l'importo del rigo RQ92 colonna 2;

- **rigo RX38** (**Imposta sostitutiva affrancamento RQ sez. XXIII-C**): l'importo del rigo RQ93 colonna 1.

## Colonna 2: Importo a credito risultante dalla presente dichiarazione

Nella **colonna 2** della sezione I del quadro RX, devono essere indicati i crediti risultanti nei vari quadri del modello Redditi 2019.

Nel caso in cui sia compilato il **quadro DI**, l'importo da indicare nella **colonna 2**, va aumentato del credito indicato a colonna 4 del quadro DI, per ciascuna imposta corrispondente.

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 LC1, colonna 14;
- **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 RX25 (Imposta sul valore degli immobili situati all'estero)**: va indicato l'importo a credito di cui al rigo RW7 colonna 6;
- **rigo RX26 (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 3: 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 Redditi 2019, si deve indicare, nella **colonna 3 "Eccedenza di versamento a saldo"**, la relativa eccedenza di versamento.

Nella colonna 3 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'articolo 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 2 e colonna 3 deve essere ripartita tra le colonne 4 e/o 5 e, alternativamente, riportata:
- al rigo RX1 colonna 4, qualora il contribuente intenda richiederlo a rimborso;
- al rigo RX1 colonna 5, qualora il contribuente intenda portarlo in compensazione.

### ESEMPIO DI COMPILAZIONE

Un contribuente chiude il modello Redditi 2019 con un credito pari a 250 euro, come risulta dal rigo RN46.
Il contribuente, tuttavia, in data 29 giugno 2019, ha versato per errore (indipendentemente dalla causa che lo ha originato) un saldo Irpef pari a 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:

| | | Imposta a debito risultante dalla presente dichiarazione | Imposta 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 ,00 | 2 250 ,00 | 3 200 ,00 | 4 ,00 | 5 450 ,00 |
| **RX2** | Addizionale regionale IRPEF | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 |
| **RX3** | Addizionale comunale IRPEF | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 |

Nella **colonna 2 del rigo RX1** dovrà essere riportato il credito indicato al rigo RN46.

Nella **colonna 3 del rigo RX1** dovrà essere riportato il maggior versamento a saldo effettuato per errore dal contribuente.

Nel rigo **RX5 va indicata la somma degli importi delle colonne 2 e 3**, che il contribuente ha deciso di utilizzare in compensazione con eventuali importi a debito mediante il modello F24.

## Colonna 4: Credito di cui si chiede il rimborso

Nella **colonna 4** 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 5: Credito da utilizzare in compensazione e/o in detrazione

Nella **colonna 5** 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.
Ad esempio, in caso di **credito Irpef**, va indicata sia la parte di credito che il contribuente intende compensare ai sensi del D.Lgs. 241/1997 utilizzando il modello F24, sia quella che vuole **utilizzare in diminuzione dell'acconto Irpef** dovuto per **l'anno 2019** senza esporre la compensazione nel Mod. F24. Nella colonna 5 del quadro RX gli importi a credito devono essere indicati **al lordo dei relativi utilizzi già effettuati**. Il credito indicato a colonna 5, per la parte eventualmente derivante dalla **colonna 4 del quadro DI**, può essere utilizzato in compensazione per eseguire il versamento di **debiti maturati a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione integrativa** (articolo 2, comma 8-*bis*, del D.P.R. 322/1998).
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 2 e 3 dei righi RX1, RX2, RX3 siano inferiori a tale limite, la colonna 4/colonna 5 non deve essere compilata.

Non possono essere chiesti a rimborso:
- 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 2 e 3, dei righi da RX4 a RX37, sia inferiore a tale limite, la colonna 4 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'articolo 17, del D.Lgs. 241/1997, 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 4 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 accreditamento ad un qualsiasi ufficio locale.**

## SEZIONE II – CREDITI ED ECCEDENZE RISULTANTI DALLA PRECEDENTE DICHIARAZIONE

**Sezione II**
Crediti ed eccedenze risultanti dalle precedenti dichiarazione

| | Codice tributo | Eccedenza o credito precedente | Importo compensato nel Mod. F24 | Importo di cui si chiede il rimborso | Importo residuo da compensare |
|---|---|---|---|---|---|
| | | 2 | 3 | 4 | 5 |
| **RX51** IVA | | ,00 | ,00 | ,00 | ,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 |
| **RX58** 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 2017, ha presentato la dichiarazione con saldo Iva a credito ed ha scelto di utilizzare l'eccedenza, risultante dal modello Redditi 2018, 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 Redditi 2018**, 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.

La sezione II deve essere utilizzata anche in caso di indicazione nel quadro DI di crediti relativi ad imposte per le quali non è prevista l'esposizione nella sezione I.

## 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 5 del corrispondente rigo del quadro RX – Sezione I del modello Redditi 2018;
- le eccedenze di versamento rilevate successivamente alla presentazione della dichiarazione Redditi 2018;
- 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.

Nel caso in cui sia stato compilato il quadro DI, l'importo da indicare nella colonna 2 deve essere aumentato del credito indicato in colonna 4 del quadro DI, per ciascun tributo corrispondente.

## 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 (2018), anche se si tratta di credito proveniente da periodi precedenti.

Il credito indicato a colonna 5, per la parte eventualmente derivante dalla colonna 4, al netto dell'importo di colonna 3, del quadro DI, può essere utilizzato in compensazione per eseguire il versamento di **debiti maturati a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione integrativa**, come disposto dall'articolo 2, comma 8-*bis*, del D.P.R. 322/1998.

## ESEMPIO DI COMPILAZIONE

Un contribuente ha cessato l'attività e chiuso la partita Iva in data 20 settembre 2017 e nel relativo modello Redditi 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 Redditi 2019:

**Sezione II**
Crediti ed eccedenze risultanti dalle precedenti dichiarazione

| | Codice tributo | Eccedenza o credito precedente | Importo compensato nel Mod. F24 | Importo di cui si chiede il rimborso | Importo residuo da compensare |
|---|---|---|---|---|---|
| | | 2 | 3 | 4 | 5 |
| **RX51** IVA | | ,00 | ,00 | ,00 | ,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 | | 1.500 ,00 | 700 ,00 | ,00 | 800 ,00 |
| **RX56** Altre imposte | | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 |
| **RX57** Altre imposte | | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 |
| **RX58** Altre imposte | | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 |

Non dovendo più compilare il modello Iva, il contribuente dovrà indicare il credito risultante dalla dichiarazione dell'anno 2017 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

# QUADRO RH

PERSONE FISICHE 2019

Agenzia Entrate

**PERIODO D'IMPOSTA 2018**

CODICE FISCALE

**REDDITI**

**QUADRO RH - Redditi di partecipazione in società di persone ed assimilate**

Mod. N.

**Sezione I**
Dati della società, associazione, impresa familiare, azienda coniugale o GEIE

| | | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| **RH1** | 1 Codice fiscale società o associazione partecipata | 2 Tipo | 3 Quota di partecipazione % | 4 Quota reddito (o perdita) ,00 | 5 Perdite in misura piena | 6 Reddito dei terreni | 7 Detrazioni | |
| | 8 Quota redd. società non operative ,00 | 9 Quota ritenute d'acconto ,00 | 10 Quota crediti d'imposta ,00 | 11 Rientro dall'estero | 12 Quota oneri detraibili ,00 | 13 Quota reddito non imponibile ,00 | | |
| **RH2** | 1 | 2 | 3 % | 4 ,00 | 5 | 6 | 7 | |
| | 8 ,00 | 9 ,00 | 10 ,00 | 11 | 12 ,00 | 13 ,00 | | |
| **RH3** | 1 | 2 | 3 % | 4 ,00 | 5 | 6 | 7 | |
| | 8 ,00 | 9 ,00 | 10 ,00 | 11 | 12 ,00 | 13 ,00 | | |
| **RH4** | 1 | 2 | 3 % | 4 ,00 | 5 | 6 | 7 | |
| | 8 ,00 | 9 ,00 | 10 ,00 | 11 | 12 ,00 | 13 ,00 | | |

**Sezione II**
Dati della società partecipata in regime di trasparenza

| | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| **RH5** | 1 Codice fiscale società partecipata | 3 Quota di partecipazione % | 4 Quota reddito (o perdita) ,00 | 5 Perdite in misura piena | | |
| | 8 Quota redd. società non operative ,00 | 9 Quota ritenute d'acconto ,00 | 10 Quota crediti d'imposta ,00 | 11 Quota credito imposte estere ante opzione ,00 | 12 Quota oneri detraibili ,00 | |
| | 13 Quota eccedenza ,00 | 14 Quota acconti ,00 | | | | |
| **RH6** | 1 | 3 % | 4 ,00 | 5 | | |
| | 8 ,00 | 9 ,00 | 10 ,00 | 11 ,00 | 12 ,00 | |
| | 13 ,00 | 14 ,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 | Perdite da contabilità semplificata 1 ,00 | Perdite da contabilità ordinaria 2 ,00 | |
| **RH9** | Differenza tra rigo RH7 e RH8 | Perdite da contabilità semplificata 1 ,00 | Perdite da contabilità ordinaria 2 ,00 | 3 ,00 |
| **RH10** | Perdite d'impresa | | | ,00 |
| **RH11** | Differenza tra rigo RH9 e RH10 | | | ,00 |
| **RH12** | Perdite d'impresa di esercizi precedenti | Perdite in misura limitata 40% 1 ,00 | Perdite in misura limitata 80% 2 ,00 | Perdite in misura piena 3 ,00 |
| **RH14** | Totale reddito di partecipazione in società esercenti attività d'impresa | | | ,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 patecipazione in associazioni tra artisti e professionisti (riportare tale importo nel rigo RN1) | | | ,00 |
| **RH18** | Totale reddito di partecipazione in società semplici | Imponibile 1 ,00 | Non imponibile 2 ,00 | |

**Sezione IV**
Riepilogo

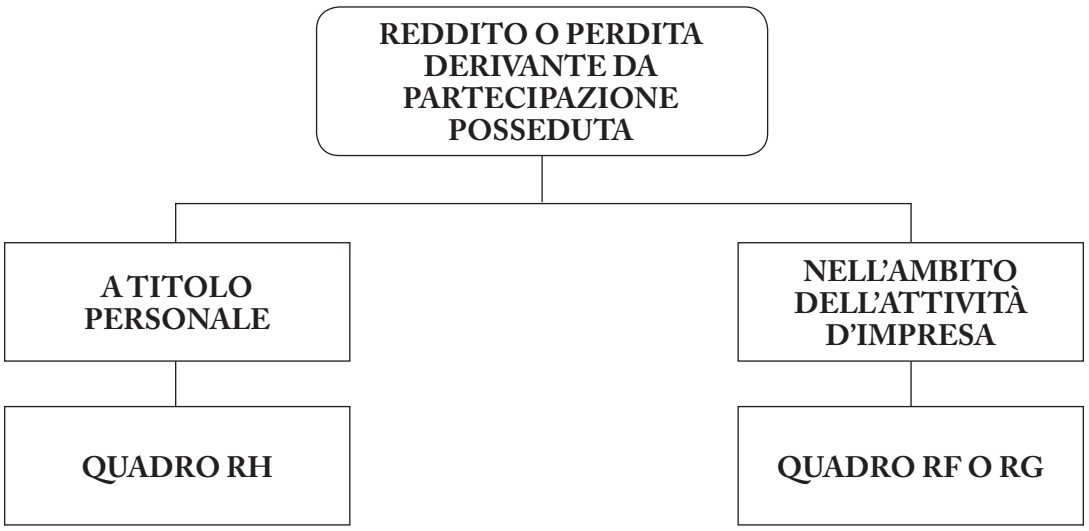
| | | | |
|---|---|---|---|
| **RH19** | Totale ritenute d'acconto | | ,00 |
| **RH20** | Totale crediti d'imposta | Crediti d'imposta sui fondi comuni di investimento 1 ,00 | 2 ,00 |
| **RH21** | Totale credito per imposte estere ante opzione | | ,00 |
| **RH22** | Totale oneri detraibili | | ,00 |
| **RH23** | Totale eccedenza | | ,00 |
| **RH24** | Totale acconti | | ,00 |

## 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'articolo 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'articolo 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 escl usione delle indennità relative a redditi prodotti in più anni.
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'articolo 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'articolo 210 cod. civ.;

- i redditi o le perdite sono imputati a ciascuno dei membri del GEIE nella proporzione prevista dal contratto di gruppo o, in mancanza, in parti uguali.

Se dal prospetto rilasciato:
- dai soggetti di cui all'articolo 5 Tuir;
- dai GEIE;
- dai soggetti di cui all'articolo 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'articolo 5 Tuir nel quadro RU del modello Redditi SP o dai soggetti di cui all'articolo 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 articoli 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 (articolo 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.

Qualora tra i redditi prodotti in forma associata vi siano **redditi soggetti a tassazione separata**, questi ultimi devono essere dichiarati dal socio, dal collaboratore familiare o dal coniuge, proporzionalmente alla propria quota, nel **quadro RM** ovvero nel **quadro TR**.

## 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 in misura piena | Reddito dei terreni | Detrazioni |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| **RH1** | 1 | 2 | 3 % | 4 ,00 | 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 ,00 | 9 ,00 | 10 ,00 | 11 | 12 ,00 | 13 ,00 | |
| **RH2** | 1 | 2 | 3 % | 4 ,00 | 5 | 6 | 7 |
| | 8 ,00 | 9 ,00 | 10 ,00 | 11 | 12 ,00 | 13 ,00 | |
| **RH3** | 1 | 2 | 3 % | 4 ,00 | 5 | 6 | 7 |
| | 8 ,00 | 9 ,00 | 10 ,00 | 11 | 12 ,00 | 13 ,00 | |
| **RH4** | 1 | 2 | 3 % | 4 ,00 | 5 | 6 | 7 |
| | 8 ,00 | 9 ,00 | 10 ,00 | 11 | 12 ,00 | 13 ,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'articolo 230-*bis* cod.civ., ai sensi del quale è considerata tale l'impresa nella quale collaborano i componenti della 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'articolo 230-bis del cod. civ., 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 Redditi 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'articolo 27, commi 1 e 2, del D.L. 98/2011) ovvero del regime forfetario (articolo 1, comma 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.

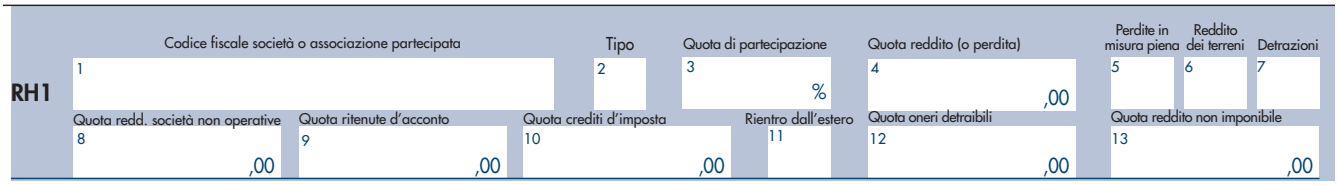
## IMPRESA CONIUGALE: IMPUTAZIONE REDDITI E PERDITE

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'articolo 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




| | |
|---|---|
| **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 2018:<br>1. se trattasi di società di persone ed assimilate esercenti attività d'impresa, azienda coniugale, imprese familiari in contabilità ordinaria o GEIE;<br>2. se trattasi di associazioni fra artisti e professionisti;<br>3. se trattasi di società di persone ed assimilate esercenti attività d'impresa, azienda coniugale, imprese familiari in contabilità semplificata;<br>4. se trattasi di società semplici;<br>5. 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;<br>6. 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;<br>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'articolo 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'articolo 30 L. 724/1994, reddito minimo che non può essere compensato con perdite d'impresa di esercizi precedenti.<br>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:<br>• 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'articolo 3 del D.L. 269/2003, dall'articolo 17, comma 1, del D.L. 185/2008 e dall'articolo 44 del D.L. 78/2010. In tal caso nella colonna 4 va riportato il 10% della quota di reddito imputata;<br>• 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;<br>• il **codice 3**: in caso di imputazione di reddito nei confronti dei soggetti rientrati in Italia, qualora gli stessi, possedendo i requisiti, intendono avvalersi dei benefici di cui all'articolo 16, D.Lgs. 147/2015. In tal caso nella colonna 4 va riportato il 50% del reddito imputato al 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 e del reddito dominicale e agrario non imponibile in caso di coltivatore diretto i IAP) 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). |

**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 1.300;
  - 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;
- nella misura del 26% per le erogazioni liberali fino a 30.000 euro a favore di 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;

- nella misura del 30% per le erogazioni liberali fino a 30.000 euro a favore di organizzazioni non lucrative di utilità sociale (ONLUS) e delle associazioni di promozione sociale;
- nella misura del 35% per le erogazioni liberali fino a 30.000 euro a favore delle organizzazioni di volontariato;
- nella misura del 36 o 50% per le spese riguardanti gli interventi di recupero del patrimonio edilizio;
- nella misura del 36% per le spese riguardanti gli interventi relativi alla sistemazione a verde (c.d. bonus verde)
- 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 50, 65, 70, 75, 80 e 85% per le spese sostenute per gli interventi relativi all'adozione di misure antisismiche;
- nella misura del 50, 55, 65, 70, e 75% per le spese riguardanti gli interventi finalizzati al risparmio energetico l'importo complessivo della detrazione per investimenti agevolati in Start-up innovative di cui al rigo RS124;
- nella misura dell'80 e dell'85% per le spese sostenute per gli interventi volti contemporaneamente al risparmio energetico e alla riduzione del rischio sismico;
- nella misura del 50, 55, 65, 70 e 75% per le spese riguardanti gli interventi finalizzati al risparmio energetico.
- somme di cui all'articolo 83, comma 1, D.Lgs. 117/2017, per le erogazioni liberali in denaro o in natura a favore delle associazioni di promozione sociale, nonché la quota degli oneri sostenuti dalle società semplici ed equiparate nelle quali la società dichiarante partecipa.

## SEZIONE II – DATI DELLA SOCIETÀ PARTECIPATA IN REGIME DI TRASPARENZA

**Sezione II**
Dati della società partecipata in regime di trasparenza

**RH5**

| Codice fiscale società partecipata | | Quota di partecipazione | Quota reddito (o perdita) | Perdite in misura piena |
|---|---|---|---|---|
| 1 | | 3 % | 4 ,00 | 5 |
| **Quota redd. società non operative** | **Quota ritenute d'acconto** | **Quota crediti d'imposta** | **Quota credito imposte estere ante opzione** | **Quota oneri detraibili** |
| 8 ,00 | 9 ,00 | 10 ,00 | 11 ,00 | 12 ,00 |
| **Quota eccedenza** | **Quota acconti** | | | |
| 13 ,00 | 14 ,00 | | | |

**RH6**

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 1 | | 3 % | 4 ,00 | 5 |
| 8 ,00 | 9 ,00 | 10 ,00 | 11 ,00 | 12 ,00 |
| 13 ,00 | 14 ,00 | | | |

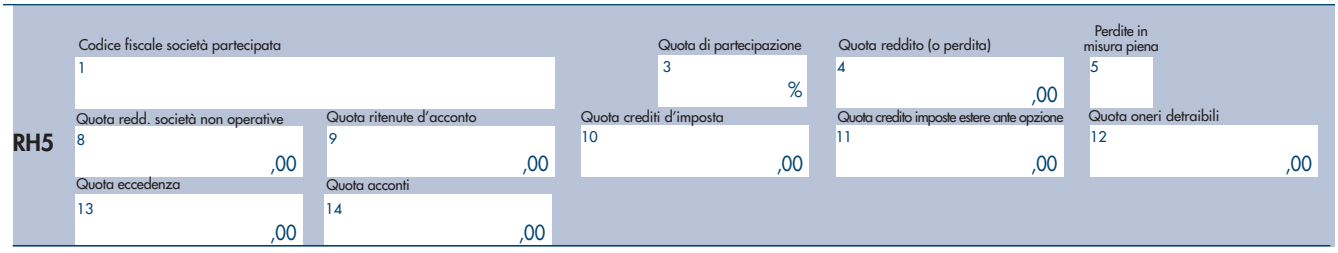
## REGIME DI TRASPARENZA ARTICOLO 116 TUIR

Il **regime di trasparenza** prevede l'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'articolo 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'articolo 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




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 Redditi SC 2019, 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'articolo 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'articolo 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'articolo 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 5 modello Redditi SC 2018) 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 | Perdite da contabilità semplificata 1 ,00 | Perdite da contabilità ordinaria 2 ,00 | |
| **RH9** | Differenza tra rigo RH7 e RH8 | Perdite da contabilità semplificata 1 ,00 | Perdite da contabilità ordinaria 2 ,00 | 3 ,00 |
| **RH10** | Perdite d'impresa | | | ,00 |
| **RH11** | Differenza tra rigo RH9 e RH10 | | | ,00 |
| **RH12** | Perdite d'impresa di esercizi precedenti | Perdite in misura limitata 40% 1 ,00 | Perdite in misura limitata 80% 2 ,00 | Perdite in misura piena 3 ,00 |
| **RH14** | Totale reddito di partecipazione in società esercenti attività d'impresa | | | ,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 patecipazione in associazioni tra artisti e professionisti (riportare tale importo nel rigo RN1) | | | ,00 |
| **RH18** | Totale reddito di partecipazione in società semplici | Imponibile 1 ,00 | Non imponibile 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 righi da RH1 a RH4);
- recesso (codici 5 e 6). Ai sensi dell'articolo 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 (articolo 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'articolo 116 Tuir (importi positivi di colonna 4 dei righi 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 righi da RH1 a RH4);
- partecipazioni in società che hanno optato per il regime di trasparenza di cui all'articolo 116 Tuir (colonna 8 dei righi RH5 e RH6).

## Rigo RH8

| | | Perdite da contabilità semplificata | Perdite da contabilità ordinaria |
|---|---|---|---|
| RH8 | Perdite di partecipazione in società esercenti attività d'impresa | 1 ,00 | 2 ,00 |

Nel **rigo RH8**, **colonna 1**, va indicato l'importo complessivo, non preceduto dal segno meno, delle quote di perdite derivanti dalla partecipazione in imprese in regime di contabilità semplificata (codice 3 di colonna 2 dei righi da RH1 a RH4).

Nel **rigo RH8**, **colonna 2**, va indicato l'importo, non 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 righi da RH1 a RH4);
- partecipazioni in società che hanno optato per il regime di trasparenza di cui all'articolo 116 Tuir (colonna 4 dei righi RH5 e RH6).

## Rigo RH9

| | | Perdite da contabilità semplificata | Perdite da contabilità ordinaria | |
|---|---|---|---|---|
| RH9 | Differenza tra rigo RH7 e RH8 | 1 ,00 | 2 ,00 | 3 ,00 |

Nel **rigo RH9**, **colonna 3**, va indicata la differenza, tra l'importo di rigo RH7 colonna 2 e le perdite di cui alle colonne 1 e 2 del rigo RH8 fino a concorrenza dell'importo indicato nel rigo RH7, colonna 2. In ogni caso tale differenza non può essere inferiore all'eventuale importo indicato nella colonna 1 del rigo RH7.

Nel **rigo RH9**, **colonna 2** vanno indicate le perdite del rigo RH8, colonna 2, derivanti dalla partecipazione in imprese a contabilità ordinaria, che residuano dopo l'utilizzo in compensazione con il reddito di rigo RH7, colonna 2.

Nel **rigo RH9**, **colonna 1**, vanno indicate le perdite del rigo RH8, colonna 1, derivanti dalla partecipazione in imprese a contabilità semplificata, che residuano dopo l'utilizzo in compensazione con il reddito di rigo RH7, colonna 2.
Le perdite di cui alle colonne 1 e 2 del rigo RH9, al netto di quanto eventualmente compensato con i redditi dei quadri RF, RD o RG, devono essere riportate nell'apposito prospetto "Perdite d'impresa non compensate" del quadro RS.

## Rigo RH10

| | | |
|---|---|---|
| RH10 | Perdite d'impresa | ,00 |

Se l'importo indicato nel rigo RH9 colonna 3 è di segno positivo, nel **rigo RH10** va indicato l'importo delle perdite di impresa 2018 (quadro RF o RG) fino alla concorrenza dell'importo così determinato:

| |
|---|
| RH9 col. 3 – RH7 col. 1 |

## Rigo RH11

| | |
|---|---|
| **RH11** Differenza tra rigo RH9 e RH10 | ,00 |

Nel **rigo RH11** va indicato il seguente importo:

RH9 col. 3 – RH10

## Rigo RH12

| | | | |
|---|---|---|---|
| **RH12** Perdite d'impresa di esercizi precedenti | Perdite in misura limitata 40%<br>1 ,00 | Perdite in misura limitata 80%<br>2 ,00 | Perdite in misura piena<br>3 ,00 |

Se l'importo del rigo RH11 è positivo, quest'ultimo importo può essere compensato con l'eventuale eccedenza di perdite d'impresa degli esercizi precedenti non utilizzate per compensare altri redditi d'impresa del periodo d'imposta, da evidenziare:

- nel rigo **RH12**, **colonna 1**, in caso di perdite utilizzabili in misura limitata del 40%,
- nel rigo **RH12**, **colonna 2**, in caso di perdite utilizzabili in misura limitata dell'80%,
- nel rigo **RH12**, **colonna 3**, in caso di perdite utilizzabili in misura piena.

NEW

**LEGGE FINANZIARIA 2019**

A seguito della modifica dei commi 1 e 3 dell'articolo 8 Tuir **a regime** per le imprese in contabilità semplificata e ordinaria, e per i soci di società di persone in contabilità semplificata e ordinaria, si applicano le stesse regole in materia di perdite d'impresa previste per le società di capitali.

**In via transitoria, le perdite derivanti dall'esercizio d'impresa in contabilità semplificata** (e quelle derivanti da partecipazioni in società in contabilità semplificata) **maturate nei periodi d'imposta 2018 e 2019** possono essere computate in diminuzione nel limite del 40% dei redditi d'impresa conseguiti nel periodo d'imposta 2019 e del **60%** dei redditi d'impresa conseguiti nel periodo d'imposta 2020 (articolo 1, comma 25, L. 145/2018).

Inoltre, le **perdite del periodo d'imposta 2017**, per la parte non compensata ai sensi dell'articolo 8, comma 1 Tuir, nel testo vigente prima della data di entrata in vigore della L. 145/2018, sono computate in diminuzione dei relativi redditi conseguiti nei periodi d'imposta 2018 e 2019, in misura non superiore al 40% dei medesimi redditi, e nel periodo d'imposta 2020, in misura non superiore al 60% dei medesimi redditi.

Si ricorda che, in relazione alle perdite pregresse, la normativa vigente esclude la possibilità da parte dei soci di una società partecipata di compensare i redditi attribuiti da quest'ultima con le perdite maturate nei periodi antecedenti l'opzione per il regime di tassazione in trasparenza.

## Rigo RH14

| | |
|---|---|
| **RH14** Totale reddito di partecipazione in società esercenti attività d'impresa | ,00 |

Nel **rigo RH14** va indicata la differenza tra l'importo di rigo RH11 e le perdite di cui al rigo RH12, colonne 1, 2 e 3, fino a concorrenza dell'importo di cui al rigo RH11.

In ogni caso tale differenza non può essere inferiore all'eventuale importo indicato nel rigo RH7 colonna 1.

## Rigo RH15

| | |
|---|---|
| **RH15** Redditi (o perdite) di partecipazione in associazioni tra artisti e professionisti | ,00 |

Nel **rigo RH15** va indicato il reddito o la perdita (precedute dal segno meno) derivante dalla partecipazione in associazioni fra artisti e professionisti (codice 2 e 7 dei righi 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 patecipazione 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

| | Imponibile | Non imponibile |
|---|---|---|
| **RH18** Totale reddito di partecipazione in società semplici | 1 ,00 | 2 ,00 |

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 e da reddito dominicale e agrario non imponibile in caso di coltivatore diretto o IAP (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 ,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 |

### 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 colonna 4.

### Rigo RH20

| | | |
|---|---|---|
| **RH20** Totale crediti d'imposta | 1 Crediti d'imposta sui fondi comuni di investimento ,00 | 2 ,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 colonna 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 colonna 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 colonna 2.

## Rigo RH22

| RH22 Totale oneri detraibili | ,00 |
|---|---|

Nel **rigo RH22** va indicata la somma delle colonne 12 dei righi da RH1 a RH6.

## Rigo RH23

| RH23 Totale eccedenza | ,00 |
|---|---|

Nel **rigo RH23** va indicata la somma delle colonne 13 dei righi da RH5 e RH6.

## Rigo RH24

| RH24 Totale acconti | ,00 |
|---|---|

Nel **rigo RH24** va indicata la somma delle colonne 14 dei righi 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'articolo 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, anche speciale, individuati ai sensi dell'articolo 167, comma 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 2018 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

**RH1**

| 1 Codice fiscale società o associazione partecipata | 2 Tipo | 3 Quota di partecipazione | 4 Quota reddito (o perdita) | 5 Perdite in misura piena | 6 Reddito dei terreni | 7 Detrazioni |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | 1 | 49 % | 31.850 ,00 | | | |

| 8 Quota redd. società non operative | 9 Quota ritenute d'acconto | 10 Quota crediti d'imposta | 11 Rientro dall'estero | 12 Quota oneri detraibili | 13 Quota reddito non imponibile |
|---|---|---|---|---|---|
| ,00 | 88 ,00 | ,00 | | ,00 | ,00 |

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| **Sezione III** Determinazione del reddito<br>Dati comuni alla sez. I ed alla sez. II | **RH7** Redditi di partecipazione in società esercenti attività d'impresa | (Reddito minimo 1 ,00 ) | | 2 31.850 ,00 |
| | **RH8** Perdite di partecipazione in società esercenti attività d'impresa | | 1 Perdite da contabilità semplificata ,00 | 2 Perdite da contabilità ordinaria ,00 |
| | **RH9** Differenza tra rigo RH7 e RH8 | 1 Perdite da contabilità semplificata ,00 | 2 Perdite da contabilità ordinaria ,00 | 3 31.850 ,00 |
| | **RH10** Perdite d'impresa | | | ,00 |
| | **RH11** Differenza tra rigo RH9 e RH10 | | | 31.850 ,00 |
| | **RH12** Perdite d'impresa di esercizi precedenti | 1 Perdite in misura limitata 40% ,00 | 2 Perdite in misura limitata 80% ,00 | 3 Perdite in misura piena ,00 |
| | **RH14** Totale reddito di partecipazione in società esercenti attività d'impresa | | | 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 |
| | **RH17** Totale reddito (o perdita) di patecipazione in associazioni tra artisti e professionisti (riportare tale importo nel rigo RN1) | | | ,00 |
| | **RH18** Totale reddito di partecipazione in società semplici | 1 Imponibile ,00 | | 2 Non imponibile ,00 |
| **Sezione IV** Riepilogo | **RH19** Totale ritenute d'acconto | | | 88 ,00 |
| | **RH20** Totale crediti d'imposta | 1 Crediti d'imposta sui fondi comuni di investimento ,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 |

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.

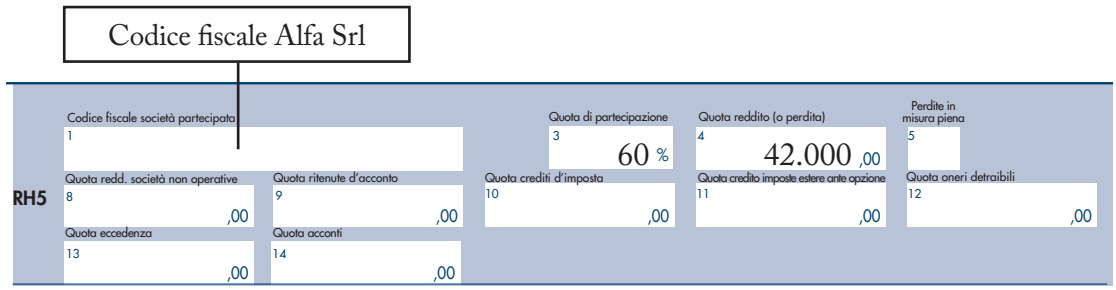
## ESEMPIO DI COMPILAZIONE

La società Alfa Srl con periodo di imposta coincidente con l'anno solare ha optato nel corso del 2018 per il regime di trasparenza ex articolo 116 Tuir.

I soci sono:
- sig. Rossi con una quota del 60%
- sig. Bianchi con una quota del 40%.

Per il 2018 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 2014 per 11.000 euro.




**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 42.000 ,00 |
| **RH8** | Perdite di partecipazione in società esercenti attività d'impresa | | Perdite da contabilità semplificata 1 ,00 | Perdite da contabilità ordinaria 2 ,00 |
| **RH9** | Differenza tra rigo RH7 e RH8 | Perdite da contabilità semplificata 1 ,00 | Perdite da contabilità ordinaria 2 ,00 | 3 42.000 ,00 |
| **RH10** | Perdite d'impresa | | | 11.000 ,00 |
| **RH11** | Differenza tra rigo RH9 e RH10 | | | 31.000 ,00 |
| **RH12** | Perdite d'impresa di esercizi precedenti | Perdite in misura limitata 40% 1 ,00 | Perdite in misura limitata 80% 2 ,00 | Perdite in misura piena 3 ,00 |
| **RH14** | Totale reddito di partecipazione in società esercenti attività d'impresa | | | 31.000 ,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 patecipazione in associazioni tra artisti e professionisti (riportare tale importo nel rigo RN1) | | | ,00 |
| **RH18** | Totale reddito di partecipazione in società semplici | | Imponibile 1 ,00 | Non imponibile 2 ,00 |

## APPROFONDIMENTO
## IL NUOVO REGIME DI RIPORTO DELLE PERDITE PER I SOGGETTI IRPEF – FINANZIARIA 2019

L'articolo 1, commi 23 – 26, della L. 145/2018 ha modificato, variando l'articolo 8, commi 1 e 3, del Tuir con effetto dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2017 (e quindi dal 2018), il regime delle perdite dei soggetti Irpef:

- equiparando la disciplina delle perdite conseguite dalle imprese in contabilità semplificata a quella delle imprese in contabilità ordinaria, che quindi possono essere scomputate dal solo reddito di impresa;
- prevedendo, come per le società di capitali, che le eccedenze siano portate a riduzione dei redditi dei periodi successivi, senza alcuna limitazione temporale, ma nel limite dell'80% degli stessi.

Sono rimaste inalterate le altre disposizioni dell'articolo 8 del Tuir relative:

- al regime delle perdite derivanti dall'esercizio di arti e professioni;
- al principio per cui le perdite derivanti dalla partecipazioni in snc e sas si imputano ai soci in base alla quota di partecipazione agli utili;
- al riporto illimitato delle perdite realizzate nei primi tre periodi d'imposta dalla data di costituzione che possono essere computate in diminuzione del reddito d'impresa dei periodi d'imposta successivi in misura piena a condizione che si riferiscano ad una nuova attività produttiva;
- al divieto di riporto delle perdite di snc e sas nel caso in cui la maggioranza delle partecipazioni aventi diritto di voto nelle assemblee ordinarie del soggetto che riporta le perdite sia trasferita o comunque acquisita da terzi, anche a titolo temporaneo, e venga modificata l'attività principale esercitata nei periodi d'imposta in cui le perdite sono state realizzate.

**Articolo 8 Tuir** (modificato dalla L. 145/2018) - **Determinazione del reddito complessivo**

*1. Il reddito complessivo si determina sommando i redditi di ogni categoria che concorrono a formarlo e sottraendo le perdite derivanti dall'esercizio di arti e professioni. Non concorrono a formare il reddito complessivo dei percipienti i compensi non ammessi in deduzione ai sensi dell'articolo 60.*

*2. Le perdite delle società in nome collettivo ed in accomandita semplice di cui all'articolo 5, nonché quelle delle società semplici e delle associazioni di cui allo stesso articolo derivanti dall'esercizio di arti e professioni, si sottraggono per ciascun socio o associato nella proporzione stabilita dall'articolo 5. Per le perdite della società in accomandita semplice che eccedono l'ammontare del capitale sociale la presente disposizione si applica nei soli confronti dei soci accomandatari.*

*3. Le perdite derivanti dall'esercizio di imprese commerciali e quelle derivanti dalla partecipazione in società in nome collettivo e in accomandita semplice sono computate in diminuzione dei relativi redditi conseguiti nei periodi d'imposta e, per la differenza, nei successivi, in misura non superiore all'80% dei relativi redditi conseguiti in detti periodi d'imposta e per l'intero importo che trova capienza in essi. Si applicano le disposizioni dell'articolo 84, comma 2, e, limitatamente alle società in nome collettivo ed in accomandita semplice, quelle di cui al comma 3 del medesimo articolo 84.*

## Perdite di lavoro autonomo

Il comma 27, dell'articolo 36 del D.L.223/2006, ha modificato l'articolo 8 del Tuir prevedendo, per i lavoratori autonomi, la possibilità di dedurre le perdite unicamente dai redditi della stessa categoria di quella che le ha generate. Tali disposizioni si rendono applicabili esclusivamente alle perdite realizzate nei 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 |

## Perdite prodotte da imprenditori individuali, snc e sas

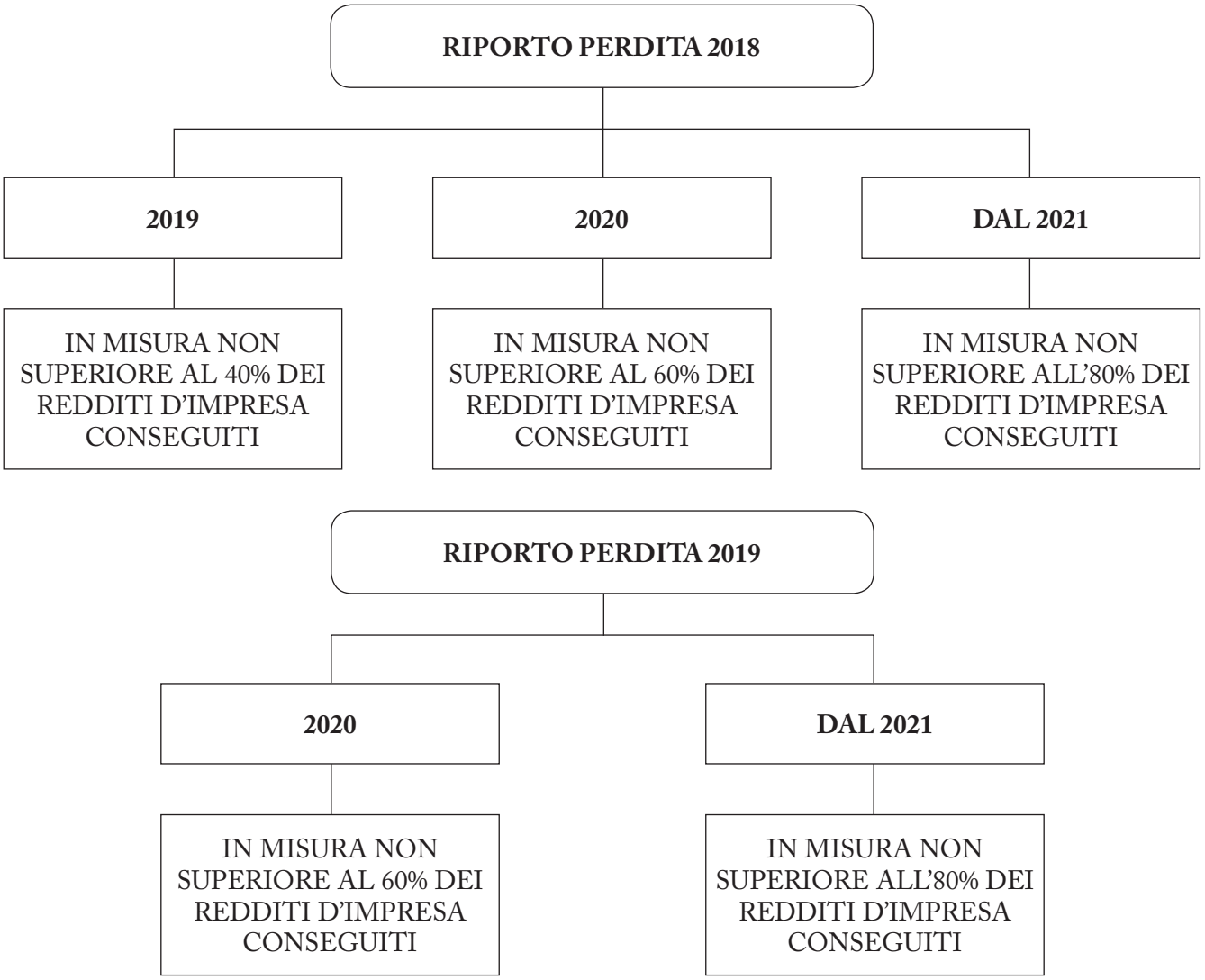
La Finanziaria 2019 variando l'articolo 8, comma 3, del Tuir ha a regime:

- equiparato la disciplina delle perdite conseguite dalle imprese in contabilità semplificata a quella delle imprese in contabilità ordinaria, che quindi possono essere scomputate dal solo reddito di impresa;
- previsto, come per le società di capitali, che le eccedenze siano portate a riduzione dei redditi dei periodi successivi, senza alcuna limitazione temporale, ma nel limite dell'80% degli stessi.

| Regime in vigore | Imprese in contabilità semplificata | Imprese in contabilità ordinaria |
|---|---|---|
| **2006-2007** | Scomputo delle perdite da redditi della stessa categoria (redditi d'impresa) con possibilità di riporto delle eccedenze entro il quinto periodo d'imposta successivo (senza limiti temporali le perdite conseguite nei primi tre periodi d'imposta) | Scomputo delle perdite da redditi della stessa categoria (redditi d'impresa) con possibilità di riporto delle eccedenze entro il quinto periodo d'imposta successivo (senza limiti temporali le perdite conseguite nei primi tre periodi d'imposta) |
| **2008-2017** | Scomputo delle perdite dal reddito complessivo (altre categorie reddituali) senza possibilità di riporto delle eccedenze nei periodi d'imposta successivi | |
| **Dal 2018** | Scomputo delle perdite da redditi della stessa categoria (redditi d'impresa) con possibilità di riporto delle eccedenze senza limiti temporali ma nel limite dell'80% del reddito di ciascun periodo d'imposta successivo.<br>È prevista una disciplina transitoria per le imprese in contabilità semplificata. | |

**In via transitoria**, le **perdite derivanti dall'esercizio d'impresa in contabilità semplificata** (e quelle derivanti da partecipazioni in società in contabilità semplificata) **maturate** nel **periodo d'imposta 2017**, per la parte non compensata ai sensi dell'articolo 8, comma 1 Tuir, nel testo vigente prima della data di entrata in vigore della L. 145/2018, sono computate in diminuzione dei relativi redditi conseguiti nei periodi d'imposta 2018 e 2019, in misura non superiore al 40% dei medesimi redditi, e nel periodo d'imposta 2020, in misura non superiore al 60% dei medesimi redditi.

**Inoltre, sempre via transitoria**, le **perdite derivanti dall'esercizio d'impresa in contabilità semplificata** (e quelle derivanti da partecipazioni in società in contabilità semplificata) **maturate nei periodi d'imposta 2018 e 2019** possono essere computate in diminuzione nel limite del **40%** dei redditi d'impresa conseguiti nel periodo d'imposta 2019 e del **60%** dei redditi d'impresa conseguiti nel periodo d'imposta 2020 (articolo 1, comma 25, L. 145/2018).
Per quanto riguarda **l'operatività delle disposizioni transitorie** dirette alle imprese semplificate, l'Agenzia delle entrate nel corso di Telefisco 2019 ha precisato che la perdita ricade nel regime transitorio se, nel periodo d'imposta del **realizzo**, l'impresa adotta/va la **contabilità semplificata**, non rilevando il successivo passaggio alla contabilità ordinaria.




La disciplina transitoria sopra descritta vale solo per i soggetti in contabilità semplificata. Per quelli in contabilità ordinaria, sulla base di quanto previsto dalla circolare n. 53/E/2011 emanata a seguito della modifica prevista per le perdite conseguite dai soggetti Ires dall'articolo 23, comma 9, D.L. 98/2011, la nuova disciplina del riporto delle perdite (riporto illimitato con scomputo nel limite dell'80% del reddito del periodo) dovrebbe essere applicabile anche alle perdite maturate nei 5 periodi d'imposta anteriori (2013-2017).

# QUADRO RL

PERSONE FISICHE 2019

Agenzia Entrate

**PERIODO D'IMPOSTA 2018**

CODICE FISCALE

**REDDITI**

**QUADRO RL - Altri redditi**

Mod. N.

**SEZIONE I-A**
**Redditi di capitale**

| | | Tipo reddito | Redditi | Ritenute |
|---|---|---|---|---|
| RL1 | Utili ed altri proventi equiparati | 1 | 2 ,00 | 3 ,00 |
| RL2 | Altri redditi di capitale | | ,00 | ,00 |
| 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) | | ,00 | ,00 |

**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 ,00 | 3 ,00 | 4 ,00 | 5 ,00 |

| Eccedenze di imposta | Altri crediti | Acconti versati | Imposte delle controllate estere |
|---|---|---|---|
| 6 ,00 | 7 ,00 | 8 ,00 | 9 ,00 |

**SEZIONE II-A**
**Redditi diversi**

| | | | | Redditi | Spese |
|---|---|---|---|---|---|
| RL5 | Corrispettivi di cui all'art. 67, lett. a) del Tuir (lottizzazione di terreni, ecc.) | | | 1 ,00 | 2 ,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 | Cedolare secca 3 | 1 ,00<br>4 ,00 | 2 ,00<br>5 ,00<br>Totale Cedolare secca 6 ,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 ,00<br>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 | |

**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 |
| 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 | |

**SEZIONE II-B**
**Attività sportive dilettantistiche e collaborazioni con cori, bande e filodrammatiche**

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| RL21 | Compensi percepiti | | | ,00 |
| 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 |
| RL23 | Totale ritenute operate sui compensi percepiti nel 2018 | 1 ,00 | **Ritenute a titolo d'acconto** (sommare tale importo alle altre ritenute e riportare il totale al rigo RN33, col. 4) | 3 ,00 |
| RL24 | Totale addizionale regionale trattenuta sui compensi percepiti nel 2018 | 1 ,00 | **Addizionale regionale** (da riportare nel rigo RV3 col. 3) | 2 ,00 |
| | Totale addizionale comunale trattenuta sui compensi percepiti nel 2018 | 3 ,00 | **Addizionale comunale** (da riportare nel rigo RV11 col. 1) | 4 ,00 |

**SEZIONE III**
**Altri redditi di lavoro autonomo**

| | | | | Contributi previdenziali |
|---|---|---|---|---|
| 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 comunaliIndennità dei giudici di pace e dei vice procuratori onorari | 1 | 2 ,00 | 3 ,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 | 1 ,00 | | 2 ,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 righi 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 |

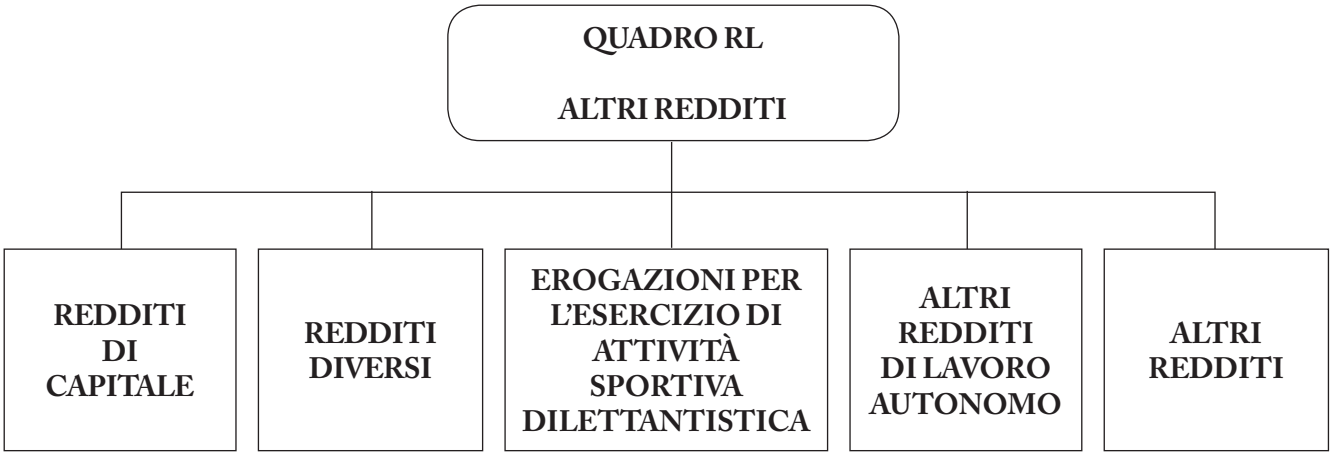
**SEZIONE IV**
**Altri redditi**

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| RL32 | Decadenza start up recupero deduzioni | Deduzione fruita non spettante 1 ,00 | Interessi su deduzione fruita 2 ,00 | Eccedenza di deduzione 3 ,00 |

# 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'articolo 67, comma 1, lettera m), del Tuir;
- **Sezione III** – dedicata ai **redditi di lavoro autonomo**, di cui all'articolo 53, comma 2, del Tuir;
- **Sezione IV** – altri redditi.




## CERTIFICAZIONE UNICA

La **Certificazione Unica** deve essere utilizzata dai sostituti d'imposta, non solamente per certificare i redditi di lavoro dipendente corrisposti nell'anno 2018, 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 righi del quadro RL nei quali vanno esposti i redditi in relazione alla **"Causale" presente nel punto 1** della Certificazione Unica 2019 nella sezione dedicata al Lavoro autonomo.

| "CAUSALE" INDICATA NEL PUNTO 1 DELLA CU | RIGO E CODICE DA INDICARE NEL QUADRO D | RIGO E CODICE DA INDICARE NEL QUADRO RL | TIPOLOGIA DI REDDITO |
|---|---|---|---|
| B | D3 codice 1 | RL25 | Proventi che derivano dall'utilizzazione economica di opere dell'ingegno e di invenzioni industriali da parte dell'autore o inventore |
| C | D3 codice 3 | RL27 | 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 | RL27 | Utili spettanti ai soci promotori ed ai soci fondatori delle società di capitali |
| E | D3 codice 2 | RL26 codice 1 | Redditi che derivano dall'attività di levata dei protesti esercitata dai segretari comunali |
| F | D3 codice 4 | RL26 codice 2 | Redditi derivanti da indennità in denaro o in natura corrisposti ai giudici onorari di pace e ai vice procuratori onorari |

| | | | |
|---|---|---|---|
| L | D4 codice 6 | RL13 | 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 | RL13 | 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 | RL15 | Redditi derivanti da attività di lavoro autonomo occasionale |
| M1 | D5 codice 3 | RL16 | Redditi derivanti dall'assunzione di obblighi di fare, non fare, permettere |
| M2 | D5 codice 2 | RL15 | 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 | RL21 | 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 | RL15 | 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 | RL16 | 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 | RL14 | Redditi derivanti da attività commerciali non esercitate abitualmente |

## SEZIONE I-A – REDDITI DI CAPITALE

**SEZIONE I-A**
**Redditi di capitale**

| | | Tipo reddito | Redditi | Ritenute |
|---|---|---|---|---|
| | | 1 | 2 | 3 |
| **RL1** | Utili ed altri proventi equiparati | | ,00 | ,00 |
| **RL2** | Altri redditi di capitale | | ,00 | ,00 |
| **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) | | ,00 | ,00 |

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 2018, 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).

NEW

A seguito della riforma della tassazione dei **redditi di capitale** introdotta con la Legge di bilancio 2018, **non rileva più la distinzione tra partecipazioni qualificate e non qualificate** poiché entrambe le tipologie di partecipazioni sono assoggettate allo stesso regime impositivo che prevede l'effettuazione di una **ritenuta a titolo d'imposta del 26%** da parte dei soggetti che intervengono nella loro riscossione.

Pertanto, dal 1° gennaio 2018 gli utili e gli altri proventi di natura qualificata percepiti dalle persone fisiche residenti derivanti dalla partecipazione al capitale di società ed enti indicati nelle lettere a) e b) del comma 1 dell'articolo 73 del Tuir, formatisi dall'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2017 sono assoggettati a ritenuta a titolo d'imposta pari al 26%. e pertanto **non vanno indicati nel quadro RL**.
Si evidenzia che la legge di bilancio 2018 ha previsto un **periodo transitorio** durante il quale agli utili prodotti fino all'esercizio in corso al **31 dicembre 2017** e la cui distribuzione è deliberata dal **1° gennaio 2018 al 31 dicembre 2022** continua ad applicarsi la disciplina previgente.

I contribuenti che detengono partecipazioni **di natura qualificata ovvero partecipazioni di natura non qualificata in società residenti in paesi o territori a fiscalità privilegiata**, i cui **titoli non sono negoziati in mercati regolamentati**, dovranno esporre nella dichiarazione dei redditi i proventi percepiti indicati nella prevista certificazione degli utili o desumibili da altra documentazione rilasciata dalle società emittenti, italiane o estere, o dai soggetti intermediari.

**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 indicati 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 ,00 | 3 ,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 2018 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'articolo 47, comma 5, Tuir.

Nel primo rigo devono essere indicati gli **utili**, anche in natura, compresi gli acconti, distribuiti dalle società di capitali e dagli enti, commerciali e non commerciali, aventi in Italia la sede legale o amministrativa o l'oggetto principale dell'attività.
Sono **assimilati alle azioni** i titoli partecipativi e gli strumenti finanziari emessi da soggetti non residenti che presentano le seguenti caratteristiche:

- la relativa remunerazione deve essere costituita esclusivamente da utili, ossia essere **rappresentativa di una partecipazione ai risultati economici della società emittente** (di società appartenenti allo stesso gruppo o dell'affare in relazione al quale gli strumenti finanziari sono stati emessi);
- tale **remunerazione deve essere totalmente indeducibile dal reddito** della società emittente secondo le regole proprie vigenti nel Paese estero di residenza.

Devono essere, inoltre, incluse le somme percepite, in aggiunta ai dividendi, in forza di alcune convenzioni bilaterali contro le doppie imposizioni.

Nella sezione, devono essere indicati anche gli **utili da partecipazione di natura non qualificata** relativi a società residenti in **Paesi o territori a fiscalità privilegiata** i cui **titoli non sono negoziati in mercati regolamentati** e i proventi di **natura non qualificata** derivanti dagli strumenti finanziari emessi dalle predette società. In tal caso, gli utili e i proventi equiparati concorrono alla formazione del **reddito imponibile per la loro totalità** e la **ritenuta applicata su tali redditi è a titolo d'acconto.** Rimane ferma la possibilità di applicare la predetta ritenuta a titolo d'imposta qualora il percettore abbia **esperito con esito positivo la procedura di interpello** prevista per tale fattispecie. Invece, sugli utili e proventi equiparati provenienti da **partecipazioni non qualificate** in **società residenti in paesi o territori a fiscalità privilegiata**, i cui titoli sono negoziati in mercati regolamentati continua ad essere **applicabile la ritenuta a titolo di imposta**.
Gli utili prodotti a partire dall'esercizio successivo a quello in corso al **31 dicembre 2017** derivanti da partecipazioni di natura qualificata, in società residenti in Paesi o territori a fiscalità privilegiata e i proventi equiparati derivanti dagli strumenti finanziari emessi dalle predette società **non concorrono alla formazione del reddito imponibile** e **la ritenuta applicata è a titolo d'imposta**, qualora il percettore abbia esperito con esito positivo la procedura di interpello prevista per tale fattispecie.

APPROFONDIMENTO

Il regime di tassazione degli utili ha subito notevoli modifiche negli ultimi anni in particolare con la Legge di Stabilità 2016 e da ultimo con la Legge di Bilancio 2018.

## LE MODIFICHE APPORTATE DALLE LEGGE DI STABILITÀ 2016

La **Legge di Stabilità 2016** ha modificato decorrere dal **1° gennaio 2017**, con effetto per i periodi d'imposta successivi a quello in corso al 31 dicembre 2016 **l'aliquota Ires** portandola dal **27,5%** al **24%.**
Il successivo **comma 64** ha demandato ad uno specifico decreto del Ministro dell'economia e delle finanze la **rideterminazione proporzionale delle percentuali** di cui:

- all'articolo **47, comma 1** del D.P.R. 917/1986: utili da partecipazioni qualificate, non detenute nell'esercizio d'impresa in società ed enti soggetti Ires;
- all'articolo **58, comma 2** D.P.R. 917/1986: plusvalenze o minusvalenze realizzate su partecipazioni qualificate detenute nell'esercizio d'impresa, in regime di partecipation exemption (PEX)
- all'articolo **59** D.P.R. 917/1986: utili derivanti da partecipazioni qualificate e non detenute nell'esercizio d'impresa, in società ed enti soggetti Ires e proventi equiparati
- all'articolo **68**, **comma 3** D.P.R. 917/1986: plusvalenze o minusvalenze derivanti dal realizzo di partecipazioni qualificate, non detenute nell'esercizio d'impresa.

Il **D.M. 26.05.2017** ha **rideterminato** le percentuali di concorso al **reddito complessivo** dei **dividendi** e delle **plusvalenze** di cui ai citati articolo 47, commi 1, 59 e 68, comma 3, del Tuir: la quota di **rilevanza** passa dal 49,72 al **58,14%:**

- per gli **utili** da partecipazioni qualificate o percepiti da imprese Irpef prodotti da soggetti Ires a partire **dall'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2016** (dal 2017 in caso di società partecipate con esercizio solare);
- per le **plusvalenze** (e minusvalenze) da cessione di partecipazioni qualificate realizzate **a decorrere dal 1° gennaio 2018**.

Lo stesso D.M., relativamente alle plusvalenze o minusvalenze derivanti dal realizzo di partecipazioni qualificate e non detenute in regime di impresa in regime PEX, ha stabilito che **non concorrono alla formazione del reddito imponibile**, in quanto esenti, limitatamente al **41,86%** del loro ammontare (la soglia di esenzione in precedenza era fissata al 50,28%).

Pertanto a fronte della modifica normativa **gli utili derivanti da partecipazioni qualificate** in società (ed enti) Ires percepiti da **soggetti persone fisiche residenti**, ai sensi dell'articolo 47 del Tuir concorrono **alla formazione del reddito complessivo** solo per una parte del loro intero ammontare, a seconda del periodo di produzione degli utili stessi:

- nel limite del **40%** con riferimento ai dividendi relativi a **utili prodotti fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2007** (quindi fino al 2007 in caso di società con esercizio coincidente con l'anno solare);
- nel limite del **49,72%** con riferimento ai dividendi relativi a **utili prodotti a decorrere dall'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007** e fino **all'esercizio in corso al 31 dicembre 2016** (quindi dal 2008 al 2016);
- nel limite del **58,14%** con riferimento ai dividendi relativi a **utili prodotti a decorrere dall'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2016** (quindi dal 2017).

L'articolo 1 comma 4 del D.M. 26.05.2017 prevede poi che "*a partire dalle delibere di distribuzione successive a quella avente ad oggetto l'utile dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2016, agli effetti della tassazione del soggetto partecipante, i dividendi distribuiti si* ***considerano prioritariamente formati con utili prodotti dalla società o ente partecipato fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2007, e poi fino al predetto esercizio in corso al 31 dicembre 2016***".
Ne deriva che la presunzione a favore del socio si modifica nel senso che i **dividendi distribuiti** debbono considerarsi **formati**:

- **dapprima, con utili prodotti dalla società partecipata fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2007**, rilevando nella misura del **40%**,

- **poi, con utili prodotti dalla società partecipata fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2016**, rilevando nella misura del **49,72%,**
- **solo in via residuale, con utili prodotti dalla società partecipata dall'esercizio in corso al 31 dicembre 2017**, rilevando nella nuova misura del **58,14%**.

Al fine di monitorare i decrementi delle riserve di utili imponibili l'articolo 1 comma 5 del D.M. 26.05.2017 prevede che l'ammontare complessivo delle **riserve** formate con utili prodotti dalla società partecipata nel corso del periodo compreso **dall'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007 all'esercizio in corso al 31 dicembre 2016**, nonché i relativi decrementi conseguenti a delibere di distribuzione, deve essere indicato nel «***Prospetto del capitale e delle riserve***» del **quadro RS** del modello Redditi della società di capitali.

NEW

La **Legge di Bilancio 2018**, modificando l'articolo 47 del Tuir e l'articolo 27 comma 1 del D.P.R. 600/1973 ha allineato il **trattamento fiscale dei dividendi** derivanti dal possesso di partecipazioni qualificate percepiti da persone fisiche non imprenditori e quello previsto per **le partecipazioni non qualificate**, con **l'applicazione della ritenuta a titolo d'imposta del 26%.**

Tale modifica riguarda **solo le persone fisiche non imprenditori**, mentre rimane invariato il regime fiscale dei dividendi percepiti:
- da imprenditori individuali (persone fisiche in regime d'impresa);
- dalle società di persone;
- dalle società di capitali.

Le nuove regole di tassazione dei dividendi trovano applicazione solo per **gli utili percepiti a decorrere dal 01.01.2018.**

È prevista tuttavia una specifica **disciplina transitoria** che prevede che alle distribuzioni di utili derivanti da partecipazioni qualificate in società ed enti soggetti all'imposta sul reddito delle società formatesi con utili prodotti fino all'esercizio in corso al **31 dicembre 2017**, deliberate dal **1º gennaio 2018 al 31 dicembre 2022**, continuano ad applicarsi le disposizioni di cui al decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 26 maggio 2017, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 160 dell'11 luglio 2017.

Pertanto:
- gli **utili prodotti fino al 2017** e deliberati **dall'1.1.2018 all'31.12.2022** risultano applicabili le disposizioni del D.M. 26.05.2017 (aliquote progressive Irpef su una base imponibile del 40%, 49,72% e 58,14);
- dagli **utili prodotti dal 1.1.2018** è applicabile la nuova disposizione, con **applicazione della ritenuta a titolo d'imposta del 26%**.

Pertanto per le delibere:
- adottatate dal **01.01.2018 al 31.12.2022**;
- relative ad **utili prodotti fino al 2017.**

I dividendi concorrono alla determinazione del **reddito complessivo** del soggetto percettore in base all'anno di maturazione ovvero:
- nella misura del **49,72%** se derivano da utili prodotti a partire dall'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007 e fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2016;
- nella misura del **40%** se derivanti da utili prodotti sino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2007;

- nella misura del **58,14%** se derivanti da utili prodotti a partire dall'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2016 e fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2017.

Un problema interpretativo si pone per **gli utili che vengono distribuiti dal 1 gennaio 2018**, ma la cui distribuzione sia stata **deliberata entro il 31 dicembre 2017**, ossia anteriormente al periodo di riferimento temporale previsto ai fini dell'applicabilità del regime transitorio: a tali dividendi, corrisposti nel 2018 si dovrebbe applicare la nuova disciplina (con ritenuta al 26%), penalizzando quei soci a cui vengono distribuiti utili deliberati ancor prima dell'entrata in vigore delle nuove norme.

Sul tema si segnala tuttavia **l'interpretazione** fornita dalla **Direzione Regionale del Piemonte dell'Agenzia delle entrate** la quale ha precisato, con la **risposta all'istanza di interpello n. 901-498/2018**, che le **distribuzioni di dividendi** a favore di persone fisiche titolari di partecipazioni qualificate **deliberate nel 2017**, ma **eseguite nel 2018**, **mantengono il previgente regime impositivo**, **non scontando quindi la ritenuta a titolo d'imposta del 26%.**
Pertanto anche a tali distribuzioni trova applicazione il regime transitorio.

Per **l'anno 2018** 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 distribuiti nel 2018, ma formatisi fino all'esercizio in corso al 31/12/2017 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 730/2019 o nel quadro RL del modello Redditi PF 2019**) nella misura del:

a) **40%** se relativi ad utili prodotti fino all'esercizio in corso al 31/12/2007;
b) **49,72%** se relativi ad utili prodotti a partire dall'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007 e fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2016;

NEW

c) **58,14%** se relativi ad utili prodotti a partire dall'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2016 e fino all'esercizio in corso al 31/12/2017;

- 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.

**ESEMPIO**
Il sig. Verdi, ha percepito poi in data **15/10/2018** 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 ammonterà a 74.000 euro e non sarà in obbligo di presentare la dichiarazione.

A decorrere dall'**01.01.2018**, le somme corrisposte ai soci sono tassate **nell'anno di percezione con ritenuta a titolo d'imposta del 26%** operata dalla società, senza distinzione tra **partecipazioni qualificate e non qualificate**.
Per le partecipazioni qualificate la tassazione del **26%** si applica per **gli utili prodotti dall'anno 2018.**

## 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).

NEW

A seguito della riforma della **tassazione dei redditi di capitale** introdotta con la Legge di Bilancio 2018, che ha previsto un **periodo transitorio** durante il quale si continua ad applicare il regime impositivo previgente, i **redditi di fonte estera** che concorrono alla formazione del reddito complessivo sono **gli utili e gli altri proventi**:

- **prodotti fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2017** e:
  – derivanti da **partecipazioni di natura qualificata**, anche da partecipazioni in imprese residenti o domiciliate in Stati o Territori che hanno un regime fiscale privilegiato;
  – derivanti da **partecipazione di natura non qualificata** in imprese residenti o domiciliate in Stati o Territori che hanno un regime fiscale privilegiato, i **cui titoli non sono negoziati** in mercati regolamentati;
- **prodotti a partire dall'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2017** e relativi a **partecipazioni qualificate e non qualificate** in imprese residenti o domiciliate in Stati o Territori che hanno un regime fiscale privilegiato i cui titoli non sono negoziati in mercati regolamentati.

L'importo da inserire è quello 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 2018.

## PARTECIPAZIONI IN SOGGETTI ESTERI – PAESI A FISCALITÀ ORDINARIA

**Partecipazioni qualificate**

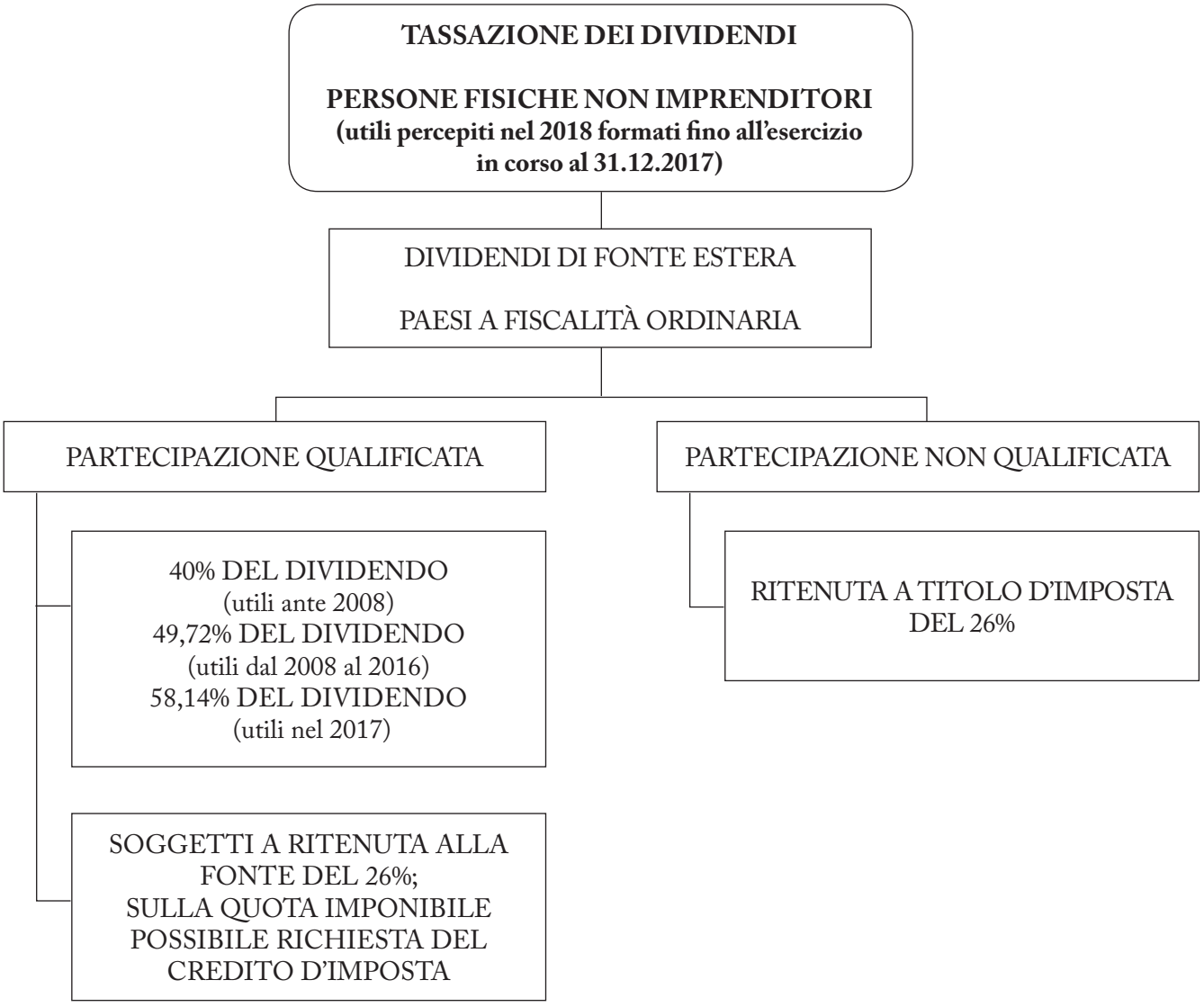
Se sono dividendi relativi ad una **partecipazione qualificata** allora concorrono **alla formazione del reddito complessivo nella misura del 49,72%** se relativi a utili prodotti dal **1 gennaio 2008 al 31 dicembre 2016** ovvero **nella misura del 40%** se relativi ad utili prodotti **fino al 31 dicembre 2007**.

Gli **utili prodotti a partire dall'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2016 e fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2017,** concorrono alla formazione del reddito complessivo nella misura del **58,14%.**

Inoltre, sulla **quota imponibile** degli utili (quindi sul 58,14%, 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**.

In sede di dichiarazione dei redditi il contribuente potrà beneficiare del credito per imposte pagate all'estero.

**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 Redditi) applicando **l'imposta sostitutiva** prevista dall'articolo 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 2018.
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 |
|---|---|---|---|
| Kuwait | 5% | Malta | 0 - 15% (5) |
| Albania, Arzebaijan, Bosnia Erzegovina, Bulgaria, Cina, Etiopia, Hong Kong, Jugoslavia, Polonia, Romania, Federazione Russa, Serbia Montenegro, Singapore, Tanzania, Ungheria, Uzbekistan, Venezuela | 10% | Mauritius | 15 - 40% (6) |
| | | Georgia, Siria, Arabia Saudita | 5 - 10% (7) |
| Algeria, Argentina, Australia, Austria, Bangladesh, Belgio, Bielorussia, Brasile, Canada, 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, Tunisia, Turchia, Ucraina, Uganda, Vietnam, Zambia | 15% | Armenia | 5 - 10% (8) |
| | | Oman | 5 - 10% (9) |
| | | Ghana, Lettonia | 5 - 15% (10) |
| | | Islanda, Libano | 5 - 15% (11) |
| | | Bielorussia, Slovenia | 5 - 15% (12) |
| | | Thailandia | 15 - 20% (13) |
| Egitto | 20% (1) | Qatar San Marino e Stati Uniti | 5 - 15% (14) |
| Costa d'Avorio | 15 - 18% (2) | India, Pakistan | 15 - 25% (15) |
| Emirati Arabi, Moldova | 5 - 15% (3) | Trinidad e Tobago | 10 - 20% (16) |
| Grecia | 15 - 35% (4) | Giappone | 10 - 15% (17) |

**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 "Fiscalità internazionale" e quindi "Convenzioni e accordi".

(1) Se i dividendi sono pagati da una società che è residente in Egitto per un residente in Italia, tali dividendi sono soggetti alle imposte vigenti in Egitto. Se i dividendi sono pagati ad una persona fisica, l'imposta prelevata sul reddito complessivo può essere applicata ad un tasso non superiore al 20 per cento.
(2) Il 18 per cento dell'ammontare lordo dei dividendi quando gli stessi sono pagati da una società residente nella Repubblica ivoriana 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.

(3) 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.
(4) 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.
(5) 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.
(6) 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.
(7) 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.
(8) 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 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.
(10) 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.
(11) 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.
(12) 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.
(13) 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.
(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 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.
(15) India: il 15 per cento se il beneficiario è una società che possiede almeno il 10 per cento delle azioni con diritto di voto della società che paga tali dividendi; il 25 per cento dell'ammontare lordo dei dividendi, in ogni altro caso. Pakistan: il 15 per cento se il beneficiario è una società che possiede almeno il 25 per cento delle azioni con diritto di voto della società che paga tali dividendi; il 25 per cento dell'ammontare lordo dei dividendi, in ogni altro caso.
(16) Il 10 per cento se il beneficiario è una società che possiede almeno il 25 per cento delle azioni con diritto di voto della società che paga tali dividendi; il 20 per cento dell'ammontare lordo dei dividendi, in ogni altro caso.
(17) Il 10 per cento se il beneficiario è una società che possiede almeno il 25 per cento delle azioni con diritto di voto della società che paga tali dividendi durante i sei mesi immediatamente precedenti la fine del periodo contabile per il quale ha luogo la distribuzione degli utili; il 15 per cento dell'ammontare lordo dei dividendi, in ogni altro caso.

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).

## PARTECIPAZIONI DIRETTE

**DECRETO INTERNAZIONALIZZAZIONE**
Il D.Lgs. 147/2015 modificando l'articolo 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.

I dividendi relativi a **partecipazioni dirette o di controllo diretto o indiretto** concorrono alla formazione del reddito complessivo del contribuente per il 100% del loro ammontare; su tale importo deve essere **operata una ritenuta a titolo di acconto del 26%** da parte del sostituto d'imposta che interviene nella riscossione dell'utile.

È possibile **evitare la tassazione integrale** del dividendo nel caso in cui:

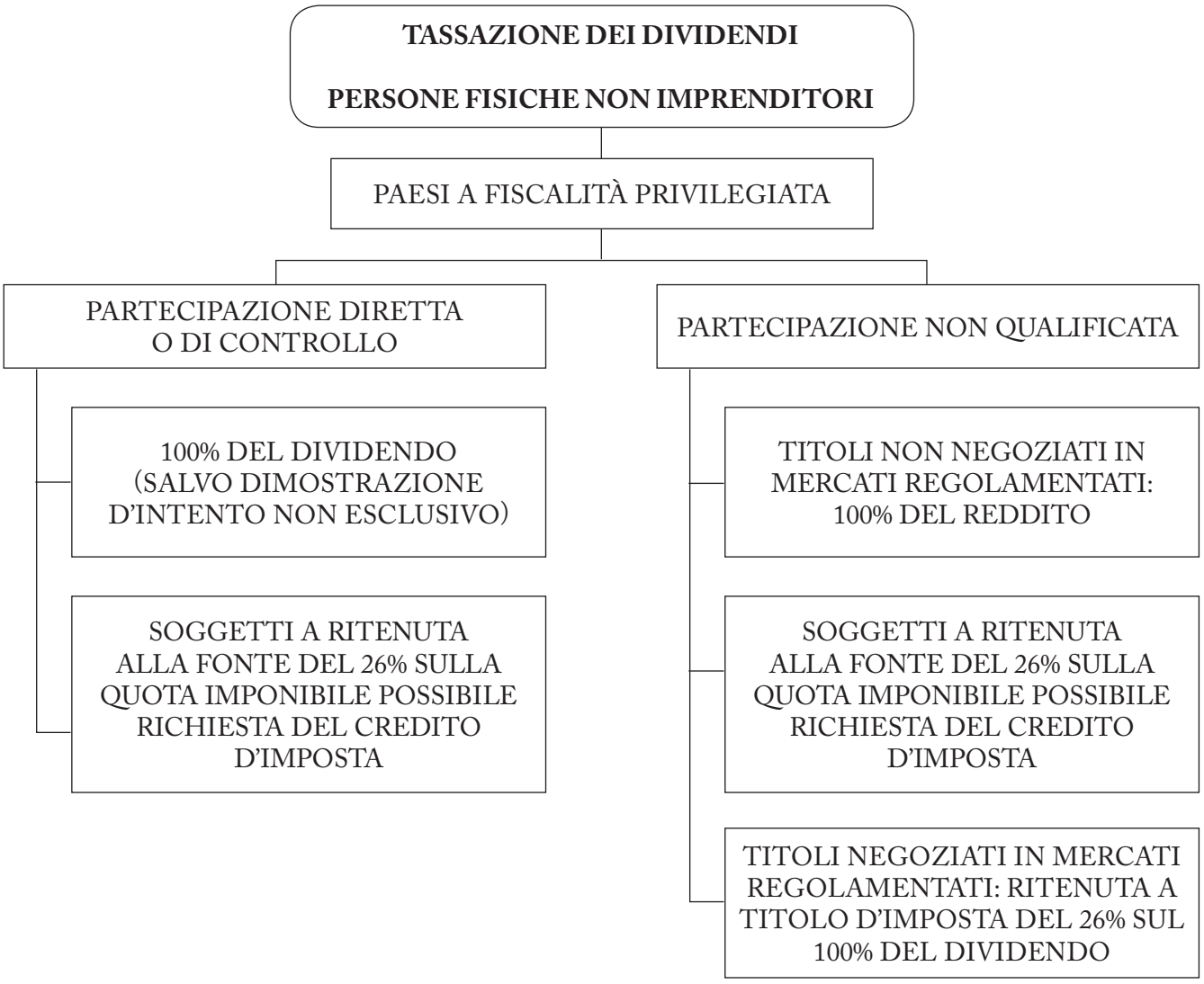
- il **soggetto percipiente** possieda una partecipazione non inferiore al 20%, ovvero al 10% per le società quotate, e i dividendi erogati da Paesi black list vengono **imputati al socio per trasparenza sulla base della disciplina CFC**, prevista dagli articoli 167 e 168 del Tuir;
- nel caso i cui si 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.
  Tale istanza di interpello non è più obbligatoria ma il requisito antielusivo potrà essere dimostrato anche **in fase di accertamento**. Come previsto dall'articolo 87 comma 1 lettera c) del Tuir il contribuente che intende far valere la sussistenza del requisito antielusivo ma non ha presentato la predetta istanza di interpello ovvero, avendola presentata, non ha ricevuto risposta favorevole, dovrà segnalare la percezione degli utili derivanti da partecipazioni in imprese o enti esteri localizzati in Stati o territori a fiscalità privilegiata nella dichiarazione dei redditi con un apposito codice.

In caso di dimostrazione dell'intento non elusivo il contribuente potrà **assoggettare a tassazione il 49,72% del dividendo percepito** se trattasi di utili formatisi dal 2008 fino al 31.12.2016 (o il 40% se trattasi di utili formatisi fino al 31.12.2007).
Per gli **utili formatesi dal 2017** il contribuente potrà assoggettare a tassazione il **58,14%** del dividendo percepito**.**

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.

## PARTECIPAZIONI NON QUALIFICATE

Gli utili che derivano da partecipazioni non qualificate in società residenti in Stati o territori a fiscalità privilegiata **le cui azioni sono quotate nei mercati regolamentati**, sono soggetti a **ritenuta a titolo d'imposta del 26%** sul 100% del dividendo e non devono essere dichiarati.
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 Redditi Persone fisiche.
Nel caso di percezione di utili da **partecipazioni non qualificate** in società residenti in Stati o territori a fiscalità privilegiata le cui azioni **non sono quotate in mercati regolamentati** si applicano le **stesse modalità di tassazione** degli utili percepiti da partecipazioni dirette (o di controllo diretto o indiretto).




## MODALITÀ DI COMPILAZIONE

| | |
|---|---|
| **Colonna 1** | Va indicato il codice relativo al **tipo di reddito** percepito nel corso del 2018:<br>**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, formatisi con utili prodotti fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2007;<br>**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 (articolo 47, comma 4, del Tuir, come modificato dall'articolo 3, comma 1, lettera a), del D.Lgs. 147/2015). Gli utili e gli altri proventi equiparati prodotti a partire dall'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2017, per i quali è stato rilasciato parere favorevole dall'Agenzia delle entrate a seguito di interpello (proposto in base all'articolo 167, comma 5, lettera b), del Tuir), devono, invece, essere indicati nella sezione V del quadro RM; |

**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'articolo 167, comma 5, lettera 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'articolo 167, comma 5, lettera b), del Tuir, formatisi con utili prodotti a partire dall'esercizio successivo a quello in corso al 31.12.2007;

**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 e fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2016;

**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'articolo 167, comma 5 del Tuir prodotti a partire dall'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007 e fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2016;

**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'articolo 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'articolo 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 e fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2016.

**9.** in caso di utili 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 2016 e fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2017;

**10.** 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'articolo 167, comma 5, lettera b) del Tuir, formatisi con utili prodotti a partire dall'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2016 e fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2017;

**11.** 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'articolo 87 del Tuir qualora non abbia presentato l'istanza di interpello prevista dalla lettera b) del comma 5 dell'articolo 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 2016 e fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2017.

| | |
|---|---|
| **Colonna 2** | Va indicato:<br>• il **40%** della somma degli utili e degli altri proventi equiparati percepiti **nell'anno 2018**, desumibili dalla relativa certificazione ai punti 28, 31, 34 e 37, qualora sia stato indicato nella colonna 1 il codice 1, 4 o 7;<br>• il **49,72%** della somma degli utili e degli altri proventi equiparati corrisposti **nell'anno 2018**, desumibili dalla certificazione ai punti 29, 32 e 35, qualora sia stato indicato nella colonna 1 il codice 5, 6 o 8;<br>• il **58,14%** della somma degli utili e degli altri proventi equiparati corrisposti nell'anno 2018 desumibili dalla relativa certificazione ai punti 30, 33 e 36 se nella colonna 1 è stato indicato il codice 9 o 10 o 11;<br>• il **100%** della somma degli utili e degli altri proventi equiparati corrisposti **nell'anno 2018** da imprese residenti o domiciliate in Stati o Territori aventi un regime fiscale privilegiato (c.d. *black list*), desumibili dalla relativa certificazione, ai punti da 28 a 37, 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 41 della certificazione**. |

Di seguito si riporta la sezione della certificazione degli utili, per quanto di interesse:

**CUPE**

**SEZIONE IV**
**DATI RELATIVI AGLI UTILI CORRISPOSTI E AI PROVENTI EQUIPARATI**

| Numero azioni o quote | Percentuale contitolarità | Dividendo unitario | Dividendo complessivo da utili ante 31/12/2007 | Dividendo complessivo da utili post 31/12/2007 sino al 31/12/2016 |
|---|---|---|---|---|
| 25 | 26 | 27 | 28 | 29 |

| Dividendo complessivo da utili post 31/12/2016 | Strumenti finanziari da utili ante 31/12/2007 | Strumenti finanziari da utili post 31/12/2007 sino al 31/12/2016 | Strumenti finanziari da utili post 31/12/2016 | Associazione in partecipazione da utili ante 31/12/2007 |
|---|---|---|---|---|
| 30 | 31 | 32 | 33 | 34 |

| Associazione in partecipazione da utili post 31/12/2007 sino al 31/12/2016 | Associazione in partecipazione da utili post 31/12/2016 | Interessi riqualificati dividendi | Netto frontiera |
|---|---|---|---|
| 35 | 36 | 37 | 38 |

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.

## Rigo RL2 – Altri redditi di capitale

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| **RL2** | Altri redditi di capitale | | ,00 | ,00 |

Nel **rigo RL2** vanno indicati gli altri redditi di capitale, diversi da quelli indicati al rigo RL1, percepiti nel 2018, al lordo delle eventuali ritenute a titolo d'acconto.

| | |
|---|---|
| **Colonna 1** | Va indicato il codice relativo al **tipo di reddito** percepito nel corso del 2018:<br>**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 (articolo 1861 cod. civ.) e di prestazioni annue perpetue a qualsiasi titolo dovute, anche se disposte per testamento (articolo 1869 cod. civ.);

**3.** in caso di compensi percepiti per la **prestazione di garanzie personali** (fideiussioni) 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'articolo 168-*bis* del Tuir (c.d. *white list*). 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. Va utilizzato il codice 4 anche in caso di proventi derivanti da organismi d'investimento collettivo in valori mobiliari di diritto estero istituiti in Paesi diversi da quelli citati;

**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'articolo 44, comma 1, lettera 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.

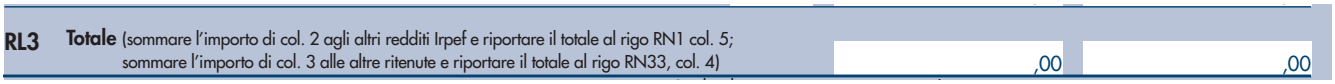
**8.** il **codice 8** in caso di redditi derivanti dalla partecipazione a fondi immobiliari anche di diritto estero (articolo 13 del D.Lgs. 44/2014) imputati per trasparenza ai partecipanti ai sensi dell'articolo 32, comma 3-*bis*, del decreto legge 31 maggio n. 78, come modificato dall'articolo 8 del D.L. 70/2011, e dalla partecipazione a società di investimento a capitale fisso (SICAF) che investono in beni immobili nelle misure indicate dalle disposizioni civilistiche (articolo 9 del D.Lgs. 44/2014), 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

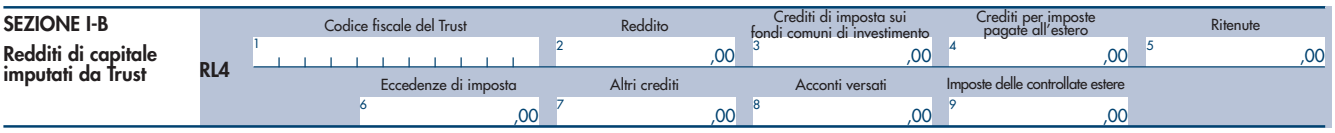



Nel **rigo RL3** vanno indicate le somme degli importi esposti nei righi da RL1 a RL2.

RL3 col. 2 → RN1 col. 5

RL3 col. 3 → RN33 col. 4

# SEZIONE I-B – REDDITI DI CAPITALE IMPUTATI DA TRUST




In tale sezione vanno indicati gli importi trasferiti al dichiarante da Trust trasparenti o misti, di cui all'articolo 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. |
| **Colonna 9** | ai fini della fruizione del credito d'imposta di cui all'articolo 3 del 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 assolte dalle società partecipate residenti in Stati o territori a regime fiscale privilegiato, anche speciale, individuati ai sensi dell'articolo 167, comma 4, del Tuir, sugli utili maturati durante il periodo di possesso delle partecipazioni, in proporzione degli utili conseguiti o delle partecipazioni cedute. |

## SEZIONE II-A – REDDITI DIVERSI

**SEZIONE II-A**

**Redditi diversi**

| | | Redditi | Spese |
|---|---|---|---|
| **RL5** | Corrispettivi di cui all'art. 67, lett. a) del Tuir (lottizzazione di terreni, ecc.) | 1 ,00 | 2 ,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 — Cedolare secca 3 | 1 ,00<br>4 ,00 | 2 ,00<br>5 ,00 |
| | | Totale Cedolare secca | 6 ,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 ,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 | |
| **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 |
| **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** (righi da RL5 a RL13 e rigo RL17) e **i redditi diversi per i quali è prevista la detrazione di imposta** di cui all'articolo 13, comma 5, del Tuir (righi 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 2018: nel caso di riscossione parziale dei corrispettivi (dilazione o rateazione nel pagamento) vanno, quindi, indicati sono gli importi effettivamente riscossi.

L'articolo 2, comma 36-*quinquiesdecies*, 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'articolo 67 del Tuir. Tale reddito si considera conseguito alla data di maturazione.

## Rigo RL5 – Lottizzazione di terreni

| | | Redditi | Spese |
|---|---|---|---|
| RL5 | Corrispettivi di cui all'art. 67, lett. a) del Tuir (lottizzazione di terreni, ecc.) | 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***
*Articolo 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.
*Articolo 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'articolo 68 comma1 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 (articolo 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 (articolo 7 L. 488/2001 e successive disposizioni) ⇨ deve essere indicato il valore rivalutato, determinato sulla base della perizia di stima asseverata.

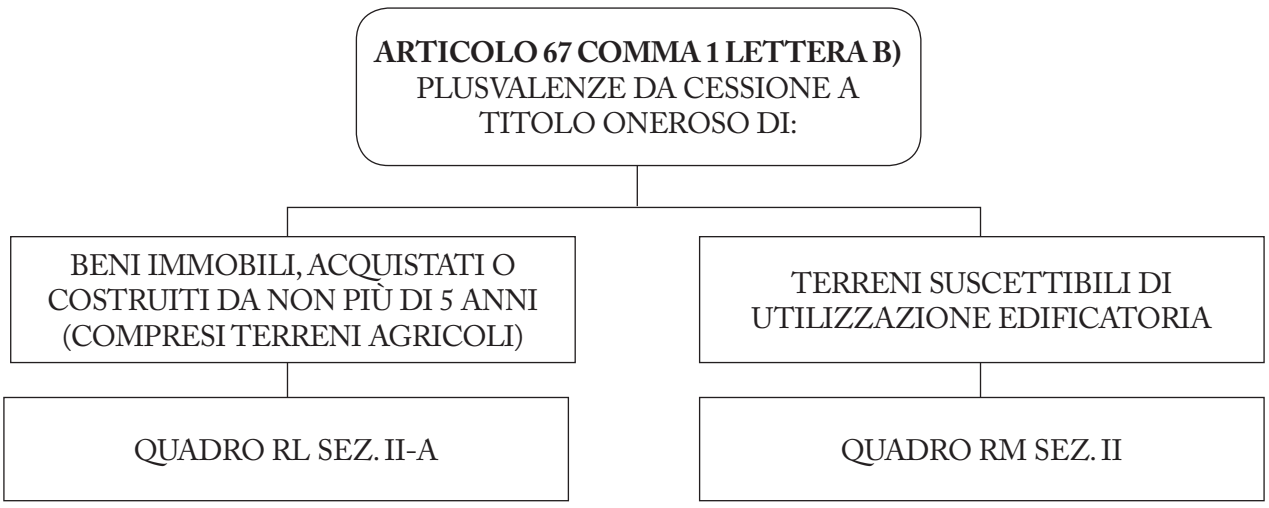
L'articolo 1, commi da 554 a 555, della **Legge di stabilità 2018**, ha prorogato la possibilità di rideterminare il valore di acquisto di terreni e partecipazioni. Questa agevolazione, introdotta per la prima volta nel 2001 (articoli 5 e 7 della legge 448), è stata riproposta più volte con numerosi 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 2018. Il termine per l'asseverazione della perizia e per il versamento dell'imposta sostitutiva (o la prima rata) è fissato al 30 giugno 2018.
L'imposta sostitutiva è pari all'8% per i terreni, le partecipazioni qualificate e 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.

<table>
<tr><th colspan="4">IMMOBILE/TERRENI AGRICOLI</th></tr>
<tr><td>- acquistato a titolo oneroso</td><td>da più di 5 anni</td><td colspan="2">plusvalenza non tassata</td></tr>
<tr><td>- acquisito per donazione</td><td rowspan="2">da non più di 5 anni</td><td>adibito ad abitazione principale per la maggior parte del periodo</td><td>plusvalenza non tassata</td></tr>
<tr><td>- costruito</td><td>non adibito ad abitazione principale per la maggior parte del periodo</td><td>plusvalenza tassata</td></tr>
<tr><td>- acquisito per successione</td><td colspan="3">plusvalenza non tassata</td></tr>
</table>

Ai sensi dell'articolo 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 (articolo 68, comma 2, Tuir):

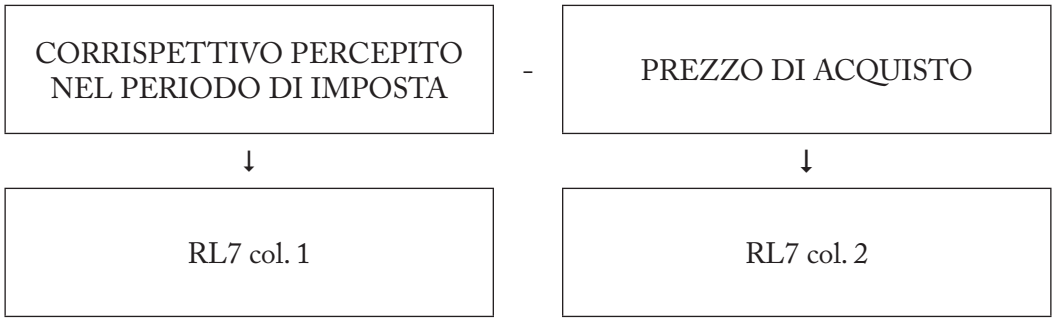
- se gli immobili/terreni agricoli sono stati acquisiti per donazione ⇨ il prezzo di acquisto è pari a quello sostenuto dal donante;
- nel caso di dilazione/rateazione del pagamento ⇨ la plusvalenza deve essere calcolata proporzionalmente alla somma percepita nel periodo, imputando proporzionalmente 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. 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'articolo 67, comma 1, lettera 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'articolo 58 Tuir:

| | | |
|---|---|---|
| CORRISPETTIVO PERCEPITO NEL PERIODO DI IMPOSTA | - | COSTO NON AMMORTIZZATO DELL'AZIENDA |
| ↓ | | ↓ |
| RL8 col. 1 | | RL8 col. 2 |

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'articolo 67, comma 1, lettera h), del Tuir, si determinano, ai sensi dell'articolo 71, comma 2, come segue:

| | | |
|---|---|---|
| CANONI PERCEPITI NEL PERIODO DI IMPOSTA | - | SPESE SOSTENUTE E PAGATE NEL PERIODO DI IMPOSTA |
| ↓ | | ↓ |
| RL9 col. 1 | | RL9 col. 2 |

## 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 | Cedolare secca 3 | 1 ,00 | 2 ,00 |
| | | | 4 ,00 | 5 ,00 |
| | | | Totale Cedolare secca | 6 ,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.

Va indicato a **colonna 1** la differenza tra il valore di mercato e il corrispettivo annuo per la concessione in godimento di beni dell'impresa a soci o familiari dell'imprenditore, ai sensi della lettera h-*ter*, comma 1, articolo 67, Tuir.

In **colonna 2**, vanno indicate le spese documentate inerenti alla produzione dei suddetti proventi.

APPROFONDIMENTO
**REDDITI DIVERSI – LOCAZIONI BREVI**

A partire dal **1° giugno 2017** è stata introdotta un'apposita **disciplina fiscale** per le **locazioni di immobili ad uso abitativo**, situati in Italia, **la cui durata non supera i 30 giorni**, stipulati da **persone fisiche al di fuori dell'esercizio di attività d'impresa**.
La nuova disciplina si applica ai soli **contratti stipulati a partire dal 1° giugno 2017**.

Un contratto si considera stipulato a partire dal **1° giugno 2017** se a partire da tale data **il locatario ha ricevuto la conferma della prenotazione**.
Il **termine di 30 giorni** deve essere considerato in relazione ad ogni singola pattuizione contrattuale; anche nel caso di più contratti stipulati nell'anno tra le stesse parti, occorre considerare ogni singolo contratto, fermo restando tuttavia che se la durata delle locazioni che intervengono nell'anno tra le medesime parti sia complessivamente superiore a 30 giorni devono essere posti in essere gli adempimenti connessi alla registrazione del contratto.

Il nuovo regime fiscale prevede **due principali novità** per i contribuenti che **percepiscono redditi diversi,** che saranno quindi tenuti alla compilazione del **quadro RL:**

- la prima è rappresentata dal fatto che si possa optare per l'applicazione **della cedolare secca** anche per i redditi diversi derivanti da **sublocazione breve** o da **locazione breve dell'immobile ricevuto in comodato.**
- la seconda è rappresentata dal fatto che i contratti di locazione breve che sono stati conclusi con **l'intervento di soggetti che esercitano attività di intermediazione immobiliare**, anche attraverso la gestione di portali *on-line*, sono assoggettati ad una **ritenuta del 21%** se tali soggetti intervengono anche nel pagamento o incassano i canoni o i corrispettivi derivanti dai contratti di locazione breve.

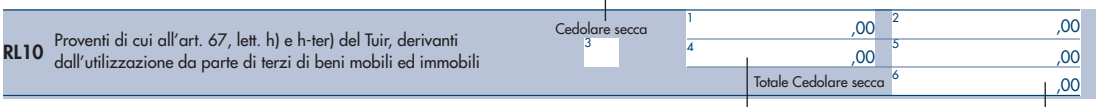
Tale **ritenuta è a titolo d'imposta** se in dichiarazione dei redditi o all'atto della registrazione del contratto si **opta per l'applicazione della cedolare secca**.

Il **reddito assoggettato alla cedolare secca** viene aggiunto al reddito complessivo solo per determinare la condizione di familiare fiscalmente a carico, per calcolare le detrazioni per carichi di famiglia, le detrazioni per redditi di lavoro dipendente, di pensione ed altri redditi, le detrazioni per canoni di locazione e per stabilire la spettanza o la misura di agevolazioni collegate al reddito (ad esempio valore I.S.E.E. e assegni per il nucleo familiare).

**Il reddito derivanti dalle locazioni brevi stipulate dal comodatario dell'immobile va indicato dal comodatario stesso e non dal proprietario dell'immobile.**

### Redditi da locazioni brevi – modalità di compilazione

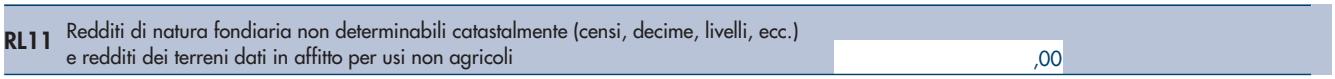
La casella di colonna 3 deve essere barrata per dichiarare i redditi che derivano dalla **sublocazione di immobili** ad uso abitativo per periodi non superiori a 30 giorni, stipulati da persone fisiche al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, e dalla **locazione, da parte del comodatario** dell'immobile abitativo ricevuto in uso gratuito, per la medesima durata, per i quali è possibile optare per l'applicazione della **cedolare secca**.




Alla **colonna 4** va indicato l'importo riportato al **punto 14 del quadro Certificazione *Redditi – Locazioni brevi*** della Certificazione Unica 2019 qualora risulti **barrata la relativa casella del punto 16** (*locatore non proprietario*).
Nel caso in cui sia barrata la colonna 3 (cedolare secca) nell'importo del canone o corrispettivo lordo sono incluse anche le spese e pertanto la **colonna 5** non va compilata.
Se in possesso di più quadri della Certificazione Redditi – Locazioni brevi della Certificazione Unica 2019 o se sono compilati più righi
dello stesso quadro, indicare la somma dei **corrispettivi lordi incassati nel 2018**. È comunque possibile esporre i dati anche in forma analitica indicando i redditi relativi a ciascuna locazioni in più moduli.
Nel caso di più importi per locazioni brevi certificati nella "Certificazione redditi – locazione brevi" ovvero nel caso di più certificazioni, è necessario sommare gli importi presenti nel punto "*importo corrispettivo*" della Certificazione Unica (punti 14, 114, 214, 314 e 414) per i quali la relativa casella "*locatore non proprietario*" (punti 16, 116, 216, 316 e 416) risulta barrata.

Nella **colonna 6** (totale cedolare secca) va riportata la **somma dei redditi** indicati nella **colonna 4** di tutti i moduli compilati, nel caso in cui sia stata barrata la relativa casella di colonna 3. All'importo indicato in colonna 6 deve essere applicata l'aliquota del **21%**. Il risultato di tale operazione va riportato nel **rigo LC1 colonna 2** "*Imposta cedolare secca 21 per cento*" del quadro LC. Le ritenute operate dai sostituti d'imposta e indicate nella Certificazione Redditi – Locazioni brevi della Certificazione Unica 2019 o la somma delle ritenute se in possesso di più quadri o di più righi dello stesso quadro vanno riportate nel rigo LC1 colonna 4 del quadro LC se nella casella del punto 4 della Certificazione Unica 2019 è indicato l'anno "2018".

## Rigo RL11 – Redditi di natura fondiaria non determinabili catastalmente




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 | 1 ,00 | Redditi di beni immobili situati all'estero | 2 ,00 | |
| | | | Redditi sui quali non è stata applicata ritenuta | 3 ,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 2018 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'articolo 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 similari**
  - se nello Stato estero gli immobili sono tassati mediante applicazione di tariffe d'estimo o in base a criteri similari, va indicato l'ammontare risultante dalla valutazione effettuata nello Stato estero per il 2017, 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'articolo 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'articolo 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 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. 209/2011); 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).

L'articolo 1 comma 16 della L. 208/2015 ha disposto l'**esenzione Ivie per l'immobile posseduto all'estero che costituisce abitazione principale** (comprese le relative pertinenze) nonché la **casa coniugale assegnata all'ex coniuge** a seguito di provvedimento di separazione legale, annullamento, scioglimento o cessazione degli effetti civili del matrimonio ad **eccezione** delle unità immobiliari che **in Italia** risultano classificate nelle **categorie catastali A/1, A/8 e A/9**, per le quali si applica l'aliquota nella misura ridotta dello 0,4% e la detrazione **la detrazione**, fino a concorrenza dell'imposta dovuta, **di € 200**, eventualmente rapportata al periodo durante il quale si realizza la destinazione ad abitazione principale; se l'unità immobiliare è adibita ad abitazione principale da più soggetti passivi, la **detrazione va ripartita tra gli aventi diritto** in proporzione alla quota per la quale tale destinazione si verifica.

APPROFONDIMENTO

Nel quadro RL del **modello Redditi 2019** 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 2018** 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**. Il quadro RL del modello Redditi 2019 non deve essere compilato;
b) **immobile estero tenuto a disposizione e assoggettato a tassazione nello Stato estero mediante l'applicazione delle tariffe d'estimo o criteri similari**: 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 Redditi PF. Per le imposte pagate all'estero spetta il credito d'imposta secondo i criteri stabiliti dall'articolo 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*", che in Italia risultano classificati nelle categorie catastali A1, A8 e A9;
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**;
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'articolo 165 del Tuir.

**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, classificati nelle categorie catastali A1, A8 e A9.
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 n. 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 (articolo 13 Tuir), così determinata e da indicarsi a rigo RN7:

| REDDITO PER DETRAZIONI = RN1 col. 1 - RN2 + RS37 comma 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 (articolo 13 Tuir), così determinata, da indicare al rigo RN7:

| REDDITO PER DETRAZIONI = RN1 col. 1 - RN2 + RS37 comma 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 € |

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 (articolo 13 Tuir), così determinata e da indicare al rigo RN7:

| REDDITO PER DETRAZIONI = RN1 col. 1 - RN2 + RS37 comma 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 RL17 – Redditi di cui articolo 71, comma 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'articolo 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'articolo 31, comma 2, lettera 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 righi da RL5 a RL17; in colonna 2, la somma delle colonne 2 dei righi da RL5 a RL17.

I redditi indicati nella colonna 4 del rigo RL10 vanno sommati solo nel caso in cui la casella di colonna 3 non è stata barrata.

Si precisa che:
- le spese indicate nelle colonne 2 dei righi da RL5 a RL17 e nella colonna 5 del rigo RL10 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 rinunzia 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 righi RL5, RL6, RL7, RL8, RL9, RL10, RL14, RL15, RL16, RL17 e alla colonna 5 del rigo RL10, 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 LOCAZIONI BREVI

Il **30 ottobre 2018** è stipulato un contratto di sublocazione, tramite un intermediario, con periodo di soggiorno dal **24 dicembre 2018 al 7 gennaio 2019** su un immobile a lui concesso in locazione. L'ammontare totale del corrispettivo lordo è **980 euro** è stato interamente incassato in data **30.10.2018**.
Il reddito derivante dalla **sublocazione o dalla locazione del comodatario** va tassato nell'anno in cui il **corrispettivo è percepito** senza tener conto di quando effettivamente il soggiorno ha avuto luogo.

L'intermediario rilascerà la certificazione con un solo rigo compilato:

**CERTIFICAZIONE REDDITI - LOCAZIONI BREVI**

| N. contratti locazione | Unità immobiliare intera | Unità immobiliare parziale | Anno | Durata del contratto nell'anno di riferimento |
|---|---|---|---|---|
| 1 | 2 X | 3 | 4 2018 | 5 14 |

| Comune | Provincia (sigla) | Codice comune |
|---|---|---|
| 6 TRIESTE | 7 TS | 8 L424 |

| Tipologia (via, piazza, ecc.) | Indirizzo | N. civico | Scala | Interno |
|---|---|---|---|---|
| 9 | 10 | 11 5 | 12 | 13 |

| Importo corrispettivo | Ritenuta operata | Locatore non proprietario |
|---|---|---|
| 14 980 | 15 206 | 16 X |

Deve essere barrata la casella di **colonna 16** che identifica il percipiente non proprietario dell'immobile locato, in quanto sublocatario. In tale circostanza il corrispettivo sarà considerato come reddito diverso e dovrà essere dichiarato nel **quadro RL del modello redditi PF 2019**.

| | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| **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 | Cedolare secca 3 X | 1 ,00 | 4 ,00 | 2 ,00 | 5 ,00 |
| | | | | Totale Cedolare secca | 6 980 ,00 | |

È stata barrata la casella di **colonna 3** per l'opzione per l'applicazione della cedolare secca sulle locazioni brevi.
A **colonna 4** è stato indicato l'importo riportato al punto 14 del quadro Certificazione Redditi – Locazioni brevi della Certificazione Unica 2019 (barrata la relativa casella del punto 16 (*locatore non proprietario*).
Se barrata la casella di colonna 3, nella colonna 6 va riportata la somma dei redditi indicati in colonna 4.
Le ritenute operate dai sostituti d'imposta e indicate nella *Certificazione Redditi – Locazioni brevi* della Certificazione Unica 2019 vanno riportate nel **rigo LC1 colonna 4 del quadro LC**, se nella casella di cui al punto 4 della C.U. 2019 è indicato l'anno "2018".

# SEZIONE II-B – ATTIVITÀ SPORTIVE DILETTANTISTICHE

| | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| **SEZIONE II-B**<br>**Attività sportive dilettantistiche e collaborazioni con cori, bande e filodrammatiche** | **RL21** | Compensi percepiti | | | | ,00 |
| | **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 |
| | **RL23** | Totale ritenute operate sui compensi percepiti nel 2018 | 1 ,00 | **Ritenute a titolo d'acconto** (sommare tale importo alle altre ritenute e riportare il totale al rigo RN33, col. 4) | 3 | ,00 |
| | **RL24** | Totale addizionale regionale trattenuta sui compensi percepiti nel 2018 | 1 ,00 | **Addizionale regionale** (da riportare nel rigo RV3 col. 3) | 2 | ,00 |
| | | Totale addizionale comunale trattenuta sui compensi percepiti nel 2018 | 3 ,00 | **Addizionale comunale** (da riportare nel rigo RV11 col. 1) | 4 | ,00 |

Nella **sezione II-B** vanno indicate:

- le indennità di trasferta, i rimborsi forfetari di spesa, i premi e i compensi percepiti:
  - dai direttori artistici e dai collaboratori tecnici, per prestazioni di natura non professionale rese in favore di cori, bande musicali e filodrammatiche che perseguono finalità dilettantistiche (articolo 1, comma 299, L. 296/2006);
  - per l'esercizio di attività sportive dilettantistiche erogati dal Coni, dalle federazioni sportive nazionali, dal Ministero delle politiche agricole, alimentari, forestali e del turismo che ha assunto in materia la competenza dell'ex Assi e di conseguenza quelle dell'ex unione nazionale per l'incremento delle razze equine (Unire), dagli enti di promozione sportiva e da qualunque organismo, comunque denominato, che persegue finalità dilettantistiche e che da essi sia riconosciuto;
- le somme e i valori in genere, a qualunque titolo percepiti nel periodo d'imposta, in relazione a rapporti di collaborazione coordinata e continuativa di carattere amministrativo-gestionale, di natura non professionale, resi in favore di società e associazioni sportive dilettantistiche (articolo 90, comma 3, lettera a), L. 289/2002).

La risoluzione 38/E/2010 ha fornito una serie di chiarimenti su alcune problematiche di carattere fiscale relative alle associazioni sportive dilettantistiche. In particolare, ha precisato che l'esercizio diretto di attività sportive dilettantistiche prescinde dalla realizzazione di manifestazioni sportive.

Per tali compensi, percepiti nel 2018, è prevista la seguente **modalità di tassazione**:

- i **primi 10.000 euro**, complessivamente percepiti nel periodo d'imposta, non concorrono alla formazione del reddito;
- sugli ulteriori **20.658,28 euro**, viene operata una ritenuta a titolo di imposta (con aliquota del 23%);
- sulle somme eccedenti l'importo complessivo di **30.658,28 euro,** viene operata una ritenuta a titolo d'acconto (con aliquota del 23%).

Le somme eccedenti i primi 10.000 euro, sono soggette ad addizionale regionale Irpef e all'addizionale comunale all'Irpef.

La Legge di Bilancio 2018 ha incrementato da **€ 7.500 a € 10.000** la soglia entro la quale, come disposto dall'articolo 69, comma 2, Tuir, le indennità, i rimborsi forfetari, i premi ed i compensi erogati agli sportivi dilettanti dalle società / associazioni sportive dilettantistiche, **non concorrono alla formazione del reddito imponibile Irpef.**

Nella **risoluzione n. 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 2018 | 5 Ritenute operate sui compensi percepiti nel 2018 | 8 Addizionale Regionale trattenuta sui compensi percepiti nel 2018 | 11 Addizionale Comunale trattenuta sui compensi percepiti nel 2018 |
|---|---|---|---|---|
| Totale compensi | 1 | | | |
| Compensi esenti (fino a euro 10.000,00) | 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) |

* Per l'applicazione delle aliquote vigenti vedere la tabella allegata alle istruzioni relative al quadro RV del Fascicolo 1.

| | |
|---|---|
| **Casella 1** | Va indicato il totale dei compensi percepiti. |
| **Casella 2** | Va indicato l'importo dei compensi percepiti fino all'importo di 10.000 €. |

| | |
|---|---|
| **Casella 3** | Va indicato l'importo dei compensi percepiti, eccedenti l'importo di 10.000 €, per un importo massimo di 20.658,28 €. |
| **Casella 4** | Va indicato il seguente importo:<br>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:<br>23% x casella 3 |
| **Casella 7** | Va indicato il seguente importo (indicare 0 se è negativo):<br>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:<br>casella 3 x addizionale regionale<br>facendo riferimento al domicilio fiscale al 31.12.2018 |
| **Casella 10** | Va indicato il seguente importo (indicare 0 se è negativo):<br>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:<br>casella 3 x aliquota addizionale comunale<br>facendo riferimento al domicilio fiscale al 1.1.2018 |
| **Casella 13** | Va indicato il seguente importo (0 se negativo):<br>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**<br>**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 2018 | 1 casella 5 ,00 | **Ritenute a titolo d'acconto** (sommare tale importo alle altre ritenute e riportare il totale al rigo RN33, col. 4) | 3 casella 7 ,00 | |
| | **RL24** | Totale addizionale regionale trattenuta sui compensi percepiti nel 2018 | 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 2018 | 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<br>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 comunaliIndennità dei giudici di pace e dei vice procuratori onorari | 1 | 2 ,00 | Contributi previdenziali<br>3 ,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 | | 1 ,00 | Contributi previdenziali<br>2 ,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 righi 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'articolo 53, comma 2, Tuir, per i quali è prevista la detrazione di cui all'articolo 13, comma 5, Tuir, così determinata e da indicare al rigo RN7:

| REDDITO PER DETRAZIONI = RN1 col. 1 - RN2 + RS37 comma 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 - Indennità dei giudici di pace e dei vice procuratori onorari

| | | | | Contributi previdenziali |
|---|---|---|---|---|
| RL26 | Compensi derivanti dall'attività di levata dei protesti esercitata dai segretari comunaliIndennità dei giudici di pace e dei vice procuratori onorari | 1 | 2 ,00 | 3 ,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**.

**Indennità spettanti a giudici onorari di pace e ai vice procuratori**
Al **rigo RL26** vanno indicati i redditi che derivano da **indennità corrisposte ai giudici onorari di pace e ai vice procuratori onorari.**
L'articolo 53 comma 2 lettera f-*bis* del Tuir stabilisce che sono considerati **redditi di lavoro autonomo** le indennità corrisposte ai giudici onorari di pace e ai vice procuratori onorari; ai sensi del successivo articolo 54 comma 8 i redditi indicati alla lettera f-*bis*) del comma 2 dell'articolo 53 sono costituiti **dall'ammontare delle indennità in denaro o in natura percepite nel periodo di imposta**.
In particolare nel **rigo RL26 si dovranno indicare** nella **colonna 2**:
- i **compensi lordi** derivanti dall'attività **di levata dei protesti esercitata dai segretari comunali** (indicando **nella colonna 1 il codice 1**);
- le **indennità in denaro** o **in natura** percepite nel periodo di imposta **dai giudici onorari di pace** e **dai vice procuratori onorari** (indicando **nella colonna 1 il codice 2**).

## Rigo RL27 – Redditi derivanti da contratti di associazione in partecipazione

| | | | | Contributi previdenziali |
|---|---|---|---|---|
| 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 | 1 ,00 | | 2 ,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'articolo 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 (articolo 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 righi da RL25 a RL27.

## Rigo RL29 – Deduzioni forfetarie delle spese di produzione dei compensi e dei proventi di cui ai righi RL25 e RL26

| | | |
|---|---|---|
| **RL29** | **Deduzioni forfetarie delle spese di produzione dei compensi e dei proventi di cui ai righi RL25 e RL26** | ,00 |

Al rigo **RL29** deve essere indicata la somma delle deduzioni riferite ai redditi indicate nei righi **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, se in colonna 1 è indicato il codice "1".

## 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 | | Deduzione fruita non spettante | Interessi su deduzione fruita | Eccedenza di deduzione |
|---|---|---|---|---|
| **RL32** | Decadenza start up recupero deduzioni | 1 ,00 | 2 ,00 | 3 ,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'articolo 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'articolo 25, comma 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 articolo 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

PERSONE FISICHE 2019

Agenzia Entrate

**PERIODO D'IMPOSTA 2018**

CODICE FISCALE

**REDDITI**

**QUADRO RM - Redditi soggetti a tassazione separata e ad imposta sostitutiva. Rivalutazione dei terreni**

Mod. N.

**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 |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| RM1 | 1 | 2 | 3 ,00 | 4 ,00 | 5 ,00 | 6 ,00 | 7 |
| RM2 | | | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 | |

**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 |
|---|---|---|---|---|---|
| RM3 | 1 | 2 | 3 ,00 | 4 ,00 | 5 |
| RM4 | | | ,00 | ,00 | |
| RM5 | | | ,00 | ,00 | |
| RM6 | | | ,00 | ,00 | |
| RM7 | | | ,00 | ,00 | |

**Sez. III** - Imposte e oneri rimborsati

| | | Anno | Codice | Somme percepite | Opzione per la tassazione ordinaria |
|---|---|---|---|---|---|
| RM8 | Somme conseguite a titolo di rimborso di oneri per i quali si è fruito della detrazione dall'imposta | 1 | 2 | 3 ,00 | 4 |

| | | | |
|---|---|---|---|
| RM9 | Somme conseguite a titolo di rimborso di oneri dedotti dal reddito complessivo | 1 ,00 | 2 |

**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 ,00 | 3 ,00 | 4 ,00 | 5 |
| RM11 | | ,00 | ,00 | ,00 | |

**Sez. V** - Redditi di capitale soggetti ad imposizione sostitutiva

| | Tipo | Codice stato estero | Ammontare reddito | Aliquota % | Imposta sostitutiva dovuta | Opzione tassazione ordinaria | Vedi istruzioni |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| RM12 | 1 | 2 | 3 ,00 | 4 | 5 ,00 | 6 | 7 |

| | | Ammontare reddito | Imposta sostitutiva dovuta |
|---|---|---|---|
| RM13 | Proventi delle obbligazioni non assoggettabili all'imposta sostitutiva di cui al D. Lgs. 239/96 | 1 ,00 | 2 ,00 |

**Sez. VI** - Riepilogo delle sezioni da I a V

| | | Totale redditi per i quali è dovuto l'acconto del 20% | Trattenuto dal sostituto (730/2019) | Acconto dovuto |
|---|---|---|---|---|
| RM14 | **Tassazione separata** | 1 ,00 | 2 ,00 | 4 ,00 |

| | | Reddito | Ritenute |
|---|---|---|---|
| RM15 | **Tassazione ordinaria** (sommare l'importo di col. 1 agli altri redditi 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) | 1 ,00 | 2 ,00 |

**Sez. VII** - Proventi derivanti da depositi a garanzia

| | | Ammontare | Somma dovuta |
|---|---|---|---|
| RM16 | Proventi derivanti da depositi a garanzia | 1 ,00 | 2 ,00 |

**Sez. VIII** - Redditi derivanti da imprese estere partecipate

| | Codice fiscale controllante | Reddito | Aliquota | Imposta | Imposta pagata all'estero | Imposta dovuta | Stabile organizz. |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| RM17 | 1 | 2 ,00 | 3 % | 4 ,00 | 5 ,00 | 6 ,00 | 7 |

**Imposta da versare**

| | Imposta dovuta | Eccedenza pregressa | Eccedenza compensata | Acconti versati | Imposta da versare | Imposta a credito |
|---|---|---|---|---|---|---|
| RM18 | 1 ,00 | 2 ,00 | 3 ,00 | 4 ,00 | 5 ,00 | 6 ,00 |

**Sez. IX** - Premi per assicurazioni sulla vita in caso di riscatto del contratto

| | | Anno | Reddito | Ritenute |
|---|---|---|---|---|
| RM19 | Premi per i quali si è fruito della detrazione dall'imposta | 1 | 2 ,00 | 3 ,00 |

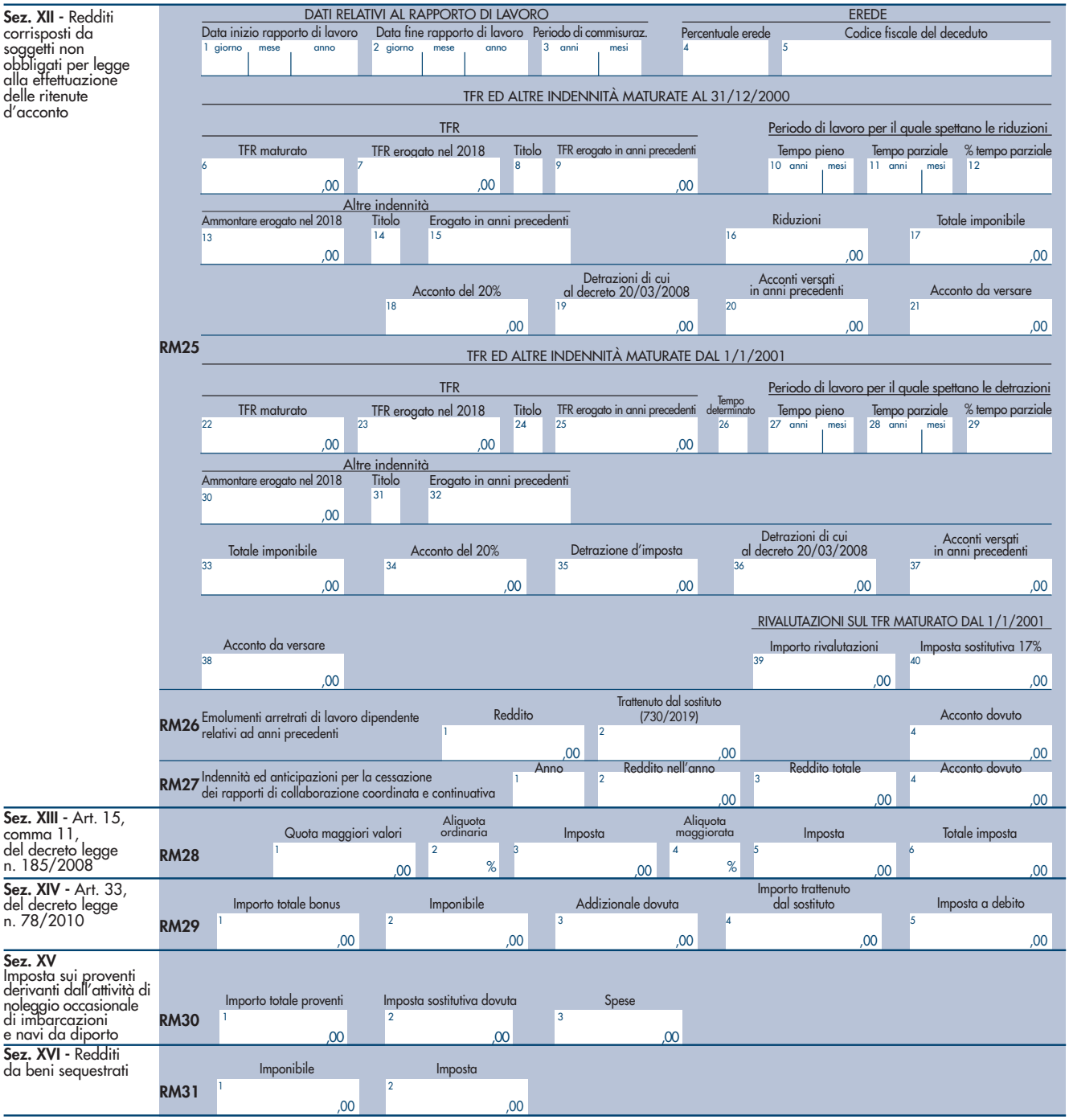
**Sez. X** - Rivalutazione del valore dei terreni ai sensi dell'art. 2 D.L. n. 282 del 2002 e successive modificazioni

| | Valore rivalutato | Imposta sostitutiva dovuta | Imposta versata | Imposta da versare | Rateizzazione | Versamento cumulativo |
|---|---|---|---|---|---|---|
| RM20 | 1 ,00 | 2 ,00 | 3 ,00 | 4 ,00 | 5 | 6 |
| RM21 | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 | | |
| RM22 | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 | | |

**Sez. XI** - Redditi derivanti da procedura di pignoramento presso terzi

| | | Quadro | Rigo | Numero modello | Ritenute a tassazione ordinaria | Altre ritenute |
|---|---|---|---|---|---|---|
| RM23 | | 1 | | 2 | 3 ,00 | 4 ,00 |

| | Tipo | Imponibile | Vedi istr. | Aliquota % | Imposta dovuta | Ritenute già applicate | Imposta da versare | Imposta a credito |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| RM24 | 1 | 2 ,00 | 3 | 4 | 5 ,00 | 6 ,00 | 7 ,00 | 8 ,00 |




# STRUTTURA E COMPOSIZIONE DEL QUADRO

Il **quadro RM,** dedicato ai "**Redditi soggetti a tassazione separata e ad imposta sostitutiva. Rivalutazione dei terreni**". Si compone di sedici sezioni ed è deputato ad accogliere l'indicazione dei redditi:

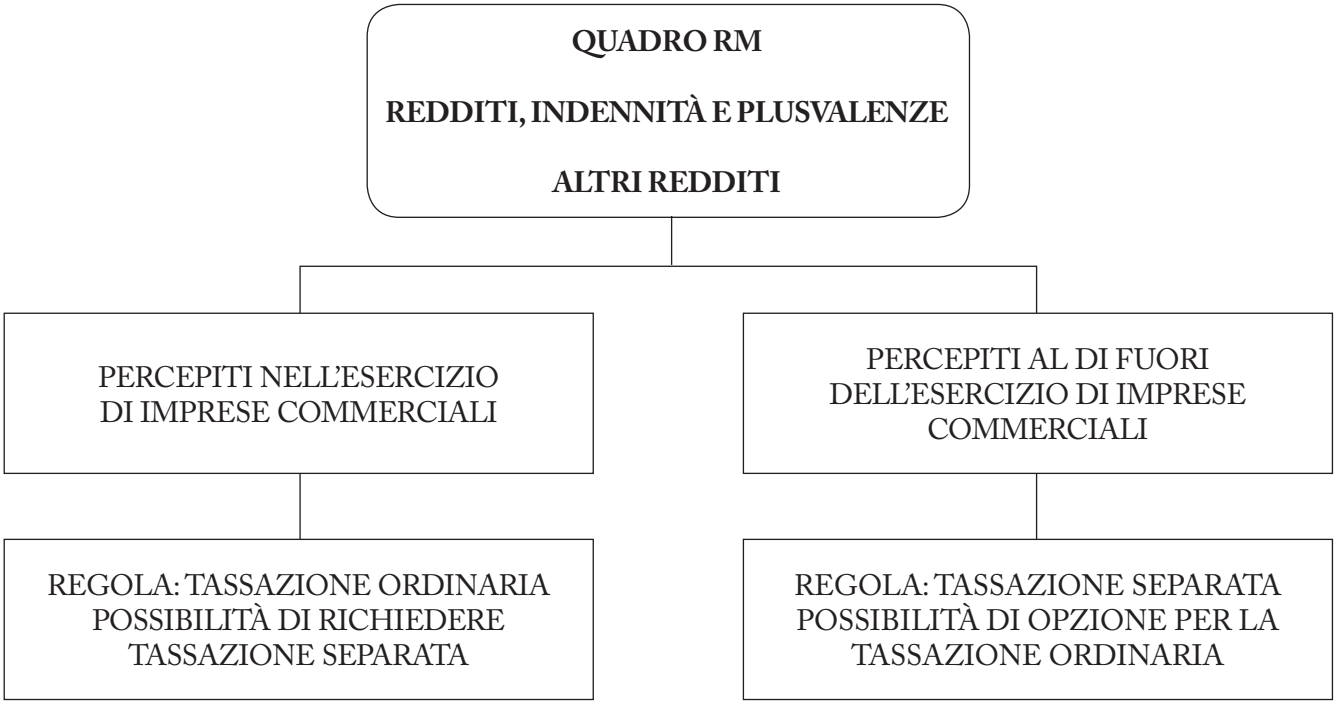
- **soggetti a tassazione separata**, di cui all'articolo 7, comma 3, all'articolo 15, comma 1 lettera f) e all'articolo 17 Tuir;
- **di capitale percepiti all'estero**, ai quali si applica la disposizione di cui all'articolo 18 Tuir;
- **di capitale**, di cui all'articolo 4 D.Lgs. 239/1996, ai quali non è stata applicata l'imposta sostitutiva.

**Devono inoltre essere indicati i valori:**
- dei **terreni** di cui all'articolo 67, comma 1, lettere a) e b) del Tuir rideterminati ai sensi dell'articolo 2, D.L. 282/2002 e ss. modifiche;
- dei **beni sequestrati** da parte del curatore giudiziario.

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 articoli 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 **percepite 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 LETTERE D), E), F) ARTICOLO 17 TUIR

| **Sez. I** - Indennità e anticipazioni di cui alle lettere d), e), f) dell'art. 17, del Tuir | | Tipo 1 | Anno 2 | Reddito nell'anno 3 | Reddito totale 4 | Ritenute nell'anno 5 | Ritenute totali 6 | Opzione per la tassazione ordinaria 7 |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | **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'articolo 2195 cod.civ., le indennità per la cessazione dei rapporti di agenzia delle persone fisiche, per espressa previsione dell'articolo 53, comma 2, lettera 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'articolo 17, comma 1, lettera d) Tuir.
  Su tale indennità è applicata, ai sensi dell'articolo 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 (articolo 56, comma 3, lettera 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'articolo 4, comma 7, L. 91/1981, se non rientranti tra quelle di cui all'articolo 17, comma 1, lettera a) Tuir.

## Righi RM1 e RM2

| | |
|---|---|
| **Colonna 1** | Va indicato il codice relativo al **tipo di reddito** percepito nel corso del 2018:<br>**A.** Indennità percepite per la cessazioni di rapporti di agenzia delle persone fisiche<br>**B.** Indennità percepite per la cessazione da funzioni notarili<br>**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 2018). |
| **Colonna 3** | Va indicato l'importo complessivo delle indennità, degli acconti e delle anticipazioni. |
| **Colonna 4** | Va indicata la somma degli importi percepiti nel 2018 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 2018 (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.<br>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 LETTERE G), G-*BIS*), G-*TER*), H), I), L) E N) ARTICOLO 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 1 | Anno 2 | Reddito 3 | Ritenute 4 | Opzione per la tassazione ordinaria 5 |
|---|---|---|---|---|---|
| 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'articolo 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'articolo 17, comma 1, lettera 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 plusvalenza 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<br>- tassazione separata |
| | da meno di 5 anni | - regime ordinario |
| Ramo d'azienda | da più di 5 anni | - regime ordinario<br>- regime ordinario con possibilità di rateizzazione se il possesso dura da almeno 3 anni<br>- tassazione separata |
| | da 3 a 5 anni | - regime ordinario<br>- 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'articolo 17, lettera 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'articolo 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 denuncie 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'articolo 1, comma 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 2018, la legge di stabilità 2018 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 1.1.2018, 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%.
Entro il termine del 30 giugno 2018 bisognava provvedere alla redazione/asseverazione delle perizia di stima e al versamento dell'imposta sostitutiva.

### c) PLUSVALENZE DA INDENNITÀ DI ESPROPRIO

All'interno della fattispecie prevista dall'articolo 67, comma 1, lettera 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 (articolo 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.

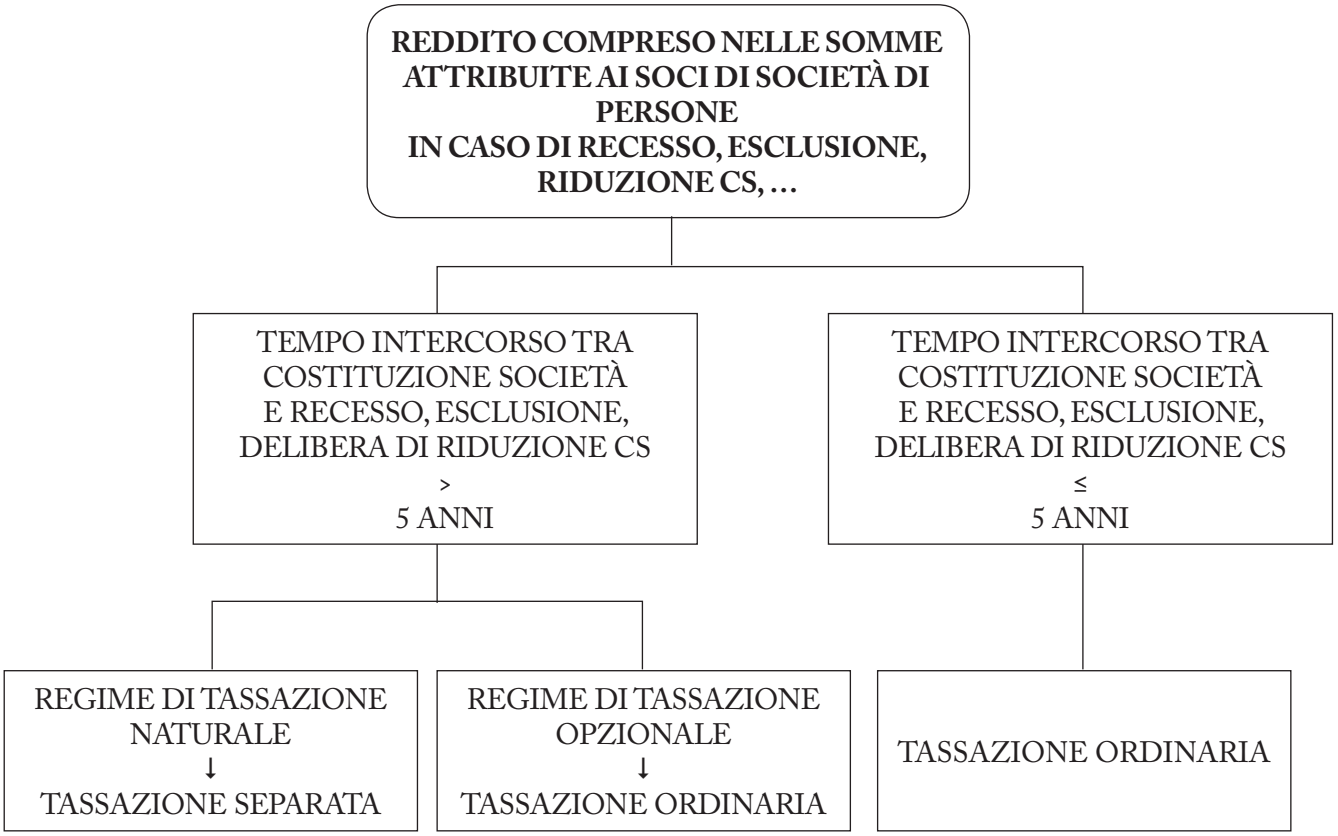
### e) INDENNITÀ SPETTANTI A TITOLO DI RISARCIMENTO, ANCHE IN FORMA ASSICURATIVA, DEI DANNI CONSISTENTI NELLA PERDITA DI REDDITI RELATIVI A PIÙ ANNI

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'articolo 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, lettera 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

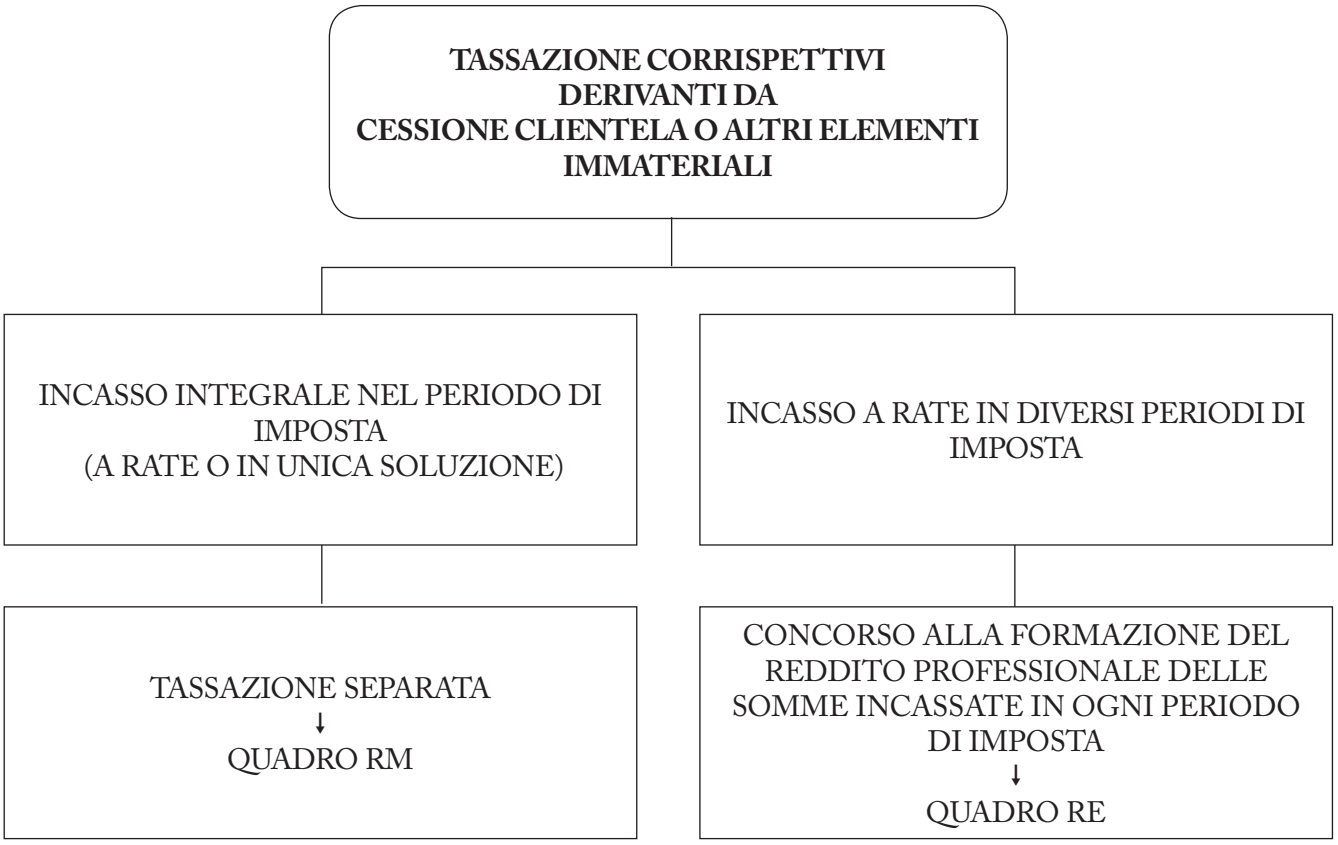
Sono da assoggettare a tassazione separata, previa indicazione nel quadro RM, i redditi compresi nelle somme o nel valore normale dei beni attribuiti alla scadenza dei seguenti contratti o titoli:

- mutuo, deposito e conto corrente (articolo 44, comma 1, lettera a) Tuir);
- obbligazioni e titoli similari (articolo 44, comma 1, lettera b) Tuir);
- associazione in partecipazioni miste o con apporto di solo capitale (articolo 44, comma 1, lettera f) Tuir);
- gestione di masse patrimoniali (articolo 44, comma 1, lettera 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'articolo 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 riscosse 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 lettera a) e per quelli imputati ai soci in dipendenza di liquidazione, anche concorsuale, di cui alla precedente lettera 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 2018 (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 2018 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 2018);
- per 250.000 euro entro sei mesi dalla stipula (17 ottobre 2018).

**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

| | 1 Tipo | 2 Anno | 3 Reddito | 4 Ritenute | Opzione per la tassazione ordinaria 5 |
|---|---|---|---|---|---|
| RM3 | h | 18 | 350.000 ,00 | 70.000 ,00 | |
| RM4 | | | ,00 | ,00 | |
| RM5 | | | ,00 | ,00 | |
| RM6 | | | ,00 | ,00 | |
| RM7 | | | ,00 | ,00 | |

## ESEMPIO DI COMPILAZIONE

Nel corso del 2018, 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

| | 1 Tipo | 2 Anno | 3 Reddito | 4 Ritenute | Opzione per la tassazione ordinaria 5 |
|---|---|---|---|---|---|
| RM3 | f | 18 | 60.000 ,00 | ,00 | |
| RM4 | | | ,00 | ,00 | |
| RM5 | | | ,00 | ,00 | |
| RM6 | | | ,00 | ,00 | |
| RM7 | | | ,00 | ,00 | |

## ESEMPIO DI COMPILAZIONE

Nel corso del 2018, 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

| | 1 Tipo | 2 Anno | 3 Reddito | 4 Ritenute | Opzione per la tassazione ordinaria 5 |
|---|---|---|---|---|---|
| RM3 | c | 18 | 20.000 ,00 | 20.000 ,00 | |
| RM4 | | | ,00 | ,00 | |
| RM5 | | | ,00 | ,00 | |
| RM6 | | | ,00 | ,00 | |
| RM7 | | | ,00 | ,00 | |

| | | 1 Reddito | 2 Ritenute |
|---|---|---|---|
| RM15 | **Tassazione ordinaria** (sommare l'importo di col. 1 agli altri redditi 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) | 20.000 ,00 | 20.000 ,00 |

## ESEMPIO DI COMPILAZIONE

Nel corso del 2018 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

| | 1 Tipo | 2 Anno | 3 Reddito | 4 Ritenute | 5 Opzione per la tassazione ordinaria |
|---|---|---|---|---|---|
| RM3 | b | 18 | 11.000 ,00 | ,00 | |
| RM4 | | | ,00 | ,00 | |
| RM5 | | | ,00 | ,00 | |
| RM6 | | | ,00 | ,00 | |
| RM7 | | | ,00 | ,00 | |

# SEZIONE III – IMPOSTE E ONERI RIMBORSATI

**Sez. III** - Imposte e oneri rimborsati

| | | 1 Anno | 2 Codice | 3 Somme percepite | 4 Opzione per la tassazione ordinaria |
|---|---|---|---|---|---|
| RM8 | Somme conseguite a titolo di rimborso di oneri per i quali si è fruito della detrazione dall'imposta | | | ,00 | |
| RM9 | Somme conseguite a titolo di rimborso di oneri dedotti dal reddito complessivo | | | 1 ,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 2018, 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 (articolo 17, comma 1, lettera n-*bis*), Tuir) le somme oggetto di rimborso e di corrispondere l'acconto del 20%.
Al riguardo, l'articolo 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 formarlo.

## Rigo RM8

| | | 1 Anno | 2 Codice | 3 Somme percepite | 4 Opzione per la tassazione ordinaria |
|---|---|---|---|---|---|
| RM8 | Somme conseguite a titolo di rimborso di oneri per i quali si è fruito della detrazione dall'imposta | | | ,00 | |

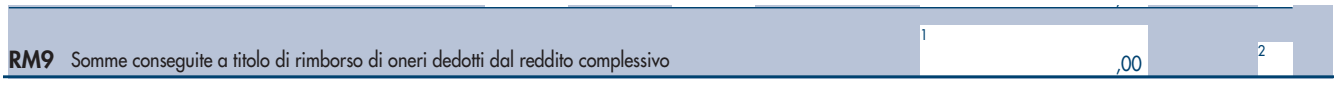
| | |
|---|---|
| **Colonna 1** | Va indicato l'anno in cui si è fruito della detrazione dall'imposta o, nel caso di interventi relativi al recupero del patrimonio edilizio e di risparmio energetico per i quali si è fruito della detrazione, l'anno in cui è stata sostenuta la spesa. |
| **Colonna 2** | Va indicato:<br>• 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);<br>• 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. |

**V**a 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 e per risparmio energetico**, va riportata la parte della somma rimborsata per la quale negli anni precedenti si è beneficiato della detrazione.

## Rigo RM9




| | |
|---|---|
| **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 2018). |
| **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 2017, 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 2018 la cassa aziendale gli ha rimborsato, a fronte di dette spese sanitarie sostenute, l'importo di 350 euro.

| Sez. III - Imposte e oneri rimborsati | | | Anno | Codice | Somme percepite | Opzione per la tassazione ordinaria |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | RM8 | Somme conseguite a titolo di rimborso di oneri per i quali si è fruito della detrazione dall'imposta | 1 2017 | 2 1 | 3 350 ,00 | 4 |
| | RM9 | Somme conseguite a titolo di rimborso di oneri dedotti dal reddito complessivo | | | 1 ,00 | 2 |

# 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 ,00 | 3 ,00 | 4 ,00 | 5 |
| | RM11 | | ,00 | ,00 | ,00 | |

Nella **sezione IV** vanno indicati i redditi percepiti nel 2018 dagli eredi o legatari, in caso di morte dell'avente diritto, in base a quanto previsto dall'articolo 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'articolo 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'articolo 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 da soggetti non obbligati all'effettuazione delle ritenute alla fonte, devono essere indicati nella Sezione

XII del quadro RM; in particolare, nel rigo RM25, colonna 4, andrà indicata la percentuale del reddito spettante all'erede ed in colonna 5 il codice fiscale del defunto.

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'articolo 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 conguaglio dopo l'accettazione dell'eredità.

## Righi da RM10 a RM 11

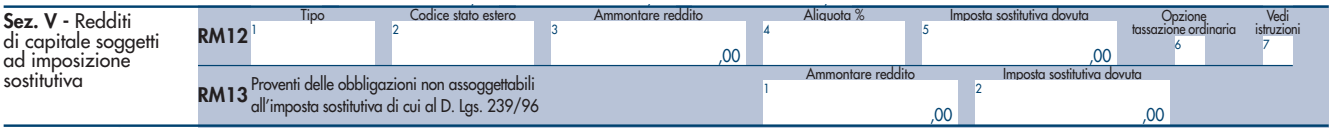
| | |
|---|---|
| **Colonna 1** | Va indicato l'anno di apertura della successione. |
| **Colonna 2** | Va indicato il reddito percepito, al lordo della quota dell'imposta sulle successioni, proporzionale al credito indicato nella relativa dichiarazione. |
| **Colonna 3** | Va indicata la quota dell'imposta 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. |

NEW

**LEGGE DI BILANCIO 2018**
Dal 1 gennaio 2018, a seguito delle modifiche introdotte dall'articolo 1 della Legge di bilancio 2018, gli utili e gli altri proventi di natura qualificata derivanti dalla partecipazione al capitale di società ed enti soggetti all'Ires, formatisi con utili prodotti dall'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2017 sono assoggettati a ritenuta a titolo d'imposta pari al **26%.**
Per gli utili derivanti da partecipazioni di natura qualificata corrisposti da imprese residenti in Italia formatisi con utili prodotti fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2017, deliberate dal 1 gennaio 2018 al 31 dicembre 2022 continuano ad applicarsi le disposizioni di cui al D.M. 26 maggio 2017, pertanto nella **colonna 3 dei righi RM10-RM11** andrà indicato l'ammontare ottenuto applicando la specifica percentuale alla somma degli utili corrisposti nell'anno desumibili dalla relativa certificazione.

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.).

# SEZIONE V – REDDITI DI CAPITALE SOGGETTI AD IMPOSIZIONE SOSTITUTIVA




Nella **sezione V** vanno indicati i **redditi di capitale di fonte estera**, diversi da quelli che concorrono a formare il reddito complessivo del contribuente (da dichiararsi nel quadro RL, sezione I), percepiti direttamente dal contribuente senza l'intervento di intermediari residenti.
Trattasi, infatti, di redditi che, se conseguiti in Italia per il tramite di un soggetto al quale viene attribuita la veste di sostituto d'imposta, sarebbero stati assoggettati ad una ritenuta alla fonte a titolo d'imposta.
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 (articolo 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.

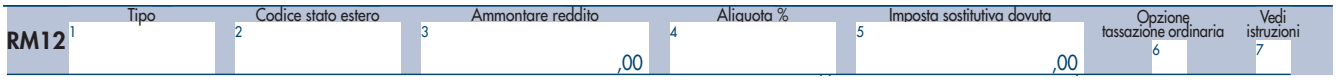
NEW

**LEGGE DI BILANCIO 2018**
Inoltre, dal 1 gennaio 2018, anche gli utili e gli altri proventi di fonte estera derivanti da partecipazioni di natura qualificata, formatisi con utili prodotti dall'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2017, sono assoggettati a tassazione come le partecipazioni non qualificate, pertanto, non devono più essere assoggettati a tassazione ordinaria. Gli utili e gli altri proventi di natura qualificata derivanti dalla partecipazione al capitale di società ed enti esteri di ogni tipo, formatisi con utili prodotti fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2017, deliberate dal 1 gennaio 2018 al 31 dicembre 2022, continuano ad essere indicati nel quadro RL, Sezione I.

Vanno, inoltre, dichiarati in tale sezione **gli interessi, i premi e gli altri proventi delle obbligazioni e titoli similari, 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.
Nel rigo RM12 vanno inoltre indicati i proventi di cui al comma 1 dell'articolo 26-*quinquies* DPR 600/1973 percepiti, senza applicazione della ritenuta, al di fuori dell'esercizio d'impresa commerciale; in tal caso, tali proventi sono assoggettati ad imposizione sostitutiva delle imposte sui redditi con la stessa aliquota della ritenuta a titolo d'imposta.
In questa sezione vanno altresì indicati i proventi di cui alla lettera g) dell'articolo 44, comma 1, Tuir derivanti dalla partecipazione ad organismi di investimento collettivo in valori mobiliari di diritto estero conformi alla direttiva comunitaria 2009/65/CE ovvero non conformi alla direttiva comunitaria, e il cui gestore sia oggetto a forme di vigilanza nel paese estero nel quale è istituito, istituiti negli Stati membri dell'Unione europea e negli Stati aderenti all'accordo sullo spazio economico europeo (SEE) che sono inclusi nella lista di cui al D.M. 4.9.1996 e successive modificazioni ed integrazioni ai quali non sia stata applicata la ritenuta di cui all'articolo 10-*ter*, commi 1 e 2, L. 77/1983. Per effetto di quanto previsto dall'articolo 45, comma 1, terzo periodo, Tuir detti proventi sono determinati valutando le somme im-

piegate apportate o affidate in gestione nonché le somme percepite o il valore normale dei beni ricevuti, rispettivamente secondo il cambio del giorno in cui le somme o i valori sono impiegati o incassati.
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




| | |
|---|---|
| **Colonna 1** | Va indicata la lettera corrispondente al **tipo di reddito**:<br>**A.** interessi, premi ed altri frutti delle obbligazioni e degli altri titoli di cui all'articolo 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;<br>**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 26%;<br>**C.** proventi derivanti dalle operazioni di finanziamento in valori mobiliari, di cui all'articolo 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;<br>**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;<br>**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'articolo 44, comma 1, lettere g-*quater*) e g-*quinquies*), del Tuir;<br>**F.** proventi derivanti da depositi di denaro, di valori mobiliari e di altri titoli diversi dalle azioni e titoli similari, 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;<br>**G.** interessi e gli altri proventi derivanti da depositi e conti correnti bancari costituiti all'estero;<br>**H.** utili di fonte estera derivanti da partecipazioni non qualificate di cui alla lettera c-*bis*) dell'articolo 67 del Tuir, assoggettati a ritenuta a titolo d'imposta del 26%. 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;<br>**I.** altri redditi di capitale di fonte estera che non concorrono a formare il reddito complessivo del contribuente. |

| | |
|---|---|
| | Nel caso dei proventi derivanti dalla partecipazione ad organismi di investimento collettivo del risparmio istituiti in Italia, diversi dagli OICR immobiliari, e a quelli istituiti in Lussemburgo, limitatamente alle quote o azioni collocate nel territorio dello Stato, percepiti senza applicazione della ritenuta, al di fuori dell'esercizio d'impresa commerciale, indicare il **codice L** "*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 istituiti in Italia, diversi dagli OICR immobiliari, e a quelli istituiti in Lussemburgo, percepiti da persone fisiche senza applicazione della ritenuta a titolo d'imposta*". |
| **Colonna 2** | Va indicato il **codice dello Stato estero** in cui il reddito è stato prodotto (come riportato nella tabella sottostante).<br>Nel caso di redditi derivanti dalla partecipazione agli OICR istituiti in Italia e Lussemburgo, non occorre compilare questa colonna. |
| **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 articolo 26-*quinquies*, comma 1, D.P.R. 600/1976 (derivanti dalla partecipazione OICR istituiti in Italia, diversi da quelli immobiliari). |

**TABELLA 10 - ELENCO DEI PAESI E DEI TERRITORI ESTERI**

| | | | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| ABU DHABI | 238 | CIAD | 144 | GUINEA BISSAU | 185 | MONTSERRAT | 208 | SINT MAARTEN | 294 |
| AFGHANISTAN | 002 | CILE | 015 | GUINEA EQUATORIALE | 167 | MOZAMBICO | 134 | SIRIA | 065 |
| AJMAN | 239 | CINA | 016 | GUYANA | 159 | MYANMAR | 083 | SLOVACCA REPUBBLICA | 276 |
| ALAND ISOLE | 292 | CIPRO | 101 | HAITI | 034 | NAMIBIA | 206 | SLOVENIA | 260 |
| ALBANIA | 087 | CITTÀ DEL VATICANO | 093 | HEARD AND MCDONALD ISLAND | 284 | NAURU | 109 | SOMALIA | 066 |
| ALGERIA | 003 | CLIPPERTON | 223 | HONDURAS | 035 | NEPAL | 115 | SOUTH GEORGIA AND SOUTH SANDWICH | 283 |
| AMERICAN SAMOA | 148 | COCOS (KEELING) ISLAND | 281 | HONG KONG | 103 | NICARAGUA | 047 | SPAGNA | 067 |
| ANDORRA | 004 | COLOMBIA | 017 | INDIA | 114 | NIGER | 150 | SRI LANKA | 085 |
| ANGOLA | 133 | COMORE, ISOLE | 176 | INDONESIA | 129 | NIGERIA | 117 | ST. HELENA | 254 |
| ANGUILLA | 209 | CONGO | 145 | IRAN | 039 | NIUE | 205 | ST. VINCENTE E LE GRENADINE | 196 |
| ANTARTIDE | 180 | CONGO (REP. DEMOCRATICA DEL) | 018 | IRAQ | 038 | NORFOLK ISLAND | 285 | STATI UNITI D'AMERICA | 069 |
| ANTIGUA E BARBUDA | 197 | COOK ISOLE | 237 | IRLANDA | 040 | NORVEGIA | 048 | SUD SUDAN | 297 |
| ARABIA SAUDITA | 005 | COREA DEL NORD | 074 | ISLANDA | 041 | NUOVA CALEDONIA | 253 | SUDAFRICANA REPUBBLICA | 078 |
| ARGENTINA | 006 | COREA DEL SUD | 084 | ISOLE AMERICANE DEL PACIFICO | 252 | NUOVA ZELANDA | 049 | SUDAN | 070 |
| ARMENIA | 266 | COSTA D'AVORIO | 146 | ISRAELE | 182 | OMAN | 163 | SURINAM | 124 |
| ARUBA | 212 | COSTA RICA | 019 | JERSEY C.I. | 202 | PAESI BASSI | 050 | SVALBARD AND JAN MAYEN ISLANDS | 286 |
| ASCENSION | 227 | CROAZIA | 261 | KAZAKISTAN | 269 | PAKISTAN | 036 | SVEZIA | 068 |
| AUSTRALIA | 007 | CUBA | 020 | KENYA | 116 | PALAU | 216 | SVIZZERA | 071 |
| AUSTRIA | 008 | CURACAO | 296 | KIRGHIZISTAN | 270 | PALESTINA (TERRITORI AUTONOMI DI) | 279 | SWAZILAND | 138 |
| AZERBAIGIAN | 268 | DANIMARCA | 021 | KIRIBATI | 194 | PANAMA | 051 | TAGIKISTAN | 272 |
| AZZORRE ISOLE | 234 | DOMINICA | 192 | KOSOVO | 291 | PAPUA NUOVA GUINEA | 186 | TAIWAN | 022 |
| BAHAMAS | 160 | DOMINICANA (REPUBBLICA) | 063 | KUWAIT | 126 | PARAGUAY | 052 | TANZANIA | 057 |
| BAHRAIN | 169 | DUBAI | 240 | LAOS | 136 | PENON DE ALHUCEMAS | 232 | TERRITORI FRANCESI DEL SUD | 183 |
| BANGLADESH | 130 | ECUADOR | 024 | LESOTHO | 089 | PENON DE VELEZ DE LA GOMERA | 233 | TERRITORIO BRIT. OCEANO INDIANO | 245 |
| BARBADOS | 118 | EGITTO | 023 | LETTONIA | 258 | PERÙ | 053 | THAILANDIA | 072 |
| BELGIO | 009 | ERITREA | 277 | LIBANO | 095 | PITCAIRN | 175 | TIMOR EST | 287 |
| BELIZE | 198 | ESTONIA | 257 | LIBERIA | 044 | POLINESIA FRANCESE | 225 | TOGO | 155 |
| BENIN | 158 | ETIOPIA | 026 | LIBIA | 045 | POLONIA | 054 | TOKELAU | 236 |
| BERMUDA | 207 | FAEROER (ISOLE) | 204 | LIECHTENSTEIN | 090 | PORTOGALLO | 055 | TONGA | 162 |
| BHUTAN | 097 | FALKLAND (ISOLE) | 190 | LITUANIA | 259 | PORTORICO | 220 | TRINIDAD E TOBAGO | 120 |
| BIELORUSSIA | 264 | FIJI, ISOLE | 161 | LUSSEMBURGO | 092 | PRINCIPATO DI MONACO | 091 | | |
| BOLIVIA | 010 | FILIPPINE | 027 | MACAO | 059 | QATAR | 168 | | |

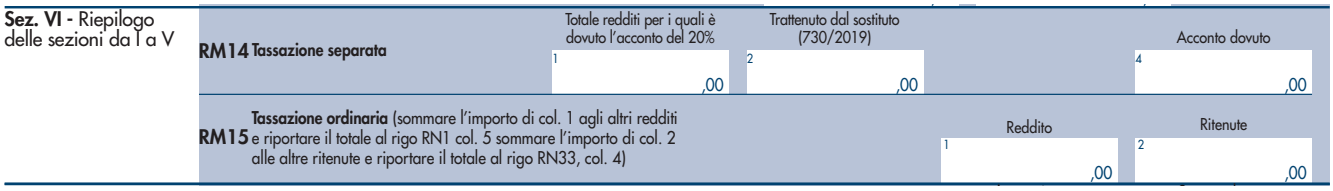
| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| BONAIRE SAINT EUSTATIUS AND SABA. 295 | FINLANDIA 028 | MACEDONIA 278 | RAS EL KAIMAH 242 | TRISTAN DA CUNHA 229 |
| BOSNIA-ERZEGOVINA 274 | FRANCIA 029 | MADAGASCAR 104 | REGNO UNITO 031 | TUNISIA 075 |
| BOTSWANA 098 | FUIJAYRAH 241 | MADEIRA 235 | REUNION 247 | TURCHIA 076 |
| BOUVET ISLAND 280 | GABON 157 | MALAWI 056 | ROMANIA 061 | TURKMENISTAN 273 |
| BRASILE 011 | GAMBIA 164 | MALAYSIA 106 | RUANDA 151 | TURKS E CAICOS (ISOLE) 210 |
| BRUNEI DARUSSALAM 125 | GEORGIA 267 | MALDIVE 127 | RUSSIA (FEDERAZIONE DI) 262 | TUVALU 193 |
| BULGARIA 012 | GERMANIA 094 | MALI 149 | SAHARA OCCIDENTALE 166 | UCRAINA 263 |
| BURKINA FASO 142 | GHANA 112 | MALTA 105 | SAINT KITTS E NEVIS 195 | UGANDA 132 |
| BURUNDI 025 | GIAMAICA 082 | MAN ISOLA 203 | SAINT LUCIA 199 | UMM AL QAIWAIN 244 |
| CAMBOGIA 135 | GIAPPONE 088 | MARIANNE SETTENTRIONALI (ISOLE) 219 | SAINT MARTIN SETTENTRIONALE . 222 | UNGHERIA 077 |
| CAMERUN 119 | GIBILTERRA 102 | MAROCCO 107 | SAINT-PIERRE E MIQUELON 248 | URUGUAY 080 |
| CAMPIONE D'ITALIA 139 | GIBUTI 113 | MARSHALL (ISOLE) 217 | SALOMONE ISOLE 191 | UZBEKISTAN 271 |
| CANADA 013 | GIORDANIA 122 | MARTINICA 213 | SALVADOR 064 | VANUATU 121 |
| CANARIE ISOLE 100 | GOUGH 228 | MAURITANIA 141 | SAMOA 131 | VENEZUELA 081 |
| CAPO VERDE 188 | GRECIA 032 | MAURITIUS 128 | SAINT BARTHELEMY 293 | VERGINI AMERICANE (ISOLE) 221 |
| CAROLINE ISOLE 256 | GRENADA 156 | MAYOTTE 226 | SAN MARINO 037 | VERGINI BRITANNICHE (ISOLE) 249 |
| CAYMAN (ISOLE) 211 | GROENLANDIA 200 | MELILLA 231 | SAO TOME E PRINCIPE 187 | VIETNAM 062 |
| CECA (REPUBBLICA) 275 | GUADALUPA 214 | MESSICO 046 | SENEGAL 152 | WAKE ISOLE 178 |
| CENTROAFRICANA (REPUBBLICA) 143 | GUAM 154 | MICRONESIA (STATI FEDERATI DI) . 215 | SEYCHELLES 189 | WALLIS E FUTUNA 218 |
| CEUTA 246 | GUATEMALA 033 | MIDWAY ISOLE 177 | SERBIA 289 | YEMEN 042 |
| CHAFARINAS 230 | GUAYANA FRANCESE 123 | MOLDOVIA 265 | SHARJAH 243 | ZAMBIA 058 |
| CHAGOS ISOLE 255 | GUERNSEY. 201 | MONGOLIA 110 | SIERRA LEONE 153 | ZIMBABWE 073 |
| CHRISTMAS ISLAND 282 | GUINEA 137 | MONTENEGRO 290 | SINGAPORE 147 | |

## Rigo RM 13

| | |
|---|---|
| **Colonna 1** | Va indicato l'ammontare del reddito che non è stato assoggettato ad imposta sostitutiva. |
| **Colonna 2** | Va indicata l'imposta dovuta, pari al 26% e da versarsi con il codice tributo "1239". |

Non è ammessa l'opzione per la tassazione ordinaria.

## SEZIONE VI – RIEPILOGO DELLE SEZIONI DA I A V




La **sezione VI** costituisce un riepilogo dei dati esposti nelle precedenti sezioni, da I a V. Se il contribuente, per i predetti redditi, si avvale della **tassazione separata** dovrà compilare il **rigo RM14**, mentre se opta per il **regime ordinario** la rilevazione va fatta nel **rigo RM15**.

In caso di tassazione separata, per i redditi non soggetti a ritenuta alla fonte, è previsto (articolo 1, comma 3, D.L. 669/1996) un **versamento a titolo di acconto** pari al **20%** del valore indicato in dichiarazione, da effettuare mediante utilizzo del modello F24, con **codice tributo 4200**.
Il versamento deve essere eseguito negli stessi termini previsti per i versamenti a saldo delle imposte sui redditi:

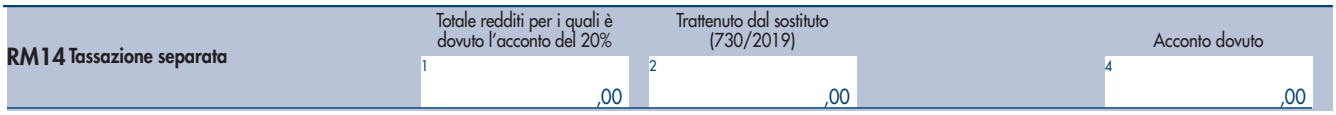
- 1 luglio 2019, senza alcuna maggiorazione;
- 31 luglio 2019, con maggiorazione dello 0,40%.

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:

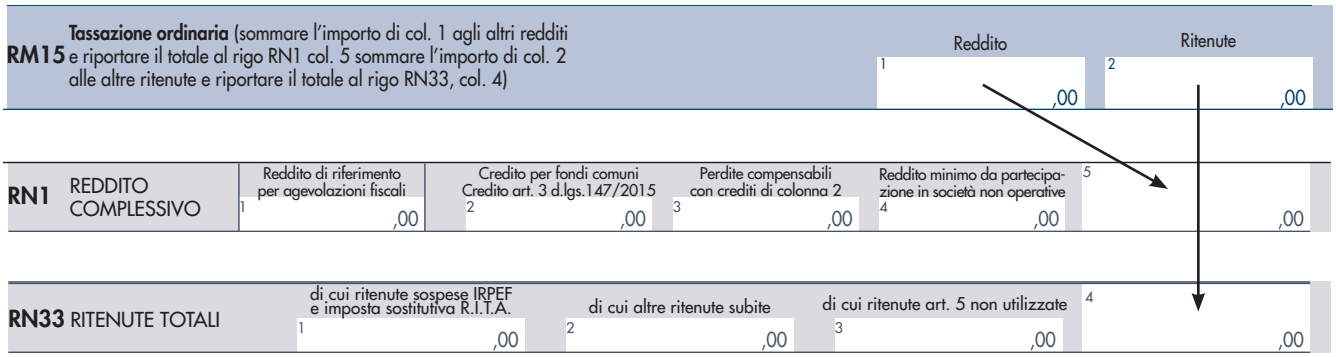
- plusvalenze, compreso il valore di avviamento, conseguite mediante cessione a titolo oneroso di aziende possedute da più di 5 anni e redditi conseguiti in dipendenza di liquidazione, anche concorsuale, di imprese commerciali esercitate da più di cinque anni;
- plusvalenze realizzate mediante cessione 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'articolo 44, comma 1, lettera 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. 344/2003.

## Rigo RM 14




| | |
|---|---|
| **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'importo trattenuto dal sostituto d'imposta. |
| **Colonna 4** | Va indicato l'acconto dovuto, determinato applicando l'aliquota del 20% all'ammontare imponibile di cui a colonna 1, diminuito dell'importo indicato nella colonna 2. |

## Rigo RM 15




| | |
|---|---|
| **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

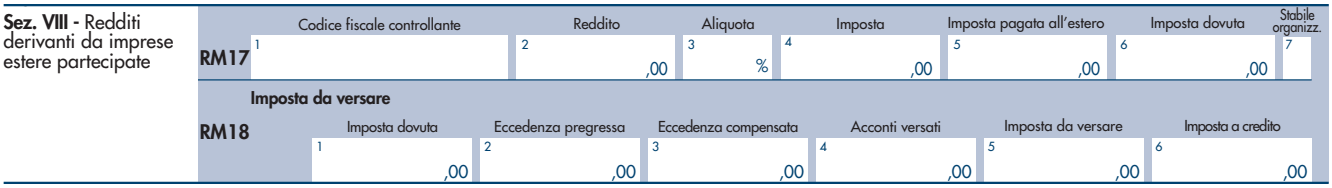
Nella **sezione VII**, composta dal solo rigo RM16, vanno indicati i proventi derivanti da deposito di denaro, di valori mobiliari e di altri titoli diversi dalle azioni e dai titoli similari, costituiti fuori dal territorio dello Stato, a garanzia di finanziamenti concessi a imprese residenti, qualora 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'articolo 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 2018), derivante da depositi di denaro, di valori mobiliari e di altri titoli diversi dalle azioni e dai titoli similari, 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'articolo 43 D.P.R. 600/1973, ed esibita o trasmessa su richiesta dell'Agenzia delle entrate.

## SEZIONE VIII – REDDITI DA IMPRESE ESTERE PARTECIPATE




La sezione VIII del quadro RM va compilata:

a) 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, anche speciale, individuati ai sensi dell'articolo 167, comma 4 del Tuir (c.d. *controlled foreign companies o cfc*) diversi da quelli appartenenti all'Unione Europea ovvero da quelli aderenti allo Spazio economico europeo con i quali l'Italia abbia stipulato un accordo che assicuri un effettivo scambio d'informazioni, o localizzato in Stati o territori diversi da quelli ivi richiamati se ricorrono congiuntamente le condizioni di cui al comma 8-*bis* del medesimo articolo 167, per le quali non sussistono le esimenti di cui ai commi 5, lettere a) o b), o 8-*ter* del citato articolo 167, 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 Redditi 2019;
b) nel caso di cui all'articolo 168-*ter*, comma 4, Tuir, in cui il dichiarante abbia esercitato l'opzione di cui al comma 1 del medesimo articolo 168-*ter* e abbia una stabile organizzazione localizzata in stati o territori a regime fiscale privilegiato anche speciale, individuati ai sensi dell'articolo 167, comma 4,

Tuir, diversi da quelli appartenenti all'Unione europea ovvero da quelli aderenti allo Spazio economico europeo con i quali l'Italia abbia stipulato un accordo che assicuri un effettivo scambio d'informazioni, o localizzata in stati o territori diversi da quelli ivi richiamati se ricorrono congiuntamente le condizioni di cui al comma 8-*bis* del medesimo articolo 67, per le quali non sussistono le esimenti di cui ai commi 5, lettere a) o b), o 8-*ter* del citato articolo 167. In tal caso il reddito della predetta stabile organizzazione, determinato nella sezione II-A del quadro FC, è assoggettato a tassazione separata nella presente sezione;

c) dai soci o associati di un soggetto di cui all'articolo 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;

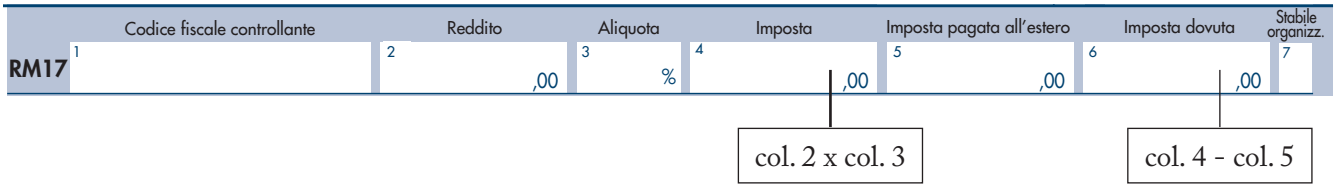
d) nel caso in cui al dichiarante sia stata imputata, in qualità di socio, una quota di reddito di una società trasparente ex articolo 116 del Tuir, alla quale, a sua volta, sia stato attribuito il reddito di una società o di altro ente residente o localizzato in Stati o territori con regime fiscale privilegiato. In tal caso, il dichiarante deve indicare il reddito imputato in relazione alla propria partecipazione agli utili.

I redditi imputati a tali soggetti sono assoggettati a tassazione separata nel periodo d'imposta in corso alla data di chiusura dell'esercizio o periodo di gestione di una società o di altro ente residente o localizzato in Stati o territori con regime fiscale privilegiato anche speciale, individuati ai sensi dell'articolo 167, comma 4, del Tuir con l'aliquota media applicata sul reddito complessivo netto e comunque non inferiore all'aliquota ordinaria dell'imposta sul reddito delle società.

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




| | |
|---|---|
| **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:<br>• nelle ipotesi a) e b) di cui sopra, il reddito dichiarato nel quadro FC, in proporzione alla propria partecipazione nel soggetto estero partecipato;<br>• nell'ipotesi c) di cui sopra, il reddito imputato dal soggetto di cui all'articolo 5 del Tuir, cui il dichiarante partecipa in qualità di socio o associato, per la parte proporzionale alla sua partecipazione agli utili;<br>• nell'ipotesi d) di cui sopra, il reddito imputato dalla società trasparente di cui all'articolo 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:<br>importo di cui al rigo RN5: *imposta lorda* / importo di cui al rigo RN4: *reddito imponibile*<br>e comunque in misura non inferiore al 24%. |
| **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. |
| **Colonna 7** | Deve essere barrata nei casi in cui il reddito di colonna 2 sia stato prodotto da una stabile organizzazione all'estero (articolo 168-*ter* Tuir). |

## Rigo RM 18

| | |
|---|---|
| **Colonna 1** | Va indicato l'importo di cui al rigo RM17, col. 6.<br>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

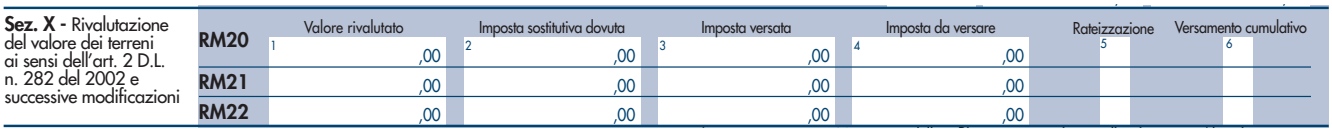
Nella sezione IX va indicato l'ammontare dei versamenti integrativi per i quali si è fruito della detrazione di imposta, relativi a contratti di assicurazione sulla vita del contribuente:

- 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 2018 (comprese quelle eventualmente sospese), risultante dalla certificazione consegnata dall'impresa assicuratrice. |

# SEZIONE X – RIVALUTAZIONE DEL VALORE DEI TERRENI AI SENSI DELL'ARTICOLO 2 D.L. 282/2002 E SS. MODIFICAZIONI




Tale Sezione è dedicata all'indicazione dei dati relativi alla rivalutazione dei terreni effettuati sulla base ai sensi dell'articolo 2 D.L. 282/2001, convertito con modificazioni dalla L. 27/2003 e successive modificazioni, secondo le disposizioni previste dall'articolo 7 L. 448/2001 e alle modifiche introdotte dall'articolo 1, commi 554-555, L. 232/2016 e dalla L. 205/2017.

La legge di stabilità 2017, ha disposto la riapertura della possibilità di rid eterminare il valore di acquisto di terreni e partecipazioni. 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 1.1.2018**. Il termine per l'asseverazione della perizia e per il versamento dell'imposta sostitutiva, pari al **8%**, era fissato al **30 giugno 2018**.

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:

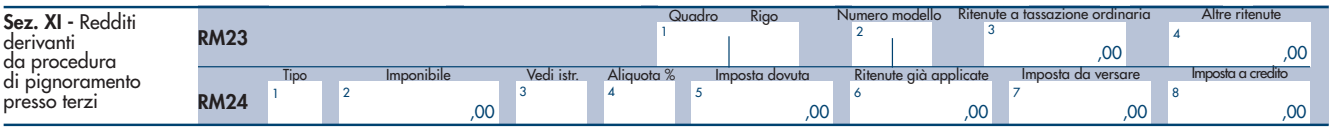
- nel quadro RL:

  - 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 rideterminazione 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




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 delle 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 (circolare n. 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

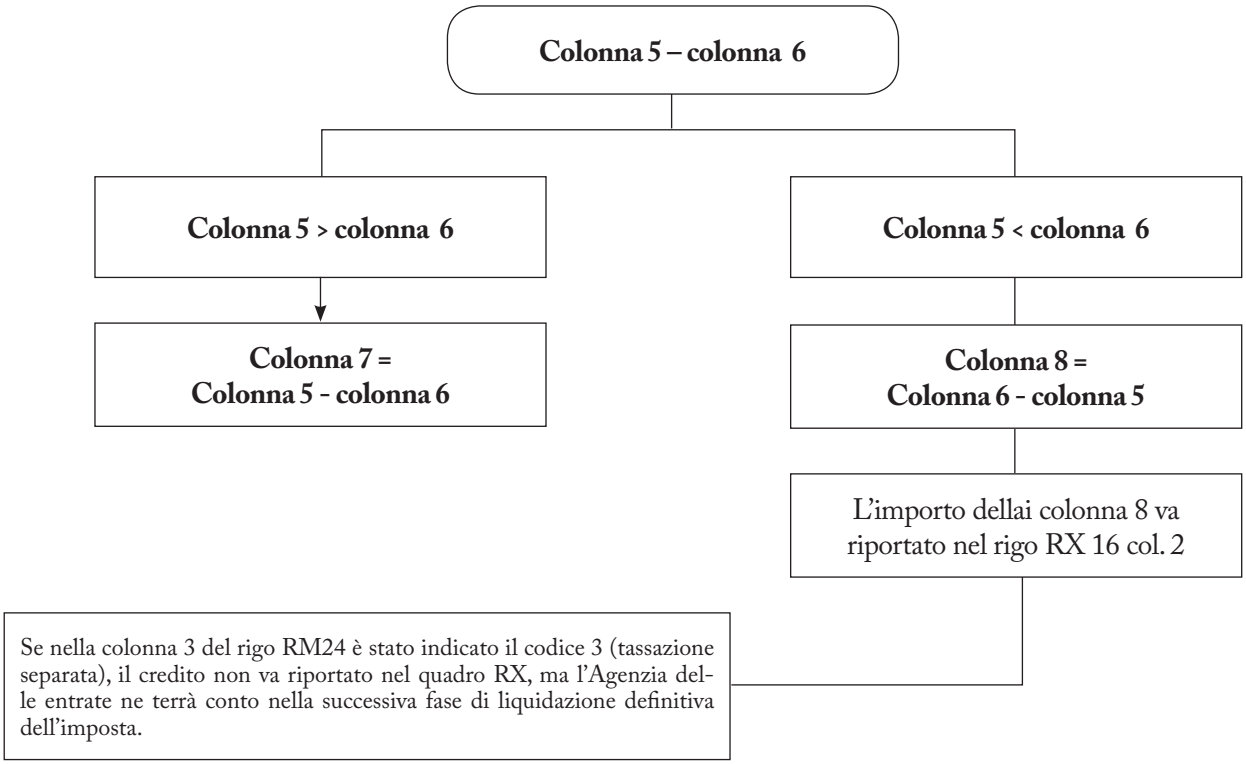
soggetti che non rivestono la qualifica di sostituto d'imposta (ad es. la sez. XII del quadro RM per Tfr e arretrati percepiti da collaboratori domestici, baby-sitter, badanti).
Le ritenute subite da parte del terzo erogatore, che possono essere scomputate dall'imposta risultante dalla dichiarazione, 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);

Le ritenute subite da parte del terzo erogatore devono essere indicate esclusivamente nel rigo RN33.

- 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

**RM25**

DATI RELATIVI AL RAPPORTO DI LAVORO

| Data inizio rapporto di lavoro (1 giorno mese anno) | Data fine rapporto di lavoro (2 giorno mese anno) | Periodo di commisuraz. (3 anni mesi) |
|---|---|---|
| | | |

EREDE

| Percentuale erede (4) | Codice fiscale del deceduto (5) |
|---|---|
| | |

TFR ED ALTRE INDENNITÀ MATURATE AL 31/12/2000

TFR

| TFR maturato (6) | TFR erogato nel 2018 (7) | Titolo (8) | TFR erogato in anni precedenti (9) |
|---|---|---|---|
| ,00 | ,00 | | ,00 |

Periodo di lavoro per il quale spettano le riduzioni

| Tempo pieno (10 anni mesi) | Tempo parziale (11 anni mesi) | % tempo parziale (12) |
|---|---|---|
| | | |

Altre indennità

| Ammontare erogato nel 2018 (13) | Titolo (14) | Erogato in anni precedenti (15) |
|---|---|---|
| ,00 | | |

| Riduzioni (16) | Totale imponibile (17) |
|---|---|
| ,00 | ,00 |

| Acconto del 20% (18) | Detrazioni di cui al decreto 20/03/2008 (19) | Acconti versati in anni precedenti (20) | Acconto da versare (21) |
|---|---|---|---|
| ,00 | ,00 | ,00 | ,00 |

TFR ED ALTRE INDENNITÀ MATURATE DAL 1/1/2001

TFR

| TFR maturato (22) | TFR erogato nel 2018 (23) | Titolo (24) | TFR erogato in anni precedenti (25) | Tempo determinato (26) |
|---|---|---|---|---|
| ,00 | ,00 | | ,00 | |

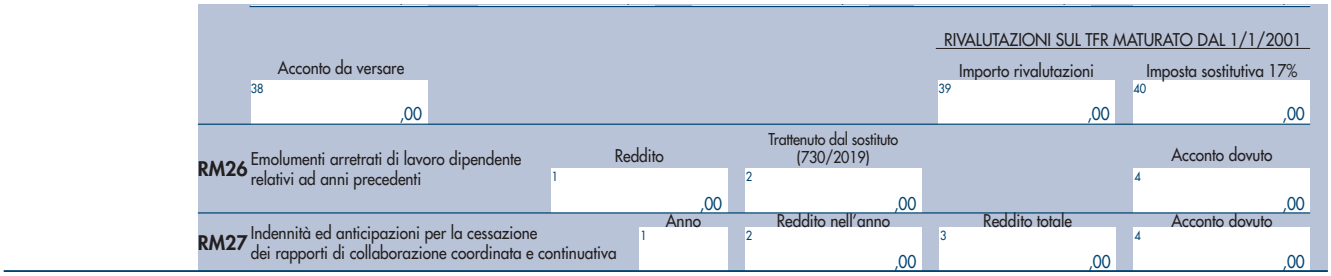
Periodo di lavoro per il quale spettano le detrazioni

| Tempo pieno (27 anni mesi) | Tempo parziale (28 anni mesi) | % tempo parziale (29) |
|---|---|---|
| | | |

Altre indennità

| Ammontare erogato nel 2018 (30) | Titolo (31) | Erogato in anni precedenti (32) |
|---|---|---|
| ,00 | | |

| Totale imponibile (33) | Acconto del 20% (34) | Detrazione d'imposta (35) | Detrazioni di cui al decreto 20/03/2008 (36) | Acconti versati in anni precedenti (37) |
|---|---|---|---|---|
| ,00 | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 |




Nella sezione XII vanno indicati:

- i redditi erogati da soggetti non obbligati per legge all'effettuazione delle ritenute d'acconto (ad esempio, trattamento di fine rapporto e arretrati di lavoro dipendente percepiti da collaboratori domestici, baby sitter, badanti, autisti, …);
- le indennità percepite per la cessazione dei rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, per i quali il diritto all'indennità risulta da atto di data certa anteriore all'inizio del rapporto.

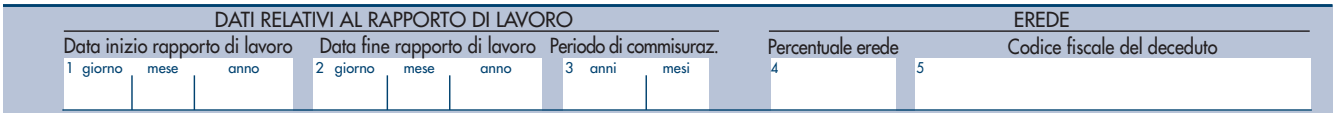
Mod. N. ☐☐

Nel caso in cui il dichiarante abbia percepito più Tfr erogati dallo stesso o da diversi datori di lavori, devono essere compilati più quadri RM, che devono essere numerati progressivamente compilando l'apposita casella.

## Rigo RM 25

Nel **rigo RM25** vanno indicate le somme percepite nel corso del 2018 a titolo di **trattamento di fine rapporto e le altre indennità di lavoro dipendente**, 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 lavoro dipendente.
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.
È pertanto necessario distinguere tra:

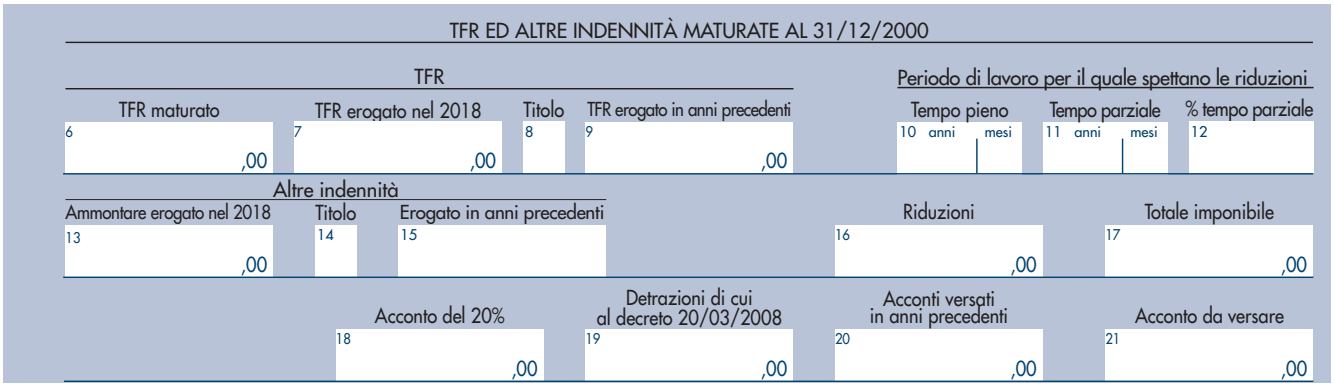
- **quota di Tfr maturato al 31 dicembre 2000** > occorre ridurre l'ammontare del Tfr erogato di una somma pari a 309,87 euro (ovvero pari a 258,23 euro se il rapporto di lavoro è cessato entro il 30 dicembre 1997), per ciascun anno preso a base di commisurazione (colonne da 6 a 21). L'importo annuo 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% e/o 17% (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 determinato di durata effettiva non superiore a due anni (articolo 19, comma 1-*ter*, Tuir). Per i periodi inferiori all'anno, le detrazioni devono essere rapportate al relativo numero di mesi; se il rapporto si svolge per un numero di ore inferiore a quello ordinario previsto dai contratti collettivi di lavoro (periodi di part-time), le detrazioni devono essere proporzionalmente ridotte. L'importo delle detrazioni non può in ogni caso eccedere l'imposta calcolata sul Tfr erogato, riferibile alla quota maturata dall'1/1/2001.
  Le detrazioni non spettano in caso di anticipazioni sul Tfr.




| | |
|---|---|
| **Colonna 1** | Va indicata la data di inizio del rapporto di lavoro. |
| **Colonna 2** | Va indicata la data di cessazione del rapporto di lavoro. In caso di anticipazione del Tfr, va indicata la data della richiesta dell'anticipazione o, in alternativa, il 31.12.2018. |
| **Colonna 3** | Va indicato il periodo, espresso in anni e mesi, compreso tra la data di inizio e quella di cessazione del rapporto di lavoro. In caso di anticipazione del Tfr, va indicato il periodo compreso tra la data di inizio del rapporto di lavoro e la data della richiesta dell'anticipazione, o, in alternativa, il 31 dicembre dell'anno precedente la medesima data. |
| **Colonna 4** | Va indicata la percentuale del reddito spettante all'erede. In tal caso, nelle successive colonne va indicata l'indennità complessivamente erogata nell'anno o in anni precedenti a tutti i coeredi (o al de cuius) e gli acconti complessivamente versati dai medesimi (o dal de cuius) in anni precedenti. Gli acconti da versare (colonne 21 e 38) dovranno, invece, essere commisurati alla percentuale di colonna 4. |
| **Colonna 5** | Va indicato il codice fiscale del dipendente deceduto. |

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

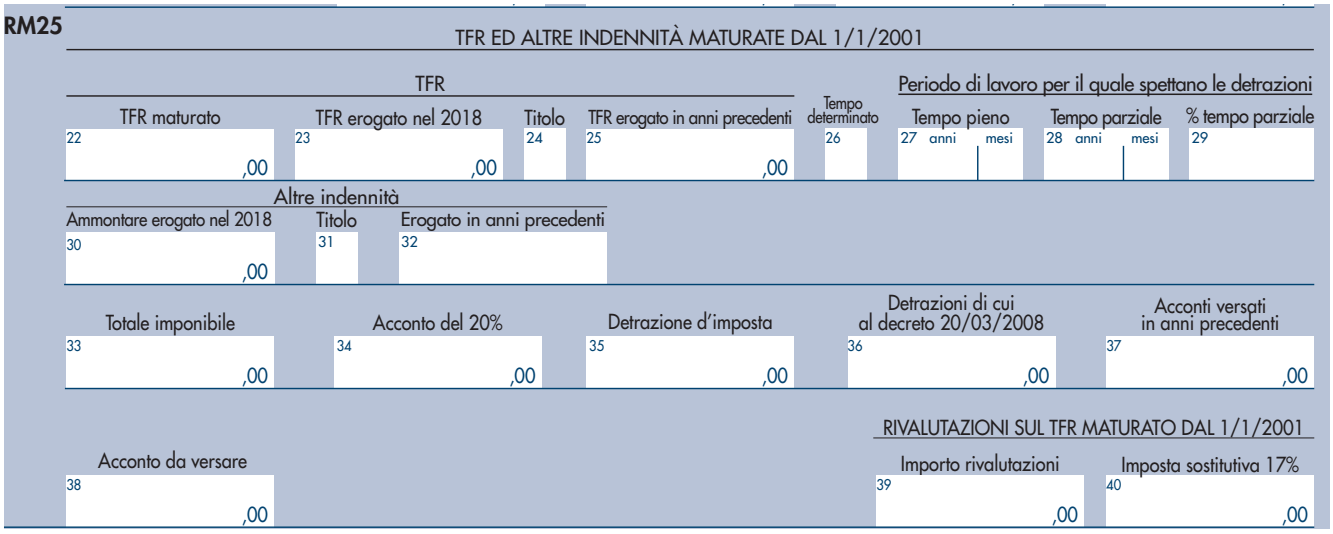



| | |
|---|---|
| **Colonna 6** | Va indicato l'ammontare del Tfr maturato al 31.12.2000 (importo disponibile presso il datore di lavoro), aumentato delle anticipazioni e degli acconti eventualmente erogati. |
| **Colonna 7** | Va indicato l'ammontare del Tfr erogato nel corso del 2018 e riferito al Tfr maturato al 31.12.2000. |
| **Colonna 8** | Con riferimento all'importo erogato nel 2016, va indicata la lettera:<br>**A** – in caso di anticipazione;<br>**B** – in caso di saldo;<br>**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:<br>**A** – in caso di anticipazione;<br>**B** – in caso di saldo;<br>**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.<br>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).<br>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.<br>Esempio:<br>• colonna 10: 2 anni e 3 mesi<br>• colonna 11: 1 anno<br>• colonna 12: 50%<br>• colonna 16 = (309,87 x 2) + (309,87 x 3/12) + (309,87 x 50%) = € 852 |

| | |
|---|---|
| **Colonna 17** | Va indicato il seguente importo:<br>Tfr erogato nel 2018 (col. 7) + Tfr erogato in anni precedenti (col. 9) - Riduzioni (col. 16) + Importo erogato nel 2018 (col. 13) + Importi erogati in anni precedenti (col. 15) |
| **Colonna 18** | Va indicato il seguente importo:<br>col. 17 x 20% |
| **Colonna 19** | Va indicato l'ammontare della detrazione spettante, ai sensi dell'articolo 1, del decreto 20 marzo 2008, sul Tfr e indennità equipollenti, di cui all'articolo 17, comma 1, lettera 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. |
| **Colonna 21** | Va indicato l'acconto da versare, tramite modello F24 e con codice tributo 4200, derivante dalla seguente operazione:<br>Acconto 20% (col. 18) - Importo detrazioni (col. 19) - Acconti versati in anni precedenti (col. 20)<br>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.

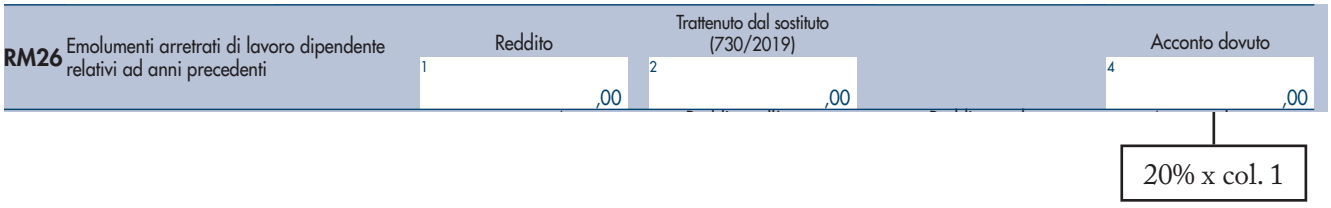
## Tfr ed altre indennità maturate al 1.1.2001



| | |
|---|---|
| **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 2018 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 2018, va indicata la lettera:<br>**A** – in caso di anticipazione;<br>**B** – in caso di saldo;<br>**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).<br>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:<br>**A** – in caso di anticipazione;<br>**B** – in caso di saldo;<br>**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:<br>Tfr erogato nel 2018 + Tfr erogato in anni precedenti + Indennità erogate nel 2018 + Indennità erogate in anni precedenti<br>↓ ↓ ↓ ↓<br>col. 23 + col. 25 + col. 30 + col. 32 |
| **Colonna 34** | Va indicato il seguente importo:<br>col. 33 x 20% |
| **Colonna 35** | Va indicato l'ammontare delle detrazioni complessivamente spettanti sul Tfr maturato dal 1.1.2001.<br>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).<br>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:<br>• colonna 27: 2 anno e 1 mesi<br>• colonna 28: 6 mesi<br>• colonna 29: 50%<br>• colonna 35 = (61,97 x 1) + (61,97 x 1/12) + (61,97 x 6/12 x 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'articolo 1, decreto 20 marzo 2008, sul Tfr e indennità equipollenti, di cui al'articolo 17, comma 1, lettera a) Tuir.<br>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. |
| **Colonna 38** | Va indicato l'acconto da versare, tramite modello F24 e codice tributo 4200, derivante dalla seguente operazione:<br>Acconto 20% – Importo detrazioni – Detrazioni decreto 20.03.2008 – Acconti versati in anni precedenti<br>↓ ↓ ↓ ↓<br>col. 34 – col. 35 – col. 36 – col. 37<br>Se il risultato è minore di zero, va indicato zero.<br>N.B.: in caso di somme percepite dall'erede, l'importo da evidenziare nella presente colonna deve essere commisurato alla percentuale di col. 4. |
| **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'articolo 2120 C.C., su cui è dovuta l'imposta sostitutiva del 17%. |
| **Colonna 40** | Va indicato l'ammontare dell'imposta sostitutiva del 17%, calcolata sull'importo di col. 39, da versarsi con modello F24 e codice tributo 1714.<br>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

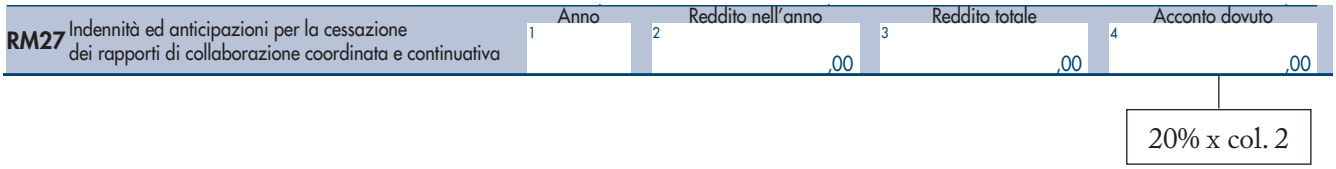



Nel rigo RM26, vanno indicati gli emolumenti arretrati di lavoro dipendente relativi ad anni precedenti, corrisposti da soggetti non sostituti di imposta e quindi non obbligati ad effettuare le ritenute d'acconto.

| | |
|---|---|
| **Colonna 1** | Va indicato l'importo degli emolumenti arretrati di lavoro dipendente. |
| **Colonna 2** | Va indicato l'importo trattenuto dal sostituto d'imposta nel modello 730/2019. |
| **Colonna 4** | Va indicato il 20% dell'importo di colonna 1 diminuito dell'importo di cui alla colonna 2, 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.
L'imposta risultante dalla colonna 4 del rigo RM26 deve essere versata utilizzando nella delega di pagamento (modello F24) il codice tributo 4200. L'acconto non va versato nel caso di emolumenti arretrati di lavoro dipendente soggetti a pignoramento presso terzi per i quali sono state già operate le ritenute da parte del terzo erogatore. In tal caso, nel rigo RM23 in colonna 1 va indicato il riferimento al rigo RM26 in colonna 2 il numero del modulo progressivo compilato ed in colonna 4 l'ammontare delle ritenute da scomputare dall'acconto dovuto, giàindicato nel rigo RM26 colonna 4.

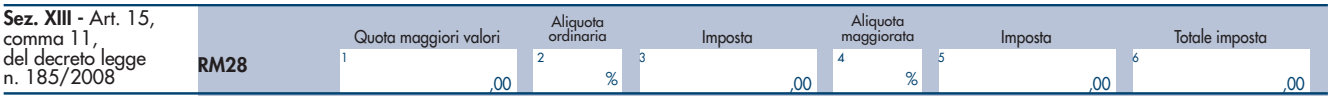
### Rigo RM 27




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: 2018). |
| **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 – ARTICOLO 15, COMMA 11, D.L. 185/2008




La sezione XIII deve essere compilata in caso di imputazione, ai sensi dell'articolo 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

| | Quota maggiori valori | Aliquota ordinaria | Imposta | Aliquota maggiorata | Imposta | Totale imposta |
|---|---|---|---|---|---|---|
| RM28 | 1 ,00 | 2 % | 3 ,00 | 4 % | 5 ,00 | 6 ,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 – ARTICOLO 33 D.L. 78/2010

| **Sez. XIV** - Art. 33, del decreto legge n. 78/2010 | | Importo totale bonus | Imponibile | Addizionale dovuta | Importo trattenuto dal sostituto | Imposta a debito |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | RM29 | 1 ,00 | 2 ,00 | 3 ,00 | 4 ,00 | 5 ,00 |

L'articolo 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 l'importo corrispondente alla 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 | | Importo totale proventi | Imposta sostitutiva dovuta | Spese |
|---|---|---|---|---|
| | RM30 | 1 ,00 | 2 ,00 | 3 ,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'articolo 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.
L'effettuazione del noleggio è subordinata alla previa comunicazione, da effettuare mediante modalità telematiche definite con il D.M. 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'articolo 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 e all'Inail comporta l'applicazione delle sanzioni di cui all'articolo 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.

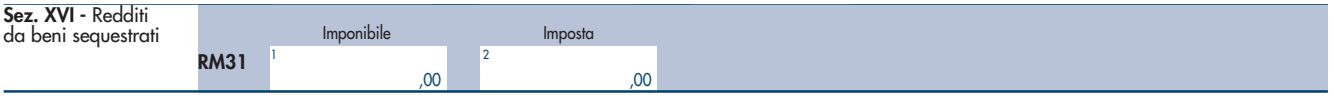
Nel rigo RM30 va, quindi, indicato:

| | |
|---|---|
| **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. |

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 (articolo 49-*bis*, comma 5, D.Lgs. 171/2005).

## SEZIONE XVI – REDDITI DERIVANTI DA BENI SEQUESTRATI




La Sezione XVI deve essere compilata dal curatore giudiziario per dichiarare i beni percepiti a seguito di sequestro giudiziario dalle persone fisiche beneficiarie.
I beni sequestrati configurano fiscalmente un patrimonio separato assimilabile all'eredità giacente (articolo 187 Tuir e articolo 5 *ter* D.P.R. 322/1998 e circolare 156/E/2000). analogamente a quanto avviene per l'eredità, anche nel caso dei beni sequestrati se il soggetto beneficiario è una persona fisica, i redditi sono in via preliminare tassati con aliquota stabilita per il primo scaglione di reddito (23%), salvo conguaglio dopo la definizione della titolarità delle quote.
Per permettere il calcolo dell'imposta dovuta per la quota di reddito presunta imputata a ciascun soggetto, il custode giudiziario dovrà compilare i quadri RH (per attribuire la quota di reddito di ciascun socio) e la presente sezione del quadro RM.
Nel rigo RM31 dovrà indicare:

| | |
|---|---|
| **Colonna 1** | L'imponibile. |
| **Colonna 2** | L'imposta dovuta applicando l'aliquota del 23%, che dovrà essere versata utilizzando il codice tributo 4040. |

# QUADRO RR
# CONTRIBUTI PREVIDENZIALI

PERSONE FISICHE 2019 — Agenzia Entrate

**PERIODO D'IMPOSTA 2018**

CODICE FISCALE

**REDDITI**

**QUADRO RR - Contributi previdenziali**

Mod. N.

**Sezione I**

Contributi previdenziali dovuti da artigiani e commercianti (INPS)

**RR1** CODICE AZIENDA INPS 1 | Attività particolari 2 | Quote di partecipazione 3

DATI GENERALI DELLA SINGOLA POSIZIONE CONTRIBUTIVA

Codice fiscale 1 | Codice INPS 2 | Reddito d'impresa (o perdita) 3 ,00

Tipologia iscritto ☐

Periodo imposizione contributiva dal 4 al 5 | Lavoratori privi di anzianità contributiva al 31/12/95 6 | Tipo riduzione 7 | Periodo riduzione dal 8 al 9

**RR2**

CONTRIBUTO SUL REDDITO MINIMALE

Reddito minimale 10 ,00 | Contributi IVS dovuti sul reddito minimale 11 ,00 | Contributi maternità 12 ,00 | Quote associative e oneri accessori 13 ,00 | Contributi versati sul minimale compresi quelli con scadenza successiva alla presentazione della dichiarazione 14 ,00

Contributi compensati con crediti previdenziali senza esposizione nel mod. F24 15 ,00 | **Contributo a debito sul reddito minimale** 16 ,00 | **Contributo a credito sul reddito minimale** 17 ,00 | Credito di cui si chiede il rimborso 18 ,00 | Credito da utilizzare in compensazione 19 ,00

Credito del precedente anno 20 ,00 | Credito del precedente anno compensato nel Mod. F24 21 ,00 | Residuo a rimborso o in autoconguaglio 22 ,00

CONTRIBUTO SUL REDDITO CHE ECCEDE IL MINIMALE

Reddito eccedente il minimale 23 ,00 | Contributo IVS dovuto sul reddito che eccede il minimale 24 ,00 | Contributo maternità (vedere istruzioni) 25 ,00 | Contributi versati sul reddito che eccede il minimale compresi quelli con scadenza successiva alla presentazione della dichiarazione 26 ,00

Contributi compensati con crediti previdenziali senza esposizione nel mod. F24 28 ,00 | **Contributo a debito sul reddito che eccede il minimale** 29 ,00 | **Contributo a credito sul reddito che eccede il minimale** 30 ,00 | Eccedenza di versamento a saldo 31 ,00 | Credito di cui si richiede il rimborso 32 ,00

Credito da utilizzare in compensazione 33 ,00 | Credito del precedente anno 34 ,00 | Credito del precedente anno compensato nel Mod. F24 35 ,00 | Residuo a rimborso o in autoconguaglio 36 ,00

**RR3**

Tipologia iscritto ☐

1 | 2 | 3 ,00 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9

10 ,00 | 11 ,00 | 12 ,00 | 13 ,00 | 14 ,00

15 ,00 | 16 ,00 | 17 ,00 | 18 ,00 | 19 ,00

20 ,00 | 21 ,00 | 22 ,00

23 ,00 | 24 ,00 | 25 ,00 | 26 ,00

28 ,00 | 29 ,00 | 30 ,00 | 31 ,00 | 32 ,00

33 ,00 | 34 ,00 | 35 ,00 | 36 ,00

**RR4 Riepilogo crediti**

Totale credito 1 ,00 | Eccedenza di versamento a saldo 2 ,00 | Totale credito di cui si chiede il rimborso 3 ,00 | Totale credito da utilizzare in compensazione 4 ,00

**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 1 | Reddito 2 ,00 | Codice 3 | Reddito 4 ,00 | Codice 5 | Reddito 6 ,00 | Codice 7 | Reddito 8 ,00 | Codice 9 | Reddito 10 ,00

Imponibile 11 ,00 | Periodo dal 12 al 13 | Aliquota 14 | Contributo dovuto 15 ,00 | Acconto versato 16 ,00 | Codice 17 | Contributi sospesi 18 ,00

**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

**RR8**

Contributo a credito 1 ,00 | Eccedenza versamento 2 ,00 | Totale credito di cui si chiede il rimborso 3 ,00

Totale credito da utilizzare in compensazione 4 ,00 | Credito del precedente anno 5 ,00 | Credito anno precedente di cui compensato in F24 6 ,00 | Residuo a rimborso o in autoconguaglio 7 ,00

**Sezione III**

Contributi previdenziali dovuti dai soggetti iscritti alla cassa italiana geometri (CIPAG)

**RR13** Matricola

**RR14**

CONTRIBUTO SOGGETTIVO

Posizione giuridica 1 | Mesi 2 | Posizione giuridica 3 | Mesi 4 | Posizione giuridica 5 | Mesi 6 | Posizione giuridica 7 | Mesi 8 | Base imponibile 9 ,00

Contributo dovuto 10 ,00 | Contributo da detrarre 11 ,00 | Contributo minimo 12 ,00 | Contributo a debito che eccede il minimale 13 ,00 | Contributo maternità 14 ,00

**RR15**

CONTRIBUTO INTEGRATIVO

Posizione giuridica 1 | Mesi 2 | Posizione giuridica 3 | Mesi 4 | Posizione giuridica 5 | Mesi 6 | Posizione giuridica 7 | Mesi 8 | Volume d'affari ai fini IVA 9 ,00

Volume d'affari PA 10 ,00 | Riaddebito spese comuni PA 11 ,00 | Volume d'affari privati 12 ,00 | Riaddebito spese comuni privati 13 ,00

Base imponibile PA 14 ,00 | Base imponibile privati 15 ,00 | Contributo dovuto 16 ,00 | Contributo da detrarre 17 ,00 | Contributo a debito 18 ,00 | Contributo minimo 19 ,00

## 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'articolo 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, i quali dovranno compilare la **sezione III**.

## 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 2018.
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 2018**, la circolare Inps n. 27/2018 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 **15.710 euro**;
- il **massimale di reddito annuo** entro il quale sono dovuti i **contributi IVS** è pari a **77.717 euro**;
- il **massimale di 77.717 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 2018**, a **101.427 euro**;
- i **contributi per la quota eccedente il reddito minimale di 15.710 euro** annui sono dovuti sulla base delle aliquote previste fino al limite della **prima fascia di retribuzione annua** pensionabile pari, per l'anno 2018 a 46.630 euro; per i redditi **superiori a 46.630 euro** annui resta confermato l'aumento dell'aliquota di **un punto percentuale**, come disposto dall'articolo 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'articolo 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 Redditi SC e confluito nel modello Redditi 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 2018**, la circolare n. 27/2018 dell'Inps ricorda che l'articolo 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 2018 è fissata al 24%,** mentre:

- continuano ad applicarsi, anche per l'anno in corso le disposizioni di cui all'articolo 59, comma 15 della L. 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'articolo 1, comma 2, della L. 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'articolo 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 L. 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 n. 27/2018 ha stabilito che per la **determinazione dei contributi dovuti sul reddito eccedente il minimale devono essere applicate le seguenti aliquote**:

Per la **gestione artigiani**:

| REDDITO | ETÀ SUPERIORE 21 ANNI - ALIQUOTA | COLLABORATORE ETÀ INFERIORE 21 ANNI - ALIQUOTA |
|---|---|---|
| Da 15.710 euro fino a 46.630 euro | **24%** | **21%** |
| Da 46.631 euro fino a 77.717 euro* | **25%** | **22%** |

** Per lavoratori privi di anzianità contributiva al 31 dicembre 1995, il reddito massimale è aumentato fino a 101.427 euro.*

Per la **gestione commercianti**:

| REDDITO | ETÀ SUPERIORE 21 ANNI - ALIQUOTA | COLLABORATORE ETÀ INFERIORE 21 ANNI - ALIQUOTA |
|---|---|---|
| Da 15.710 euro fino a 46.630 euro | **24,09%** | **21,09%** |
| Da 46.631 euro fino a 77.717 euro* | **25,09%** | **22,09%** |

** Per lavoratori privi di anzianità contributiva al 31 dicembre 1995, il reddito massimale è aumentato fino a 101.427 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 2018 il **versamento in acconto**, calcolato direttamente dall'Inps sul reddito minimale (15.710 euro), viene suddiviso in quattro rate di importo fisso, da pagare a scadenze prestabilite:
- I° rata fissa: 16 maggio 2018;
- II° rata fissa: 21 agosto 2018;
- III° rata fissa: 16 novembre 2018;
- IV° rata fissa: 18 febbraio 2019.

Gli importi dei versamenti che i soggetti iscritti alla gestione IVS artigiani commercianti hanno effettuato nel corso del 2018/2019, sono riassunti nella seguente tabella (i versamenti sono ottenuti moltiplicando il reddito minimale con le aliquote contributive previste):

| SOGGETTI | ARTIGIANI | COMMERCIANTI |
|---|---|---|
| Titolari di qualunque età e collaboratori con età inferiore a 21 anni | 3.777,84 euro (€ 3.770,40 IVS* + € 7,44 contributo maternità) | 3.791,98 euro (€ 3.784,54 IVS** + € 7,44 contributo maternità) |
| collaboratori con età non superiore a 21 anni | 3.306,54 euro (€ 3.299,10*** + € 7,44) | 3.320,68 euro (€ 3.313,24**** + € 7,44) |

** Importo così calcolato: € 15.710 * 24%;*
*** Importo così calcolato: € 15.710 * 24,09%;*

**** Importo così calcolato: € 15.710 * 21%;*
*****Importo così calcolato: € 15.710 * 21,09%.*

Nel corso del **2018**, i soggetti in questione hanno poi versato:
- entro il 2 luglio 2018 (o 20 agosto con maggiorazione dello 0,40%) → il saldo 2017 e il primo acconto 2018, calcolati sul reddito eccedente il minimale;
- entro il 30 novembre 2018 → il secondo acconto 2018.

In sede di **Modello Redditi 2019,** dovranno versare il saldo sul reddito (eccedente il minimale) effettivamente conseguito nel corso del 2018 e gli acconti per l'anno 2019, entro:
- il **1 luglio 2019** (o il 31 luglio con maggiorazione dello 0,4%) → **il versamento del saldo 2018 e del primo acconto 2019;**
- il **2 dicembre 2019 → il versamento del secondo acconto 2019**.

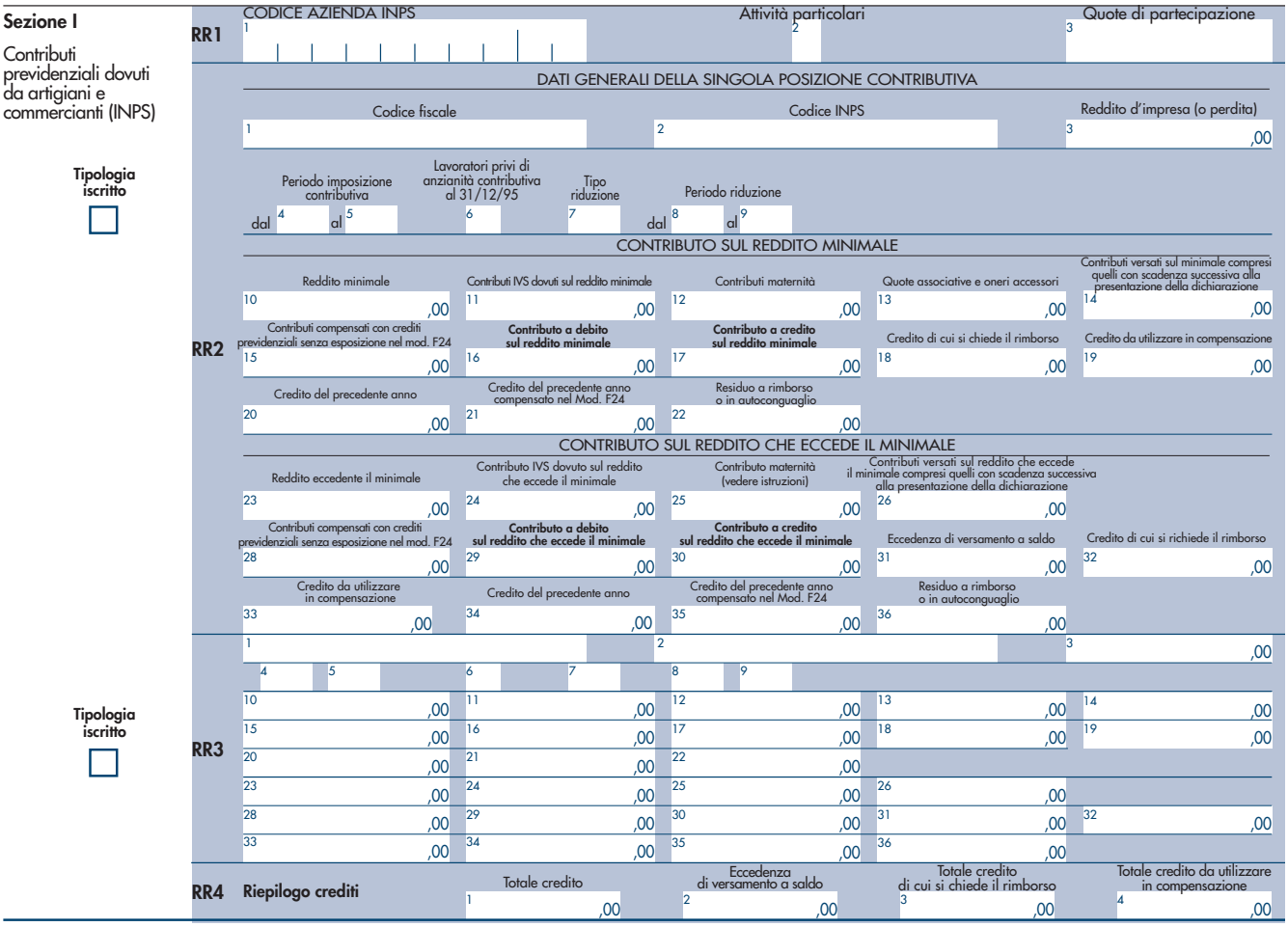
## ACCONTI PERIODO D'IMPOSTA 2019

La circolare Inps n. 25/2019 ha stabilito che per l'anno 2019 il **reddito minimale** annuo da prendere in considerazione ai fini del calcolo del contributo IVS dovuto dagli artigiani e dagli esercenti attività commerciali ammonta a **15.878 euro.**
I redditi massimali e le aliquote contributive sono riepilogate nella seguente tabella:

| SOGGETTI | REDDITO | ALIQUOTA ARTIGIANI | ALIQUOTA COMMERCIANTI |
|---|---|---|---|
| Titolari (qualunque età) e collaboratori di età superiore a 21 anni | Da 15.878 euro fino a 47.143 euro* | **24,00%** | **24,09%** |
| | Da 47.144 euro fino a 78.572 euro* | **25,00%** | **25,09%** |
| Collaboratori di età inferiore a 21 anni | Da 15.878 euro fino a 47.143 euro* | **21,45%** | **21,54%** |
| | Da 47.144 euro fino a 78.572 euro* | **22,45%** | **22,54%** |

** Per lavoratori privi di anzianità contributiva al 31 dicembre 1995, il reddito massimale è aumentato fino a 102.543 euro*

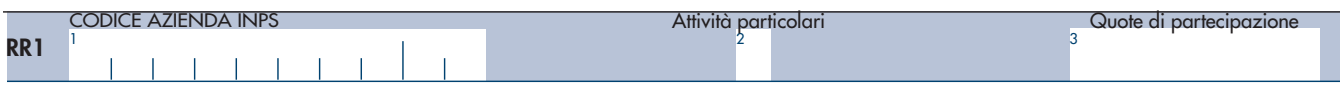
# SEZIONE I – MODALITÀ DI COMPILAZIONE




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

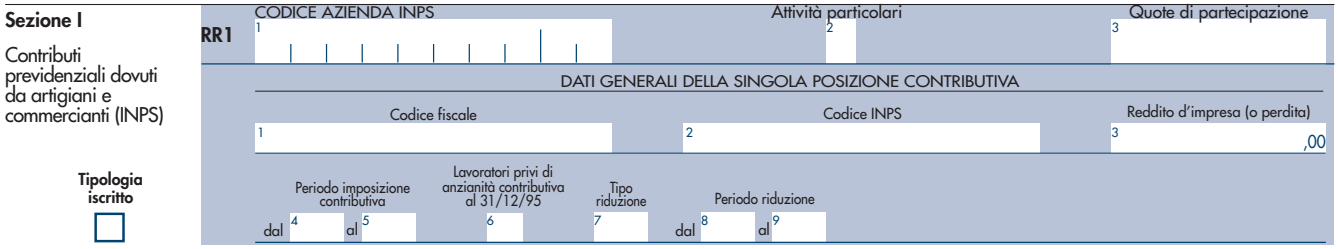



Nel **rigo RR1, colonna 1**, deve essere riportato il codice azienda attribuito dall'Inps, codice composto da otto caratteri numerici e due alfabetici.

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.

Il **rigo RR1 colonna 3** è riservato ai soci lavoratori di Srl, 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




La casella **"Tipologia iscritto"** deve essere compilata indicando:
- il **codice '1'**, se l'iscritto è il titolare;
- il **codice '2'**, se collaboratore dell'impresa familiare;
- il **codice '3'**, se familiare coadiuvante o coadiutore che non partecipa all'impresa familiare.

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 2018 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 2018**;
- aumentati della quota di partecipazione agli utili per i soci di Srl (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 (articolo 27 commi 1 e 2 del D.L. 98/2011) e/o del regime forfetario.

Qualora l'importo fosse negativo, ovvero in presenza di una perdita di impresa, l'importo indicato deve essere preceduto dal segno meno.
Il reddito d'impresa del titolare deve essere diminuito del reddito imputato ai coadiutori o coadiuvanti.

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 2018.
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:

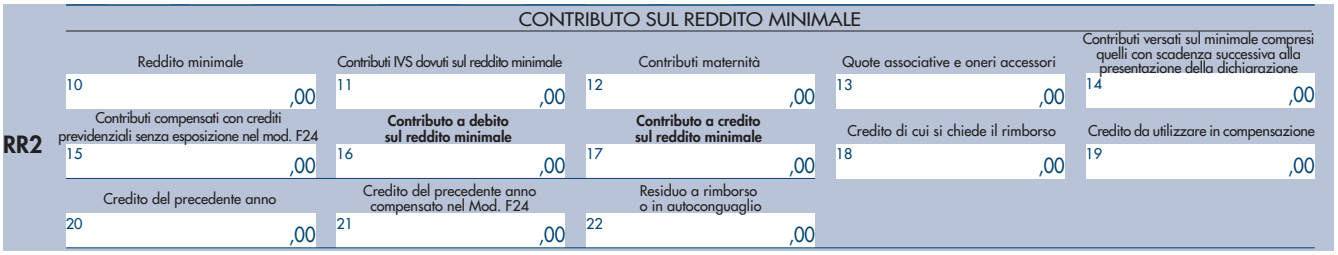
- **codice A:** articolo 59, comma 15, L. 449/1997 → riduzione del 50% dei contributi IVS dovuti dai pensionati ultrasessantacinquenni;
- **codice B:** articolo 1, c. 2, L. 233/1990 → riduzione di tre punti dell'aliquota contributiva IVS per i collaboratori di età non superiore a 21 anni;

> La riduzione è applicabile fino a tutto il mese in cui il collaboratore interessato compie i 21 anni.

- **codice C:** lavoratore in regime forfetario che aderisce alle agevolazioni previste dall'articolo 1, commi 77-84, L. 190/2014 → per il quale è prevista una riduzione del 35% sulla contribuzione determinata ai sensi dell'articolo 1, comma 111, L. 208/2015.

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




Nel **rigo RR2 colonna 10**, va indicato il reddito minimale (15.710 euro per il 2018), 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 | 3.770,40 euro | 3.784,54 euro |
| Collaboratori con età non superiore a 21 anni | 3.299,10 euro | 3.313,24 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 Redditi 2019 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 colonne 16 e 17,** al fine di determinare il contributo a debito o a credito sul reddito minimale, va effettuata la seguente operazione:

**col. 11 + col. 12 + col. 13 – col. 14 – col. 15**

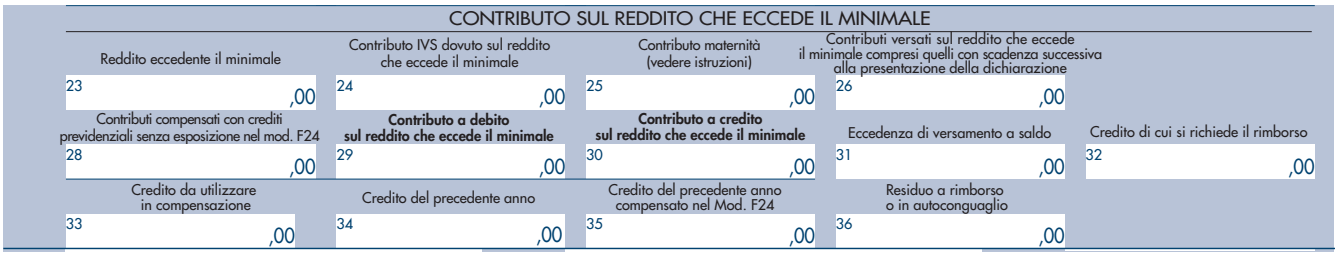
- se il risultato di tale operazione è uguale o maggiore di zero, deve essere indicato nella **colonna 16 (debito)**;
- se il risultato di tale operazione è inferiore a zero, deve essere indicato in valore assoluto nella **colonna 17 (credito)**.

Nel **rigo RR2 colonna 18**, va indicato il credito dell'anno che si intende chiedere a rimborso.

Come precisato nella circolare Inps n. 27/2018, il credito deve essere esposto sul modello F24 con l'indicazione dell'anno 2018; tutte le somme riferite ad emissioni precedenti all'anno 2017, dovranno essere oggetto di domanda di rimborso, oppure di compensazione contributiva (autoconguaglio).

Nel **rigo RR2:**
- a **colonna 19,** va indicata la parte del credito da utilizzare in compensazione nel modello F24;
- a **colonna 20,** va riportato, per ciascun soggetto, **il credito** emergente dalla singola posizione contributiva riferito al reddito minimale dell'anno precedente, indicato nella colonna 19 del rigo riferito al medesimo soggetto, presente nel quadro RR del modello Reddito PF 2018;
- a **colonna 21**, va indicata la parte del credito già esposto **a colonna 20** e compensato nel modello F24 con l'indicazione dell'anno d'imposta **2017** fino alla data di presentazione della dichiarazione redditi PF 2019;
- a **colonna 22**, va indicato il **credito residuo a rimborso o in autoconguaglio** risultante dalla differenza tra colonna 20 e la colonna 21. Tale credito deve essere oggetto di domanda di rimborso oppure di compensazione contributiva in autoconguaglio (da presentare telematicamente all'Inps).

## RR2: Contributo sul reddito che eccede il minimale




Nel **rigo RR2 colonna 23**, va indicato il reddito eccedente il minimale (15.710 euro), fino al massimale di euro 77.717 (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 23 è di 101.427 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 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 24**, vanno indicati i contributi IVS dovuti sul reddito eccedente il minimale, calcolati applicando al reddito indicato alla colonna 23 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 25**, coloro che svolgono attività di affittacamere o di produttori di assicurazione di terzo e quarto gruppo, devono indicare il contributo per le prestazioni di maternità.
Nel **rigo RR2 colonna 26**, va indicato il totale dei contributi versati sul reddito che eccede il minimale, sommando anche i contributi con scadenze successive alla presentazione della dichiarazione Redditi 2019. Coloro che svolgono attività di affittacamere o produttori di assicurazione di terzo o quarto gruppo, devono indicare in tale campo anche l'importo versato per il contributo di maternità.
Nel **rigo RR2 colonna 28**, 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 29 e 30,** va indicato il contributo, a debito o a credito, sul reddito eccedente il minimale, effettuando la seguente operazione:

**col. 24 + col. 25 – col. 26 – col. 28**

- se il risultato di tale operazione è uguale o maggiore di zero, l'importo deve essere indicato nella **colonna 29 (debito)**;
- se, invece, il risultato dell'operazione è inferiore a zero, l'importo deve essere indicato in valore assoluto nella **colonna 30 (credito)**.

Nel **rigo RR2 colonna 31**, 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** a **colonna 32** va indicato il **credito del presente anno** di cui si chiede a **rimborso**.

Nel rigo RR2 a **colonna 33** va indicato **il credito del presente anno** da utilizzare **in compensazione con il mod. F24** con l'indicazione dell'anno 2018.

Come precisato nella **circolare Inps n. 27/2018**, il credito deve essere esposto sul modello F24 con l'indicazione dell'anno 2018; tutte le somme riferite ad emissioni precedenti rispetto all'anno 2017, dovranno essere oggetto di domanda di rimborso oppure di compensazione contributiva (autoconguaglio da presentare telematicamente all'Inps).

Nel **rigo RR2 colonna 34**, 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 33 del quadro RR del modello Redditi 2018.
Nel **rigo RR2 colonna 35**, deve essere indicata la parte del credito già esposto a colonna 34 e compensato nel modello F24 con anno 2017 fino alla data di presentazione del modello Redditi 2019.
Nel **rigo RR2** a **colonna 36** va indicato **il credito residuo** a **rimborso** o in **autoconguaglio** derivante **dalla differenza tra la colonna 34 e la colonna 35**.
Tale credito deve essere oggetto di domanda di rimborso oppure di compensazione contributiva in autoconguaglio (da presentare telematicamente all'Inps).

Per il rimborso dei contributi previdenziali a credito dovrà essere presentata anche specifica istanza all'Inps.

## 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 **righi RR2 e RR3** non siano sufficienti per indicare tutti i collaboratori, dovrà essere utilizzato un ulteriore modulo.

## RR4: Riepilogo crediti

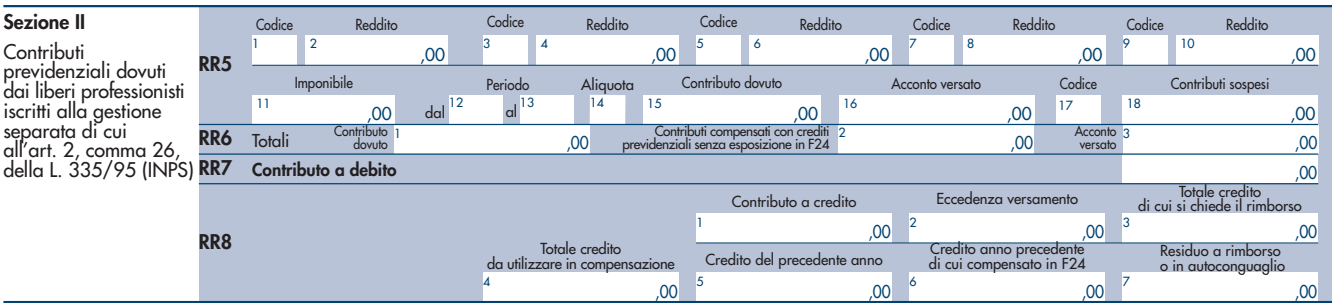
| RR4 Riepilogo crediti | Totale credito | Eccedenza di versamento a saldo | Totale credito di cui si chiede il rimborso | Totale credito da utilizzare in compensazione |
|---|---|---|---|---|
| | 1 ,00 | 2 ,00 | 3 ,00 | 4 ,00 |

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 30** di tutti i righi compilati.
Nel **rigo RR4 colonna 2**, va riportata la somma degli importi indicati alla colonna **31** di tutti i righi compilati.
Nel **rigo RR4 colonna 3**, va riportata la somma degli importi indicati alle colonne **18 e 32** di tutti i righi compilati.
Nel **rigo RR4 colonna 4**, va riportata la somma degli importi indicati alle colonne **19 e 33** di tutti i righi 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.

**Coloro che svolgono attività di affittacamere, nonché i produttori di assicurazione** di terzo e quarto gruppo, non devono indicare alcun dato nelle **colonne da 10 a 22,** in quanto sono tenuti ad indicare il reddito effettivamente percepito, non adeguato al minimale e, pertanto, devono compilare solamente le **colonne da 1 a 9 e da 23 a 36.**
**In colonna 23 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




Questa sezione deve essere compilata dai lavoratori autonomi che svolgono attività di cui all'articolo 53, comma 1, del Tuir, tenuti al versamento dei contributi previdenziali alla *gestione separata*, ai sensi dell' articolo 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. Sono invece obbligati al versamento alla gestione separata coloro che pur iscritti ad Albi, non sono tenuti al versamento del contributo soggettivo presso la cassa di appartenenza, ovvero hanno esercitato eventuali facoltà di non versamento e/o iscrizione, in base alle previsioni dei rispettivi statuti.

# ALIQUOTE CONTRIBUTIVE E BASE IMPONIBILE

La base imponibile su cui calcolare la contribuzione è data dal reddito imponibile calcolato a fini Irpef, relativo all'anno cui la contribuzione si riferisce.

Come precisato nella **circolare Inps n. 18/2018**:
- l'articolo 2, comma 57, della L. 92/2012 ha disposto che, per i soggetti iscritti in via esclusiva alla Gestione Separata di cui all'articolo2, comma 26, della L. 335/1995, l'aliquota contributiva e di computo è elevata per **l'anno 2018 al 33%.** 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 2018, è confermato al 24%;

- l'articolo 1, comma 165 della L. 232/2016 ha disposto che **a decorrere dall'anno 2017,** per i **lavoratori autonomi**, titolari partita Iva e iscritti alla gestione separata Inps e che non risultano iscritti ad altre gestioni di previdenza obbligatoria nè pensionati, **l'aliquota contributiva** (di cui all'articolo 1, comma 79, della L. 247/2007, e successive modificazioni), è stabilita in misura pari al 25**%**;

- è confermata l'ulteriore aliquota contributiva, istituita dall'articolo 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 2018, sono complessivamente fissate come segue:

| SOGGETTI | ALIQUOTA 2017 | ALIQUOTA 2018 |
|---|---|---|
| Professionisti iscritti ad una gestione previdenziale obbligatoria o titolari di pensione diretta o non diretta. | 24% | **24%** |
| Lavoratori autonomi titolari di partita Iva non iscritti ad altre forme previdenziali | 25,72% | **25,72%** |

Per i collaboratori e figure assimilate:

| COLLABORATORI E FIGURE ASSIMILATE | ALIQUOTA 2018 |
|---|---|
| Soggetti non assicurati presso altre forme pensionistiche obbligatorie per i quali è prevista la contribuzione aggiuntiva DIS-COLL | 34,23% |
| Soggetti non assicurati presso altre forme pensionistiche obbligatorie per i quali non è prevista la contribuzione aggiuntiva DIS-COLL | 33,72% |
| Soggetti titolari di pensione o provvisti di altra tutela pensionistica obbligatoria | 24% |

Il reddito massimale su cui calcolare il contributo ammonta ad euro 101.427.

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 1 luglio 2019, o entro il 31 luglio con la maggiorazione dello 0,40%) del contributo dovuto per il periodo d'imposta **2018**;
- effettuare **due versamenti in acconto** per l'anno 2019:
    1) entro il 1 luglio 2019 (o 31 luglio con la maggiorazione dello 0,40%), versando una somma pari al 40% del contributo dovuto, prendendo come riferimento il reddito conseguito nel 2018;
    2) entro il 2 dicembre 2019, versando una somma pari al 40% del contributo dovuto, prendendo come riferimento il reddito conseguito nel 2018.

## ALIQUOTE CONTRIBUTIVE PER L'ANNO 2019

Nella recente **circolare n. 19/2019** l'Inps ha reso noto le aliquote contributive da applicare per **l'anno 2019** agli iscritti alla Gestione Separata Inps.

**Collaboratori e figure assimilate:**

- l'articolo 2, comma 57, della L. 92/2012 ha disposto che, **per i soggetti iscritti in via esclusiva alla Gestione Separata** di cui all'articolo 2, comma 26, della L. 335/1995 (quali ad esempio i **collaboratori coordinati e continuativi**, i soci di società a responsabilità limitata che percepiscono compenso in qualità di amministratori, gli **associati in partecipazione con apporto di solo lavoro**, i **lavoratori autonomi occasionali** che hanno superato la soglia dei 5.000 euro, i **venditori porta a porta** se i compensi percepiti nell'anno superano l'importo di euro 6.410,26…,) l'aliquota contributiva e di computo per **l'anno 2019** è confermata **al 33%**;
- la L. 81/2017 recante "*Misure per la tutela del lavoro autonomo non imprenditoriale e misure volte a favorire l'articolazione flessibile nei tempi e nei luoghi di lavoro subordinato*" ha previsto che, a decorrere dal **1 luglio 2017**, per i collaboratori, gli assegnisti e i dottorandi di ricerca con borsa di studio, i titolari degli uffici di amministrazione, i sindaci e revisori, iscritti in via esclusiva alla Gestione Separata, **non pensionati e privi di partita Iva**, è dovuta **un'aliquota contributiva aggiuntiva pari allo 0,51%**.

La circolare Inps n. 19/2019 ha precisato poi che tale aliquota si aggiunge a quelle già attualmente in vigore pari allo:

- **0,50%,** stabilita dall'articolo 59, comma 16, della L. 449/1997 (utile per il finanziamento dell'onere derivante dalla estensione della tutela relativa alla maternità, agli assegni per il nucleo familiare e alla malattia, anche in caso di non degenza ospedaliera);
- **0,22%,** disposta dall'articolo 7 del D.M. 12 luglio 2007, in attuazione di quanto previsto dal comma 791, della L. 296/2006.

Per i soggetti già **pensionati** o assicurati presso altre forme previdenziali obbligatorie, **l'aliquota per il 2019 è stabilita al 24%.**

**Professionisti:**

- l'articolo 1 comma 165 della **Legge di Stabilità 2017** (L. 232/2016) ha disposto che a decorrere dall'anno 2017, per i lavoratori autonomi, titolari di posizione fiscale a fini Iva, iscritti alla gestione separata Inps e che non risultano iscritti ad altre gestioni di previdenza obbligatoria e che non siano pensionati, **l'aliquota contributiva è stabilita nella misura del 25%**;

- non è stato modificato invece quanto previsto in merito all'ulteriore aliquota contributiva pari allo **0,72%** (tutela relativa alla maternità, agli assegni per il nucleo familiare, alla degenza ospedaliera, alla malattia ed al congedo parentale).

Per i soggetti già **pensionati** o assicurati presso altre forme previdenziali obbligatorie **l'aliquota per il 2019, è stabilita al 24%.**

Pertanto, le **aliquote** dovute per la contribuzione alla Gestione Separata **per l'anno 2019**, sono complessivamente fissate come segue:

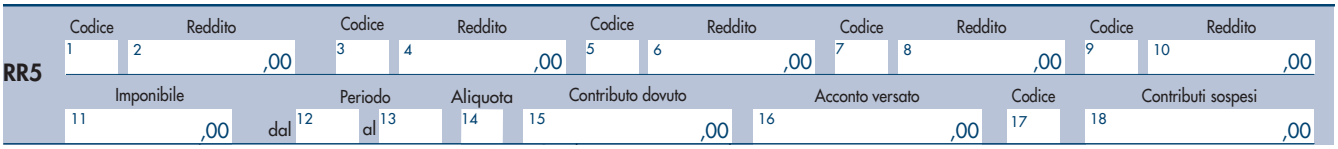
| LIBERI PROFESSIONISTI | ALIQUOTA 2019 |
|---|---|
| Soggetti non assicurati presso altre forme pensionistiche obbligatorie | 25,72% |
| Soggetti titolari di pensione o provvisti di altra tutela pensionistica obbligatoria | 24% |

| COLLABORATORI E FIGURE ASSIMILATE | ALIQUOTA 2019 |
|---|---|
| Soggetti non assicurati presso altre forme pensionistiche obbligatorie per i quali è prevista la contribuzione aggiuntiva DIS-COLL | 34,23% |
| Soggetti non assicurati presso altre forme pensionistiche obbligatorie per i quali non è prevista la contribuzione aggiuntiva DIS-COLL | 33,72% |
| Soggetti titolari di pensione o provvisti di altra tutela pensionistica obbligatoria | 24% |

Tali aliquote si applicano facendo riferimento ai redditi conseguiti dagli iscritti alla Gestione Separata fino al raggiungimento **del massimale di reddito che per l'anno 2019 è stato fissato ad euro 102.543**, mentre il reddito minimale per l'accredito contributivo ammonta ad euro 15.878.

# SEZIONE II – MODALITÀ DI COMPILAZIONE

## RR5 – RR7: Dati relativi alla contribuzione




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 sezione I o II e/o RL26 con codice 2 indicato nella col. 1);
  **"2"** - amministratori locali, di cui all'articolo 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 15.710,00; 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'articolo 50, comma 1, lettera c-*bis*), del Tuir; le partecipazioni agli utili ,di cui alla lettera f), del comma 1, dell'articolo 44; quando l'apporto è costituito esclusivamente dalla prestazione di lavoro di associati in partecipazione, ai sensi dell'articolo 53 comma 2 lettera c); i redditi derivanti da attività di lavoro autonomo non esercitate abitualmente, di cui articolo 67, comma 1, lettera 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.
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 24%;
- **codice "B"**, per aliquota del 25,72%.

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 2018 (giugno/luglio 2018 e novembre 2018).
Nella **colonna 17**, vanno riportati gli importi sospesi per malattia o infortunio grave ai sensi dell'articolo 14, L. 81/2017.
Nella **colonna 18**, vanno inseriti gli **importi sospesi per malattia o infortunio grave** ai sensi dell'articolo 14, della L. 81/2017 (circolare Inps n. 69/2018) o per calamità naturali.

Qualora si modifichi in corso d'anno la misura dell'aliquota contributiva da applicare (ad esempio dal 25,72% al 24%) per l'inizio, ad esempio, di un concomitante rapporto di lavoro subordinato a decorrere dal mese di maggio, devono essere compilati più moduli.

## 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 – l'importo di colonna 18 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.

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 uguale o 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 | Totale credito di cui si chiede il rimborso | |
| | 1 ,00 | 2 ,00 | 3 ,00 | |
| Totale credito da utilizzare in compensazione | Credito del precedente anno | Credito anno precedente di cui compensato in F24 | Residuo a rimborso o in autoconguaglio | |
| 4 ,00 | 5 ,00 | 6 ,00 | 7 ,00 | |

- in **colonna 1**, **il contributo a credito**. Deve essere riportato, in valore assoluto, il risultato dato dalla seguente operazione:

  **colonna 1 – colonna 3 del rigo RR6**

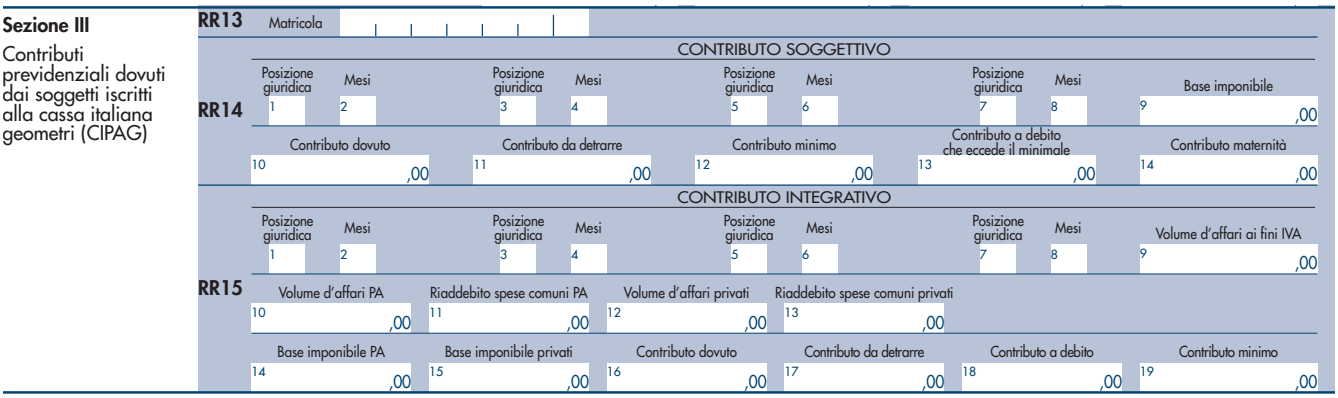
  Se il risultato di tale operazione è negativo, il credito può essere esclusivamente compensato con F24 o chiesto a rimborso;
- in **colonna 2 l'eccedenza di versamento a saldo**;
- in **colonna 3 il credito del presente anno** di cui si chiede **il rimborso** con specifica istanza da presentare alla sede di competenza Inps;
- in **colonna 4** il **credito del presente anno** da **utilizzare in compensazione** esclusivamente con modello F24 con l'indicazione dell'anno 2018;

- in **colonna 3 e colonna 4** deve essere ripartito il risultato di colonna 1 + colonna 2. Come precisato nella **circolare Inps n. 18/2018**, il credito deve essere esposto sul modello F24 con l'indicazione dell'anno 2018; tutte le somme riferite ad anni precedenti rispetto all'anno 2017, dovranno essere oggetto di domanda di rimborso oppure di compensazione contributiva (autoconguaglio);

- in **colonna 5** il contributo a credito derivante dalla precedente dichiarazione richiesto in compensazione; il dato è desumibile dal rigo RR8 colonna 4 del quadro RR del modello Redditi 2018 PF;
- in **colonna 6**, la parte del credito indicato in colonna 5 compensata nel **modello F24 con anno 2017** fino alla data di presentazione del modello redditi PF 2019;

- in **colonna 7**, il **credito residuo a rimborso** o in autoconguaglio derivante dalla **differenza tra la colonna 5 e colonna 6**. Tale credito deve essere oggetto di domanda di rimborso oppure di compensazione contributiva in autoconguaglio (da presentare telematicamente all'Inps).

## SEZIONE III – CONTRIBUTI PREVIDENZIALI DOVUTI DAI SOGGETTI ISCRITTI ALLA CASSA ITALIANA GEOMETRI (CIPAG)




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 **2019**;
- **contributi minimi** relativi al **contributo integrativo** per l'anno **2019** e l'autoliquidazione del contributo integrativo dovuto per l'anno 2018;
- **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 2018** 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 (rigo RE21), ovvero dal quadro RH, nel caso di partecipazione ad uno studio associato (rigo RH15), 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 2018:**

- il contributo soggettivo obbligatorio a carico di ogni iscritto alla Cassa è dovuto nella misura del **15%** del reddito professionale netto ai fini Irpef, sino a **154.350 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 2018; è previsto un contributo integrativo minimo, calcolato e fornito dalla Cassa in base alla posizione iscrittiva rivestita ed ai mesi relativi;

- il **contributo di maternità**, che per l'anno 2019 è dovuto da tutti gli iscritti nella stessa misura, pari a 12,00 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:

| | CONTRIBUTO SOGGETTIVO | | | CONTRIBUTO INTEGRATIVO | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | PERCENTUALI 2019 | | MINIMO 2019 | PERCENTUALI 2019 | | MINIMO 2019 | CONTRIBUTO MATERNITÀ 2019 |
| Pos. Giur. | fino a 154.350 | oltre 152.650 | | PA | Non PA | | |
| IO | 18,00% | 3,50% | 3.285 | 4% | 5% | 1.645 | 10 |
| P | 18,00% | 3,50% | 3.285 | 4% | 5% | 1.645 | 10 |
| PL | 18,00% | 3,50% | (3.285/2)= 1.642,5 | 4% | 5% | 1.645 | 10 |
| N1 | 4,50% | 0,88% | (3.285/4)= 821,25 | 4% | 5% | 0 | 10 |
| N2 | 9,00% | 1,75% | (3.285/2)= 1.642,5 | 4% | 5% | 0 | 10 |
| C | 18,00% | 3,50% | N/A | N/A | N/A | N/A | N/A |
| C1 | 4,50% | 0,88% | N/A | N/A | N/A | N/A | N/A |
| C2 | 9,00% | 1,75% | N/A | N/A | N/A | N/A | N/A |

# SEZIONE III – MODALITÀ DI COMPILAZIONE

## RR13: Matricola

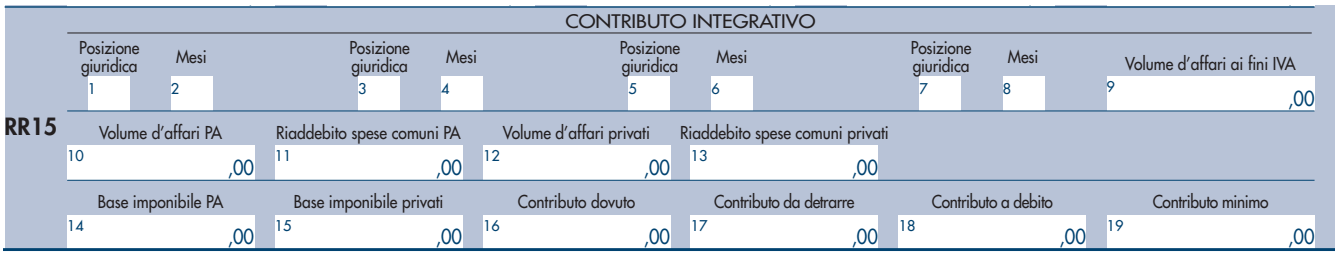
Nel **rigo RR13** va indicata la matricola del libero professionista.

## 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 col. 2);
  - dal **quadro LM** per i geometri che applicano il regime forfettario che dovranno indicare il reddito esposto nella **colonna 4 dei righi da LM22 a LM27** relativo alle attività per cui è prevista la contribuzione presso la Cipag;
  - dal **quadro RH** per i redditi di partecipazione in società semplici o associazioni professionali ad esse equiparate, deve essere indicato **l'importo relativo al rigo RH15**;
  - dal **quadro RH** per i redditi di partecipazione in società tra professionisti costituite sotto forma di società di persone o di società a responsabilità limitata che hanno optato per il regime della trasparenza, deve essere riportato l'importo relativo al quadro RH (da **RH1 a RH6 col. 4**);
  - per i redditi scaturenti dalla partecipazione in società tra professionisti costituite sotto forma di società di capitali dichiarati nel modello Redditi SC (**RF63**) indicare la quota di reddito attribuibile al socio geometra in ragione della quota di partecipazione agli utili;
  - per i dividendi distribuiti da società di ingegneria indicare l'importo del quadro RL (rigo RL1);
  - dal quadro LM, per i contribuenti in regime di imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità (rigo LM6);
- 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 2019;
- 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




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**, ve 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 VE50 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. Per i geometri che applicano il regime forfetario il volume d'affari è equivalente ai componenti positivi derivanti da attività professionale di cui alla colonna 3 dei righi da LM22 a LM27 relativi alle attività per cui è prevista la contribuzione presso la Cipag;
- 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: campo 14 x

3,8462% + campo 15 x 4,7619; in presenza della compilazione del quadro LM, il valore da indicare è dato dal risultato della seguente operazione: campo 14 x 4% + campo 15 x5%;

- nel **campo 17** il contributo integrativo da detrarre dal contributo dovuto; questo valore è uguale al contributo integrativo minimo già versato nell'anno 2018;
- 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 2019; tale valore sarà portato in detrazione nella dichiarazione dei redditi per l'anno d'imposta 2019 (modello Redditi PF 2020).

# QUADRO RT

PERSONE FISICHE 2019

Agenzia Entrate

**PERIODO D'IMPOSTA 2018**

CODICE FISCALE

**REDDITI**

**QUADRO RT - Plusvalenze di natura finanziaria**

Mod. N.

**SEZIONE I** Plusvalenze assoggettate a imposta sostitutiva del 20%

| | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| **RT1** | Totale dei corrispettivi | | | | | 3 | ,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 ) | | | | 2 | ,00 |
| **RT4** | Eccedenza minusvalenze | (anni prec. 1 ,00 | Sez. II 2 ,00 | | | 3 | ,00 |
| **RT5** | Eccedenza delle minusvalenze certificate dagli intermediari | (di cui anni precedenti 1 ,00 ) | | | | 2 | ,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 |
| **RT10** | IMPOSTA SOSTITUTIVA DOVUTA | | | | | | ,00 |
| **RT11** | Plusvalenze da cessione di partecipazioni in Paesi a regime fiscale privilegiato | | | | | | ,00 |

**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 ,00 ) | | | | 2 | ,00 |
| **RT24** | Eccedenza minusvalenze | (anni prec. 1 ,00 | Sez. I 2 ,00 | | | 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 |
| **RT30** | Plusvalenze da cessione di partecipazioni in Paesi a regime fiscale privilegiato | | | | | | ,00 |

**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 |
| **RT69** | Plusvalenze da cessione di partecipazioni in Paesi a regime fiscale privilegiato | | | | | | ,00 |

**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 estero non conformi alla direttiva 2011/61/UE

| | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| **RT81** | Totale dei corrispettivi delle cessioni a Paesi a regime fiscale privilegiato | | | | | | ,00 |
| **RT82** | Totale dei corrispettivi delle cessioni da OICR Immobiliari non conformi | | | | | | ,00 |
| **RT83** | Totale dei costi o dei valori di acquisto delle cessioni a Paesi a regime fiscale privilegiato | (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 |

**SEZIONE V** Minusvalenze non compensate nell'anno

| | | Eccedenza relativa al 2014 | Eccedenza relativa al 2015 | Eccedenza relativa al 2016 | Eccedenza relativa al 2017 | Eccedenza relativa al 2018 |
|---|---|---|---|---|---|---|
| **RT92** | SEZ. I | 1 ,00 | 2 ,00 | 3 ,00 | 4 ,00 | 5 ,00 |
| **RT93** | SEZ. II | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 |
| **RT94** | SEZ. III | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 |
| **RT95** | SEZ. IV | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 |

**SEZIONE VI** Riepilogo importi a credito

| | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| **RT103** | Imposta a credito | Eccedenza precedente 1 ,00 | Compensata nel Mod. F24 2 ,00 | Credito residuo 3 ,00 |
| **RT104** | Totale imposta sostitutiva versata su partecipazioni qualificate (da riportare nel rigo RN33) | | | | | | ,00 |

**SEZIONE VII** **Partecipazioni rivalutate** art. 2, D.L. n. 282 del 2002 e successive modificazioni

| | | Valore della partecipazione | Imposta dovuta | Imposta versata | Imposta da versare | Rateizzazione | Versamento cumulativo |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| **RT105** | | 1 ,00 | 2 ,00 | 3 ,00 | 4 ,00 | 5 | 6 |
| **RT106** | | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 | | |

## STRUTTURA E COMPOSIZIONE DEL QUADRO

Il **quadro RT** è dedicato ai **redditi derivanti delle cessioni di partecipazioni non qualificate**, obbligazioni e altri strumenti che generano plusvalenze di cui all'**articolo 67, comma 1, lettera 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").
Il quadro va compilato anche per indicare le plusvalenze derivanti da cessioni di partecipazioni qualificate (articolo 67, comma 1, lettera i), Tuir).

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 (articolo 6 D.Lgs. 461/1997);
- risparmio gestito (articolo 7 D.Lgs. 461/1997).

Vanno inoltre indicati i dati relativi alla **rivalutazione delle partecipazioni**.
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 localizzati in Stati o territori aventi regime fiscale privilegiato;
- **Sezione V**: minusvalenze non compensate nell'anno;
- **Sezione VI**: riepilogo importi a credito;
- **Sezione VII**: rideterminazione del valore delle partecipazioni.

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 - articolo 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 lettera c-bis), comma 1, dell'articolo 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'articolo 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-*quinquies*) del medesimo articolo derivanti da contratti conclusi, anche attraverso l'intervento di intermediari, in mercati regolamentati.
L'irrilevanza 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'articolo 5, comma 5, del D.Lgs. 461/1997, non rilevano le plusvalenze e le minusvalenze di cui alle lettere da c-*bis*) a c-*quinquies*) del comma 1 dell'articolo 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, del 14 dicembre 2000, dell'11 gennaio 2013, del 24 ottobre 2014, del 9 agosto 2016 e del 23 marzo 2017). 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 ) [2] | ,00 |
| | **RT4** | Eccedenza minusvalenze (anni prec. [1] ,00 Sez. II [2] ,00 ) [3] | ,00 |
| | **RT5** | Eccedenza delle minusvalenze certificate dagli intermediari (di cui anni precedenti [1] ,00 ) [2] | ,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 |
| | **RT10** | IMPOSTA SOSTITUTIVA DOVUTA | ,00 |
| | **RT11** | Plusvalenze da cessione di partecipazioni in Paesi a regime fiscale privilegiato | ,00 |

Questa sezione deve essere compilata per dichiarare le plusvalenze e gli altri redditi diversi di natura finanziaria indicati nell'articolo 67, comma 1, lettere da c-*bis*) a c-*quinquies*), 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 righi 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**. Rientra in questa sezione la cessione a titolo oneroso di partecipazioni non qualificate negoziate nei mercati regolamentati, in società o enti residenti o localizzati in stati o territori a regime fiscale privilegiato, anche speciale, individuati ai sensi dell'articolo 167, comma 4, del Tuir sono assimilate a tali plusvalenze quelle realizzate mediante la

cessione di titoli e strumenti finanziari assimilati alle azioni compresi quelli emessi da soggetti non residenti. devono, inoltre, essere indicate in questa sezione le plusvalenze relative a 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;

- **cessione a titolo oneroso o rimborso di titoli non partecipativi,** comprese obbligazioni e titoli di Stato (articolo 67, comma 1, lettera c-*ter*);
- **cessione a titolo oneroso di metalli preziosi e valute estere, se derivanti** da depositi o conti correnti o da cessione a termine (articolo 67, comma 1, lettera 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 (articolo 67, comma 1, lettera 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 (articolo 67, comma 1, lettera c-*quinquies*).

Rientrano tra le plusvalenze e i redditi di cui alle lettera c-*ter*), c-*quater*) e c-*quinquies*) dell'articolo 67, comma 1 del Tuir, anche quelli realizzati mediante rimborso o chiusura delle attività finanziarie o dei rapporti ivi indicati sottoscritti all'emissione o comunque non acquistati da terzi per effetto di cessione a titolo oneroso.
Fra le minusvalenze di cui alla lettera c-*ter*) si comprendono anche quelle di rimborso delle quote o azioni di organismi di investimento collettivo del risparmio realizzate mediante conversione di quote o azioni da un comparto ad altro comparto del medesimo organismo di investimento collettivo.
Non vanno, invece, esposte nella presente Sezione le plusvalenze e le minusvalenze derivanti dalla cessione di quote di partecipazione in fondi immobiliari anche di diritto estero (articolo 13 del D.Lgs. 44/2014), superiori al 5% del patrimonio del fondo, indicate nel comma 3-*bis* dell'articolo 32 del D.L. 78/2010, come modificato dall'articolo 8 del D.L. 70/2011, in quanto per le stesse si applicano le disposizioni di cui al comma 3 dell'articolo 68 del Tuir (si veda Sezione III).
Le plusvalenze derivanti dalla cessione di strumenti esteri, nonché di azioni estere per le quali non sussistono i requisiti di cui all'articolo 44, comma 2, lettera a) del Tuir e che, pertanto, non siano inquadrabili tra quelle alle quali si applicano le disposizioni delle lettere c) e c-*bis*) del predetto articolo 67 del Tuir, rientrano nell'ambito applicativo delle disposizioni di cui alle lettere c-*ter*) e c-*quinquies*) delle stesso articolo.

## Rigo RT1

| | | |
|---|---|---|
| **RT1** | Totale dei corrispettivi | ,00 |

Nel rigo RT1 va indicato il totale dei corrispettivi derivanti dalle cessioni di partecipazioni non qualificate, dalla cessione o rimborso di titoli, valute, metalli preziosi, nonché differenziali positivi e altre proventi.

## Rigo RT2

Nel rigo RT2, colonna 3, va indicato il costo fiscalmente riconosciuto dei titoli, valute, metalli preziosi o rapporti, determinato ai sensi dell'articolo 68, comma 6, Tuir. Per i metalli preziosi in mancanza di documentazione circa il costo d'acquisto, va indicato il 75% di RT1.

La casella va barrata nel caso in cui il soggetto abbia rideterminato il costo delle partecipazioni (articolo 5 L. 448/2001 e articolo 2 D.L. 282/2002): in tal caso l'assunzione del valore rideterminato non consente il realizzo di minusvalenze.

La casella va barrata nel caso in cui il soggetto si sia avvalso dell'opzione per l'affrancamento dei plusvalori di cui all'articolo 2, comma 29, D.L. 138/2001

L'**articolo 68, comma 6** prevede che le plusvalenze sono costituite dalla differenza tra il **corrispettivo percepito** (ovvero la somma o il valore normale dei beni rimborsati) e il **costo** (ovvero il valore d'acquisto), aumentato di ogni **onere inerente alla loro produzione**, compresa l'imposta di successione e donazione, le spese notarili, le commissioni d'intermediazione, la tassa sui contratti di Borsa eccetera, a eccezione degli interessi passivi.

| Plusvalenza | = | Corrispettivo<br>o<br>somma rimborsata<br>o<br>valore normale<br>beni rimborsati | - | Costo/valore<br>di acquisto<br>+<br>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 (articolo 5 L. 448/2001, articolo 2 D.L. 282/2002 e ss.), 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

- 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.

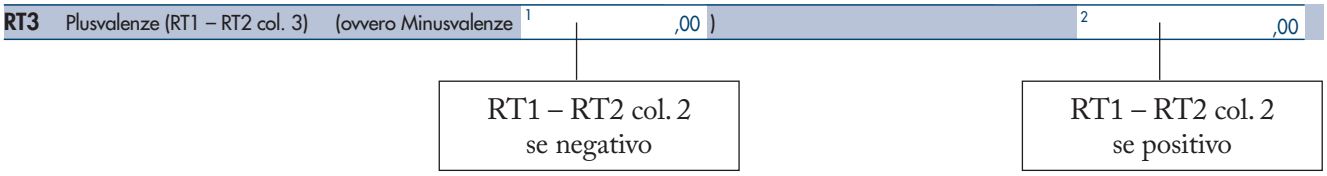
## CONTRATTI DERIVATI

- 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.

## Rigo RT3




La minusvalenza può essere portata in diminuzione delle plusvalenze indicate nella sezione II e, per una quota pari a 76,92% del suo ammontare, delle plusvalenze indicate nella sezione II del presente quadro (articolo 3, comma 13, lettera 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.

**ESEMPIO**

Si ipotizzi che per il periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione il contribuente abbia realizzato una minusvalenza pari a 100, da riportare nella colonna 1 del rigo RT3. Per il periodo d'imposta 2018, il contribuente ha realizzato anche una plusvalenza da riportare nella colonna 2 del rigo RT23, pari a 40. In tal caso, detta plusvalenza può essere compensata con la minusvalenza indicata nella sezione I.
A tal fine, nel rigo RT24 colonna 2 (da riportare anche in colonna 3) va riportato un importo pari a 40. Nella colonna 5 del rigo RT92 va riportata la quota della minusvalenza realizzata che residua dopo la compensazione nella sezione II.
Tale importo è pari a:

$$100 - 40 \times 1{,}3 = 48$$

## 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, RT92 e nel rigo RT93 del quadro RT del Modello Redditi PF 2018, 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 Redditi PF 2018, 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).

RT4 col. 3 + RT5 col. 2 ≤ RT3 col. 2

## Rigo RT6

| | | |
|---|---|---|
| **RT6** | Differenza (RT3 col.2 – RT4 col. 3 – RT5 col. 2) | ,00 |

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| Plusvalenze | - | Minusvalenze anni precedenti | - | Minusvalenze certificate da intermediari |
| ↓ | | ↓ | | ↓ |
| RT3 col. 2 | - | RT4 col. 3 | - | RT5 col. 2 |

## 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. 5 modello Redditi PF 2018 per la parte non compensata) fino a concorrenza dell'importo di cui a rigo RT7.

## Rigo RT10

| | | |
|---|---|---|
| **RT10** | IMPOSTA SOSTITUTIVA DOVUTA | ,00 |

RT10 = RT7 – RT8

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 lettera c-bis) del comma 1 dell'articolo 67 Tuir, ricomprese nel rigo RT3, realizzate mediante la cessione di partecipazioni al capitale o al patrimonio, titoli e strumenti finanziari di cui all'articolo 44, comma 2, lettera a Tuir e contratti di cui all'articolo 109, comma 9, lettera 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'articolo 167, comma 4, Tuir qualora il contribuente intenda far valere la sussistenza delle condizioni indicate nella lettera c) del comma 1 dell'articolo 87 Tuir, ma non abbia presentato l'istanza di interpello prevista dalla lettera b) del comma 5 dell'articolo 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 ,00 ) | | | | 2 | ,00 |
| | **RT24** | Eccedenza minusvalenze | (anni prec. 1 ,00 | Sez. I 2 ,00 | | 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 |
| | **RT30** | Plusvalenze da cessione di partecipazioni in Paesi a regime fiscale privilegiato | | | | | ,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'articolo 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%**.
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'articolo 67, comma 1, lettere da c-*bis*) a c-*quater*) sono portati in deduzione dalle plusvalenze e dagli altri redditi diversi di cui all'articolo 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 articoli 68, comma 5, Tuir e 6, comma 5, D.Lgs. 461/1997):
a) per una quota pari al 48,08%, se sono realizzati fino alla data del 31 dicembre 2011;
b) 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'articolo 3, comma 15, D.L. 66/2014, per la determinazione delle plusvalenze e minusvalenze di cui all'articolo 67, comma 1, lettere da c-*bis*) a c-*quinquies*), Tuir, realizzate a partire dal 1° luglio 2014, in luogo del costo o valore di acquisto o del valore determinato secondo quanto disposto dall'articolo 14, commi 6 e seguenti, D.Lgs. 461/1997 o dell'articolo 2, commi 29 e seguenti, D.L. 138/2011, può essere assunto il valore dei titoli, quote, diritti, valute estere, metalli preziosi allo stato grezzo o monetato, strumenti finanziari, rapporti e crediti, alla data del 30 giugno 2014.
I redditi diversi derivanti dalle obbligazioni e dagli altri titoli di cui all'articolo 31 D.P.R. 601/1973 ed equiparati e dalle obbligazioni emesse dagli Stati inclusi nella lista di cui al decreto da emanarsi ai sensi dell'articolo 168-bis, comma 1, del Tuir e obbligazioni emesse da enti territoriali dei suddetti Stati sono computati nella misura del 48,08% dell'ammontare realizzato. In tal caso, nei righi RT21 e RT22, i corrispettivi ed i costi vanno riportati per il 48,08% del loro ammontare.
Per i redditi diversi di cui all'articolo 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.
Le disposizioni fiscali applicabili ai fondi comuni di investimento immobiliare, contenute nell'articolo 32 D.L. 78/2010, convertito, con modificazioni, L. 122/2010, e successive modificazioni, si intendono riferite anche alle società di investimento a capitale fisso (SICAF) che investono in beni immobili nelle misure indicate dalle disposizioni civilistiche (articolo 9 D.Lgs. 44/2014).
Pertanto vanno indicate nella presente sezione i redditi derivanti da quote di partecipazione inferiori o uguali al 5% del capitale.

## Rigo RT21

| | | |
|---|---|---|
| **RT21** | Totale dei corrispettivi | ,00 |

Nel **rigo RT21** va indicato il totale dei corrispettivi derivanti dalle cessioni di partecipazioni non qualificate, dalla cessione o rimborso di titoli, valute, metalli preziosi, nonché differenziali positivi e altre proventi.

## Rigo RT22

La casella va barrata nel caso in cui il soggetto abbia rideterminato il costo delle partecipazioni (articolo 5 L. 448/2001 e articolo 2 D.L. 282/2002): in tal caso l'assunzione del valore rideterminato non consente il realizzo di minusvalenze.

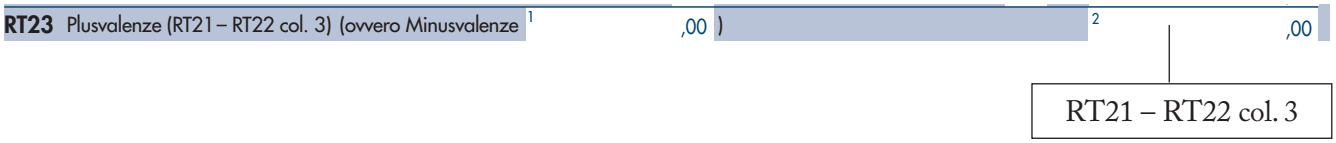
Nel rigo **RT22 colonna 2** va indicato:

- **codice 1**, nel caso in cui il contribuente si sia avvalso dell'opzione per l'affrancamento dei plusvalori di cui all'articolo 2, comma 29, D.L. 138/2011;
- **codice 2**, nel caso in cui il contribuente si sia avvalso dell'opzione per l'affrancamento dei plusvalori di cui all'articolo 3, comma 15, D.L. 66/2014;
- **codice 3**, nel caso in cui il contribuente si sia avvalso di entrambe le suddette opzione.

Nel **rigo RT22 colonna 3** va indicato il costo fiscalmente riconosciuto dei titoli, valute, metalli preziosi o rapporti, determinato ai sensi dell'articolo 68, comma 6, Tuir.
In mancanza di documentazione relativa al costo di acquisto, indicare il 75% di RT21.

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'articolo 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




Se l'importo del rigo RT22 col. 3 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

Nel **rigo RT24** vanno riportate:
- le minusvalenze indicate nel rigo RT93 e nel rigo RT92 del Modello Redditi PF 2018, 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 Redditi PF 2018, 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.

RT24 col. 3 + RT25 col. 2 ≤ RT23 col. 2

## Rigo RT26

| | | |
|---|---|---|
| **RT26** | Differenza (RT23 col. 2 – RT24 col. 3 – RT25 col. 2) | ,00 |

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| Plusvalenze | - | Minusvalenze anni precedenti | - | Minusvalenze certificate da intermediari |
| ↓ | | ↓ | | ↓ |
| RT23 col. 2 | - | RT24 col. 3 | - | RT25 col. 2 |

## Rigo RT27

| | | |
|---|---|---|
| **RT27** | Imposta sostitutiva (26% dell'importo di rigo RT26) | ,00 |

26% x 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 (RX18 col. 5 modello Redditi PF 2018 per la parte non compensata) fino a concorrenza dell'importo di cui a rigo RT27.

## Rigo RT29

| | | |
|---|---|---|
| **RT29** | IMPOSTA SOSTITUTIVA DOVUTA | ,00 |

RT29 = RT27 – 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 lettera c-bis) del comma 1 dell'articolo 67 Tuir, ricomprese nel rigo RT23, realizzate mediante la cessione di partecipazioni al capitale o al patrimonio, titoli e strumenti finanziari di cui all'articolo 44, comma 2, lettera a Tuir e contratti di cui all'articolo 109, comma 9, lettera 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'articolo 167, comma 4, Tuir qualora il contribuente intenda far valere la sussistenza delle condizioni indicate nella lettera c) del comma 1 dell'articolo 87 Tuir, ma non abbia presentato l'istanza di interpello prevista dalla lettera b) del comma 5 dell'articolo 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 |
| | **RT69** | Plusvalenze da cessione di partecipazioni in Paesi a regime fiscale privilegiato | | | ,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 al 31 dicembre 2017:** concorrono alla formazione del reddito nella misura del **49,72%** del loro ammontare;
- le plusvalenze derivanti da cessioni poste in essere **dal 1° gennaio 2018 al 31 dicembre 2018 (D.M. 26.5.2017):** concorrono alla formazione del reddito nella misura del **58,14%** 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;
- quote di partecipazione a fondi immobiliari detenute in misura superiore al 5% del patrimonio del fondo.

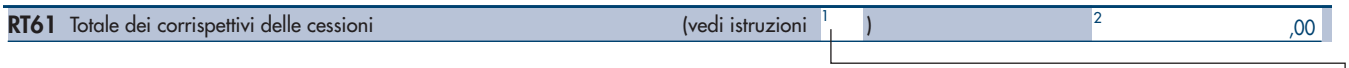
Ai fini della determinazione delle plusvalenze e delle minusvalenze si applicano i criteri previsti dall'articolo 68, tenendo conto che concorre alla formazione del reddito complessivo il 40% / 49,72% / 58,14% della differenza tra le plusvalenze derivanti dalla cessione di partecipazioni qualificate 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 complessivo 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.

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.

## LEGGE DI BILANCIO 2018
**(articolo 1, commi 999-1006, L. 205/2017)**

La legge di bilancio 2018 ha riformato il regime dei redditi **di natura finanziaria**, prevedendo per le componenti che derivano dal realizzo di partecipazioni qualificate, l'esclusione dal reddito complessivo e la tassazione con imposta sostitutiva del 26%.
Viene inoltre ammessa la compensazione tra plusvalenze "qualificate" e minusvalenze "non qualificate" e viceversa. Tali modifiche si applicano ai redditi realizzati dall'1.1.2019.

## Rigo RT61

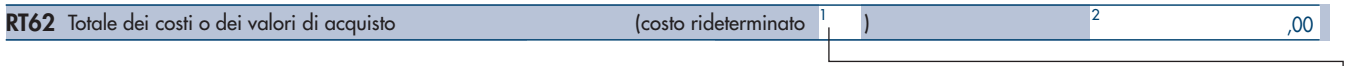



Nel **rigo RT61** colonna 2 va indicato il totale dei corrispettivi derivanti dalle cessioni di partecipazioni qualificate e di quote di partecipazione a fondi immobiliari superiori al 5% del patrimonio del fondo.

La casella va barrata nel caso in cui le plusvalenze derivino dalla cessione di partecipazioni qualificate poste in essere **antecedentemente al 1.1.2009**.

Le istruzioni al modello Redditi PF 2019 approvate con Provvedimento 30.1.2019 non sono state aggiornate tenendo conto della percentuale di rilevanza che si applica alle plusvalenze realizzate dal 1.1.2018 al 31.12.2018 (58,14%).

## Rigo RT62




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 (articolo 5 L. 448/2001 e articolo 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'articolo 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

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 Redditi PF 2018, da portare in compensazione con le plusvalenze derivanti da partecipazioni qualificate.

## Rigo RT65

| | | |
|---|---|---|
| **RT65** | Differenza (RT63 col. 2 – RT64) | ,00 |

| | | |
|---|---|---|
| Plusvalenze | - | Minusvalenze anni precedenti |
| ↓ | | ↓ |
| RT63 col. 2 | - | RT64 |

Le eventuali minusvalenze residue vanno indicate nel rigo RT94, suddivise per ciascun periodo d'imposta.

## Rigo RT66

| | | |
|---|---|---|
| **RT66** | Imponibile | ,00 |

Nel **rigo RT66** va indicato l'ammontare imponibile ai fini Irpef da riportare al rigo RN1 col. 5, dato da:
- **49,72%** x RT65 se RT61 col. 1 **non barrata**;
- **40,00%** x RT65 se RT61 col. 1 **barrata**.

Le istruzioni al modello Redditi PF 2019 approvate con Provvedimento 30.1.2019 non sono state aggiornate tenendo conto della percentuale di rilevanza che si applica alle plusvalenze realizzate dal 1.1.2018 al 31.12.2018 (58,14%).

## Rigo RT67

| | | |
|---|---|---|
| **RT67** | Imposta sostitutiva versata (art. 5, comma 4, D.Lgs. 461/97) | ,00 |

Nel **rigo RT67** va riportata l'eventuale imposta pagata anche per il tramite di un intermediario, riferita a plusvalenze relative a partecipazioni di natura qualificata.

## Rigo RT69

| | | |
|---|---|---|
| **RT69** | Plusvalenze da cessione di partecipazioni in Paesi a regime fiscale privilegiato | ,00 |

Nel rigo RT69 va indicato l'ammontare delle plusvalenze di cui alla lettera c-*bis*) del comma 1 dell'articolo 67 Tuir, ricomprese nel rigo RT63, realizzate mediante la cessione di partecipazioni al capitale o al patrimonio, titoli e strumenti finanziari di cui all'articolo 44, comma 2, lettera a Tuir e contratti di cui all'articolo 109, comma 9, lettera 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'articolo 167, comma 4, Tuir qualora il contribuente intenda far valere la sussistenza delle condizioni indicate nella lettera c) del comma 1 dell'articolo 87 Tuir, ma non abbia presentato l'istanza di interpello prevista dalla lettera b) del comma 5 dell'articolo 167 Tuir ovvero, avendola presentata, non abbia ricevuto risposta favorevole.

# 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 ESTERO NON CONFORMI ALLA DIRETTIVA 2011/61/UE E IL CUI GESTORE NON SIA SOGGETTO A FORME DI VIGILANZA

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| **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 estero non conformi alla direttiva 2011/61/UE | **RT81** | Totale dei corrispettivi delle cessioni a Paesi a regime fiscale privilegiato | | ,00 |
| | **RT82** | Totale dei corrispettivi delle cessioni da OICR Immobiliari non conformi | | ,00 |
| | **RT83** | Totale dei costi o dei valori di acquisto delle cessioni a Paesi a regime fiscale privilegiato (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 |

La sezione IV deve essere compilata dalle persone fisiche residenti in Italia per dichiarare le plusvalenze ed i proventi indicati nell'articolo 67, comma 1, lettera c), del Tuir derivanti da partecipazioni in società o enti residenti o localizzati in Stati o territori a regime fiscale privilegiato, anche speciale, individuati ai sensi dell'articolo 167, comma 4 del Tuir, le quali concorrono alla formazione del reddito complessivo nella misura del 100% del loro ammontare.
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.
In ogni caso nonostante la partecipazione sia relativa ad un soggetto residente in uno Stato o territorio a fiscalità privilegiata, è possibile dimostrare, tramite interpello, che dal possesso delle partecipazioni qualificate non sia conseguito l'effetto di localizzare i redditi nello Stato o territorio a fiscalità privilegiata.

In questa sezione vanno indicate anche le plusvalenze derivanti dalla cessione a titolo oneroso di partecipazioni non qualificate non negoziate nei mercati regolamentati, in società o enti residenti o localizzati in Stati o territori a regime fiscale privilegiato anche speciale, individuati ai sensi dell'articolo 167, comma 4, del Tuir sempreché non sia dimostrato anche tramite l'esercizio del diritto di interpello, che dal possesso delle suddette partecipazioni non qualificate non sia conseguito l'effetto di localizzare i redditi nello stato o territorio a fiscalità privilegiata.
Vanno inoltre indicati i proventi relativi a contratti stipulati con associanti non residenti le cui remunerazioni sono deducibili dal reddito dell'associante.
Qualora il contribuente intenda far valere la sussistenza delle condizioni indicate nella lettera c) del comma 1 dell'articolo 87 del Tuir, ma **non abbia presentato l'istanza di interpello** prevista dalla lettera b) del comma 5 dell'articolo 167 del Tuir ovvero, avendola presentata, **non abbia ricevuto risposta favorevole**, la percezione di plusvalenze derivanti dalla cessione di partecipazioni in imprese o enti esteri localizzati in Stati o territori a regime fiscale privilegiato, anche speciale, individuati ai sensi dell'articolo 167, comma 4, del Tuir deve essere segnalata negli appositi righi delle sezioni precedenti.
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 (OICR) 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 del D.L. 78/2010, convertito, con modificazioni, dalla L. 122/2010, e successive modificazioni, che possiedono quote di partecipazione in misura superiore al 5 per cento del patrimonio dell'organismo. Tali plusvalenze concorrono alla formazione del reddito complessivo nella misura del 100% del loro ammontare (articolo 13, comma 7, D.Lgs. 44/2014).
Per quanto riguarda la determinazione delle plusvalenze e delle minusvalenze si veda il commento nella sezione III.

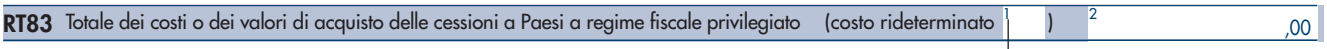
## Rigo RT81

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 a regime fiscale privilegiato anche speciale ovvero, con riferimento alle predette società ed enti, derivanti dalla cessione di partecipazioni non qualificate non negoziate nei mercati regolamentati.

## Rigo RT82

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




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.

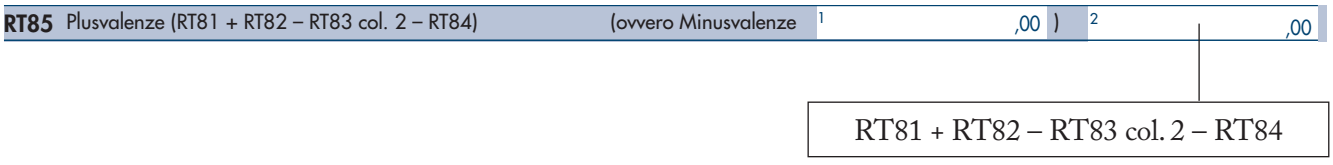
La casella va barrata nel caso in cui il soggetto abbia rideterminato il costo delle partecipazioni (articolo 5 L. 448/2001 e articolo 2 D.L. 282/2002): in tal caso l'assunzione del valore rideterminato non consente il realizzo di minusvalenze.

## Rigo RT84

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'articolo 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




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 minusvalenza 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 Redditi PF 2018, 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

| | | |
|---|---|---|
| Plusvalenze | - | Minusvalenze anni precedenti |
| ↓ | | ↓ |
| RT85 col. 2 | - | RT86 |

## 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.

# SEZIONE V – MINUSVALENZE NON COMPENSATE NELL'ANNO

| **SEZIONE V** Minusvalenze non compensate nell'anno | | Eccedenza relativa al 2014 | Eccedenza relativa al 2015 | Eccedenza relativa al 2016 | Eccedenza relativa al 2017 | Eccedenza relativa al 2018 |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | **RT92** SEZ. I | 1 ,00 | 2 ,00 | 3 ,00 | 4 ,00 | 5 ,00 |
| | **RT93** SEZ. II | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 |
| | **RT94** SEZ. III | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 |
| | **RT95** SEZ. IV | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 |

In tale Sezione è necessario indicare:

- nel **rigo RT92,** colonne da 1 a 4, suddivise per ciascun periodo d'imposta, le eventuali quote residue delle minusvalenze risultanti dalla sezione I delle dichiarazioni relative al 2014, 2015, 2016 e 2017 e nella **colonna 5** le minusvalenze e della sezione I della presente dichiarazione;
- nel **rigo RT93,** colonne da 1 a 5, le eventuali quote residue delle minusvalenze risultanti dalla sezione II delle dichiarazioni relative al 2014, 2015, 2016 e 2017 e dalla sezione II della presente dichiarazione;

- nel **rigo RT94**, colonne da 1 a 5, suddivise per ciascun periodo d'imposta, le eventuali quote residue delle minusvalenze risultanti dalle dichiarazioni relative ai periodi d'imposta 2014, 2015, 2016 e 2017 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 5, l'eventuale quota residua delle minusvalenze risultante dalla dichiarazione relativa ai periodi d'imposta 2014, 2015, 2016 e 2017 e nella colonna 5 le minusvalenze derivanti dalla della sezione IV presente dichiarazione.

Nei righi RT92 e RT93 non devono essere indicate le minusvalenze certificate dagli intermediari.

## SEZIONE VI – RIEPILOGO IMPORTI A CREDITO

| SEZIONE VI<br>Riepilogo importi a credito | | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | **RT103** Imposta a credito | Eccedenza precedente 1 | ,00 | Compensata nel Mod. F24 2 | ,00 | Credito residuo 3 | ,00 |
| | **RT104** Totale imposta sostitutiva versata su partecipazioni qualificate (da riportare nel rigo RN33) | | | | | | ,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. 5, modello Redditi PF 2018.

**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.

## SEZIONE VII – PARTECIPAZIONI RIVALUTATE

| SEZIONE VII<br>**Partecipazioni rivalutate**<br>art. 2, D.L. n. 282 del 2002 e successive modificazioni | | Valore della partecipazione | Imposta dovuta | Imposta versata | Imposta da versare | Rateizzazione | Versamento cumulativo |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| | **RT105** | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 | | |
| | **RT106** | ,00 | ,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 2018** per le quali il valore di acquisto è stato rideterminato **entro il 30 giugno 2018** ai sensi dell'articolo 2 del D.L. 282/2002 e ss. modificazioni e ai sensi delle modifiche introdotte dall'articolo 1, commi 554 e 555, L. 232/2016 e della L. 205/2017.

Il versamento dell'imposta sostitutiva deve essere stato effettuato entro il 2 luglio 2018 in un'unica soluzione oppure può essere stato 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 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 **righi RT105-RT106** vanno indicati:

| | |
|---|---|
| **Colonna 1** | Il valore rivalutato risultante dalla perizia giurata di stima. |
| **Colonna 2** | L'imposta sostitutiva dovuta applicando l'aliquota dell'8% all'importo di col. 1. |
| **Colonna 3** | 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 4** | Colonna 2 – colonna 3<br>Se il risultato è negativo la colonna 5 non va compilata. |
| **Colonna 5** | La casella va barrata se l'importo dell'imposta sostitutiva è stato rateizzato. |
| **Colonna 6** | La casella va barrata se l'importo dell'imposta sostitutiva da versare indicata nella colonna 2 è parte di un versamento cumulativo. |

# MODULO RW
# INVESTIMENTI E ATTIVITÀ FINANZIARIE ALL'ESTERO, MONITORAGGIO IVIE/IVAFE

PERSONE FISICHE 2019

Agenzia Entrate

**PERIODO D'IMPOSTA 2018**

CODICE FISCALE

**REDDITI**

**QUADRO RW** - Investimenti all'estero e/o attività estere di natura finanziaria - monitoraggio IVIE / IVAFE

Mod. N.

| | | | | | | | | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | | 1 Codice titolo possesso | 2 Vedere istruzioni | 3 Codice individuaz. bene | 4 Codice Stato estero | 5 Quota di possesso | 6 Criterio determin. valore | 7 Valore iniziale | | 8 Valore finale | |
| | | 9 Valore massimo c/c paesi non collaborativi | | 10 Giorni (IVAFE) | | 11 IVAFE | | 12 Mesi (IVIE) | | 13 IVIE | |
| | RW1 | 14 Credito d'imposta | | 15 IVAFE dovuta | | 16 Detrazioni | | 17 IVIE dovuta | | 18 Vedere istruzioni | 19 Quota partecipazione | 20 Solo monitoraggio |
| | | 21 Codice fiscale società o altra entità giuridica in caso di titolare effettivo | | | | 22 Codice fiscale altri cointestatari | | | | 23 | | 24 |
| | RW2 | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | | 8 | |
| | | 9 | | 10 | | 11 | | 12 | | 13 | |
| | | 14 | | 15 | | 16 | | 17 | | 18 | 19 | 20 |
| | | 21 | | | | 22 | | | | 23 | | 24 |
| | RW3 | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | | 8 | |
| | | 9 | | 10 | | 11 | | 12 | | 13 | |
| | | 14 | | 15 | | 16 | | 17 | | 18 | 19 | 20 |
| | | 21 | | | | 22 | | | | 23 | | 24 |
| | RW4 | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | | 8 | |
| | | 9 | | 10 | | 11 | | 12 | | 13 | |
| | | 14 | | 15 | | 16 | | 17 | | 18 | 19 | 20 |
| | | 21 | | | | 22 | | | | 23 | | 24 |
| | RW5 | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | | 8 | |
| | | 9 | | 10 | | 11 | | 12 | | 13 | |
| | | 14 | | 15 | | 16 | | 17 | | 18 | 19 | 20 |
| | | 21 | | | | 22 | | | | 23 | | 24 |
| **IVAFE** | | 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 |
| **IVIE** | | 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 |

Il quadro RW del modello Redditi 2019 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, **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** 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 (più di 183 giorni) 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 (articolo 1, comma 2, lettera pp) e articolo 20, D.Lgs. 231/2007 e ss. mod.).

**TITOLARE EFFETTIVO**

L'articolo 1, comma 2 lettera pp) D.Lgs. 231/2007 (modificato dal D.Lgs. 90/2017) definisce per le persone fisiche come titolare effettivo: la persona fisica o le persone fisiche, diverse dal cliente, nell'interesse della quale o delle quali, in ultima istanza, il rapporto continuativo è instaurato, la prestazione professionale è resa o l'operazione è eseguita; e quindi la persona fisica nell'interesse della quale l'investimento è effettuato.

Per i soggetti diversi dalle persone fisiche, l'articolo 20 stabilisce che:

*1. Il titolare effettivo di clienti diversi dalle persone fisiche coincide con la persona fisica o le persone fisiche cui, in ultima istanza, è attribuibile la proprietà diretta o indiretta dell'ente ovvero il relativo controllo.*

*2. Nel caso in cui il cliente sia una società di capitali:*

*a) costituisce indicazione di proprietà diretta la titolarità di una partecipazione superiore al 25% del capitale del cliente, detenuta da una persona fisica;*

*b) costituisce indicazione di proprietà indiretta la titolarità di una percentuale di partecipazioni superiore al 25% del capitale del cliente, posseduto per il tramite di società controllate, società fiduciarie o per interposta persona.*

*3. Nelle ipotesi in cui l'esame dell'assetto proprietario non consenta di individuare in maniera univoca la persona fisica o le persone fisiche cui è attribuibile la proprietà diretta o indiretta dell'ente, il titolare effettivo coincide con la persona fisica o le persone fisiche cui, in ultima istanza, è attribuibile il controllo del medesimo in forza:*

*a) del controllo della maggioranza dei voti esercitabili in assemblea ordinaria;*

*b) del controllo di voti sufficienti per esercitare un'influenza dominante in assemblea ordinaria;*

*c) dell'esistenza di particolari vincoli contrattuali che consentano di esercitare un'influenza dominante.*

*4. Qualora l'applicazione dei criteri di cui ai precedenti commi non consenta di individuare univocamente uno o più titolari effettivi, il titolare effettivo coincide con la persona fisica o le persone fisiche titolari di poteri di amministrazione o direzione della società.*

*5. Nel caso in cui il cliente sia una persona giuridica privata, di cui al D.P.R. 361/2000, sono cumulativamente individuati, come titolari effettivi:*

*a) i fondatori, ove in vita;*

*b) i beneficiari, quando individuati o facilmente individuabili;*

*c) i titolari di funzioni di direzione e amministrazione.*

*6. I soggetti obbligati conservano traccia delle verifiche effettuate ai fini dell'individuazione del titolare effettivo.*

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 istituiti.

## 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'articolo 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 15.000 euro** (articolo 2, L. 186/2014); resta fermo l'obbligo di compilazione del quadro laddove sia dovuta l'Ivafe.

Per l'individuazione del **valore delle attività finanziarie** devono essere adottati gli stessi criteri validi ai fini dell'Ivafe: 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.
L'importo da indicare nel quadro è prioritariamente pari a quello che risulta dal documento di rendicontazione predisposto dall'istituto finanziario estero o al valore di mercato, se coincidenti.

# IVIE

L'articolo 19, comma13 e ss., D.L. 201/2011 ha istituito un'imposta sul valore degli immobili all'estero a carico delle **persone fisiche residenti** in Italia.
Ai sensi dell'articolo 2, comma 2, Tuir, si considerano residenti "*le persone che per la maggior parte del periodo d'imposta sono iscritte nelle anagrafi della popolazione residente o hanno nel territorio dello Stato il domicilio o la residenza ai sensi del codice civile*".
Il requisito della residenza si acquisisce ex tunc con riferimento al periodo d'imposta nel quale la persona fisica instaura il collegamento territoriale rilevante ai fini fiscali. Pertanto, soltanto alla fine dell'anno solare è possibile effettuare la verifica del requisito temporale della permanenza in Italia (183 o 184 giorni in caso di anno bisestile) per determinare la residenza fiscale della persona.
Si considerano altresì residenti, salvo prova contraria del contribuente, i cittadini italiani cancellati dalle anagrafi della popolazione residente e trasferiti in Stati o territori aventi un regime fiscale privilegiato.

## Soggetti passivi

Come precisato dalla circolare n. 28/E/2012, sono soggetti passivi dell'imposta:
a) il **proprietario di fabbricati, aree fabbricabili e terreni** a qualsiasi uso destinati, compresi quelli strumentali per natura o per destinazione destinati ad attività di impresa o di lavoro autonomo; il **titolare del diritto reale di usufrutto, uso o abitazione, enfiteusi e superficie sugli stessi** (e non il titolare della nuda proprietà);
b) il **concessionario** nel caso di concessione di aree demaniali;
c) il **locatario per gli immobili**, anche da costruire o in corso di costruzione, concessi in locazione finanziaria. Il locatario è soggetto passivo a decorrere dalla data della stipula e per tutta la durata del contratto.

Ai fini dell'individuazione dei diritti reali che attribuiscono ai loro titolari l'obbligo passivo dell'imposta, si deve fare riferimento agli analoghi istituti previsti negli ordinamenti esteri in cui l'immobile è ubicato. Ad esempio, per gli immobili situati in Paesi di common law (es. Gran Bretagna) può sussistere sia un diritto di proprietà fondiaria assoluta - "*freehold*" - che un diritto al possesso dei beni - "*leasehold*". Quest'ultimo dà diritto al possesso di beni immobili, disgiuntamente alla proprietà, solitamente per un periodo di tempo molto elevato, dietro il pagamento di un corrispettivo. Considerato che tale istituto presenta maggiori analogie con i diritti reali come disciplinati dall'ordinamento italiano (in particolare, con l'usufrutto), piuttosto che con il diritto di locazione, si ritiene che in tal caso sono tenuti al pagamento dell'imposta in questione i titolari di tale diritto e non anche i titolari della proprietà fondiaria assoluta.
Se gli immobili sono detenuti in comunione l'imposta è dovuta da ciascun soggetto partecipante alla comunione con riferimento al valore relativo alla propria quota.

L'imposta si applica nel caso in cui gli immobili siano detenuti direttamente dai soggetti sopra elencati o siano detenuti per il tramite una società fiduciaria nonché nei casi in cui detti beni siano formalmente intestati ad entità giuridiche (ad esempio società, fondazioni, o trust) che agiscono quali persone interposte mentre l'effettiva disponibilità degli immobili è da attribuire a persone fisiche residenti.
Nel caso di immobili detenuti tramite un trust (sia esso residente che non residente) occorre considerare se lo stesso sia in realtà un semplice schermo formale e se la disponibilità dei beni che ne costituiscono il patrimonio sia da attribuire ad altri soggetti, disponenti o beneficiari del trust. In tali casi, lo stesso deve essere considerato come un soggetto meramente interposto ed il patrimonio, nonché i redditi da questo prodotti, devono essere ricondotti ai soggetti che ne hanno l'effettiva disponibilità. Al fine di individuare alcuni di tali fattispecie si rinvia a quanto indicato nelle Circolari n. 43/E/2009 e n. 61/E/2010.

## Base imponibile

Il valore dell'immobile è costituito:
- dal costo risultante dall'atto di acquisto;
- dai contratti da cui risulta il costo complessivamente sostenuto per l'acquisto di diritti reali diversi dalla proprietà. Qualora la valorizzazione dei diritti reali diversi dalla proprietà (ad esempio, l'usufrutto) non sia rilevabile da un contratto, essa si assume secondo i criteri dettati dalla legislazione del Paese in cui l'immobile è situato.

Per gli immobili costruiti, si fa riferimento al costo di costruzione sostenuto dal proprietario e risultante dalla relativa documentazione. In mancanza di tali valori o in mancanza della relativa documentazione si assume il valore di mercato rilevabile al termine di ciascun anno solare nel luogo in cui è situato l'immobile. Qualora l'immobile non sia più posseduto alla data del 31 dicembre dell'anno si deve fare riferimento al valore dell'immobile rilevato al termine del periodo di detenzione, da desumersi in base alla media dei valori risultanti dai listini elaborati da organismi, enti o società operanti nel settore immobiliare locale.
Per quanto riguarda 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 risultante dalla relativa documentazione; in assenza della quale si assume il valore di mercato come sopra determinato.

## Immobili situati in Europa

Per gli immobili situati in Paesi appartenenti alla Unione europea o in Paesi aderenti allo Spazio economico europeo (SEE) che garantiscono un adeguato scambio di informazioni, il valore da utilizzare al fine della determinazione dell'imposta è prioritariamente quello **catastale**, come determinato e rivalutato nel Paese in cui l'immobile è situato ai fini dell'assolvimento di imposte di natura reddituale o patrimoniale ovvero di altre imposte determinate sulla base del valore degli immobili, anche se gli immobili sono pervenuti per successione o donazione.
Nel caso in cui ad uno stesso immobile siano attribuibili diversi valori catastali ai fini delle imposte reddituali e delle imposte patrimoniali, deve essere preso in considerazione il **valore catastale utilizzabile ai fini delle imposte patrimoniali**, comprese quelle di competenza di enti locali e territoriali.
Non è, invece, utilizzabile, a tal fine, un valore che esprima il reddito medio ordinario dell'immobile, a meno che la legislazione locale non preveda l'applicazione di meccanismi di moltiplicazione e rivalutazione analoghi a quelli previsti dalla legislazione italiana, idonei a consentire la determinazione del valore catastale dell'immobile.
In assenza del valore catastale come sopra definito, si deve fare riferimento al **costo risultante dall'atto di acquisto** e, in assenza, al **valore di mercato** rilevabile nel luogo in cui è situato l'immobile.
La Circolare n. 28/E/2012 ha precisato che, per evitare disparità di trattamento tra contribuenti che han-

no acquisito l'immobile in epoche diverse, se la legislazione estera prevede un valore espressivo del reddito medio ordinario e non vi sono meccanismi di moltiplicazione e rivalutazione analoghi a quelli previsti dalla legislazione italiana, può essere assunto come base imponibile dell'Ivie il valore dell'immobile che risulta dall'applicazione al predetto reddito medio ordinario dei coefficienti stabiliti ai fini dell'Imu, come da tabella sotto riportata.

| Coefficienti Imu | Coefficienti Tipologia immobile |
|---|---|
| 160 | Fabbricati aventi il carattere di abitazione, castelli, palazzi di eminenti pregi artistici e storici, alloggi tipici del Paese, magazzini e locali di deposito, nonché stalle, scuderie, rimesse e autorimesse senza fine di lucro, tettoie chiuse o aperte |
| 140 | Collegi, convitti, case di cura e ospedali senza fine di lucro, scuole, biblioteche, pinacoteche, musei, gallerie, laboratori per arti e mestieri, locali per esercizi sportivi senza fine di lucro |
| 80 | Uffici e studi privati |
| 60 | Alberghi e pensioni |
| 55 | Negozi e botteghe |
| 135 | Terreni agricoli |

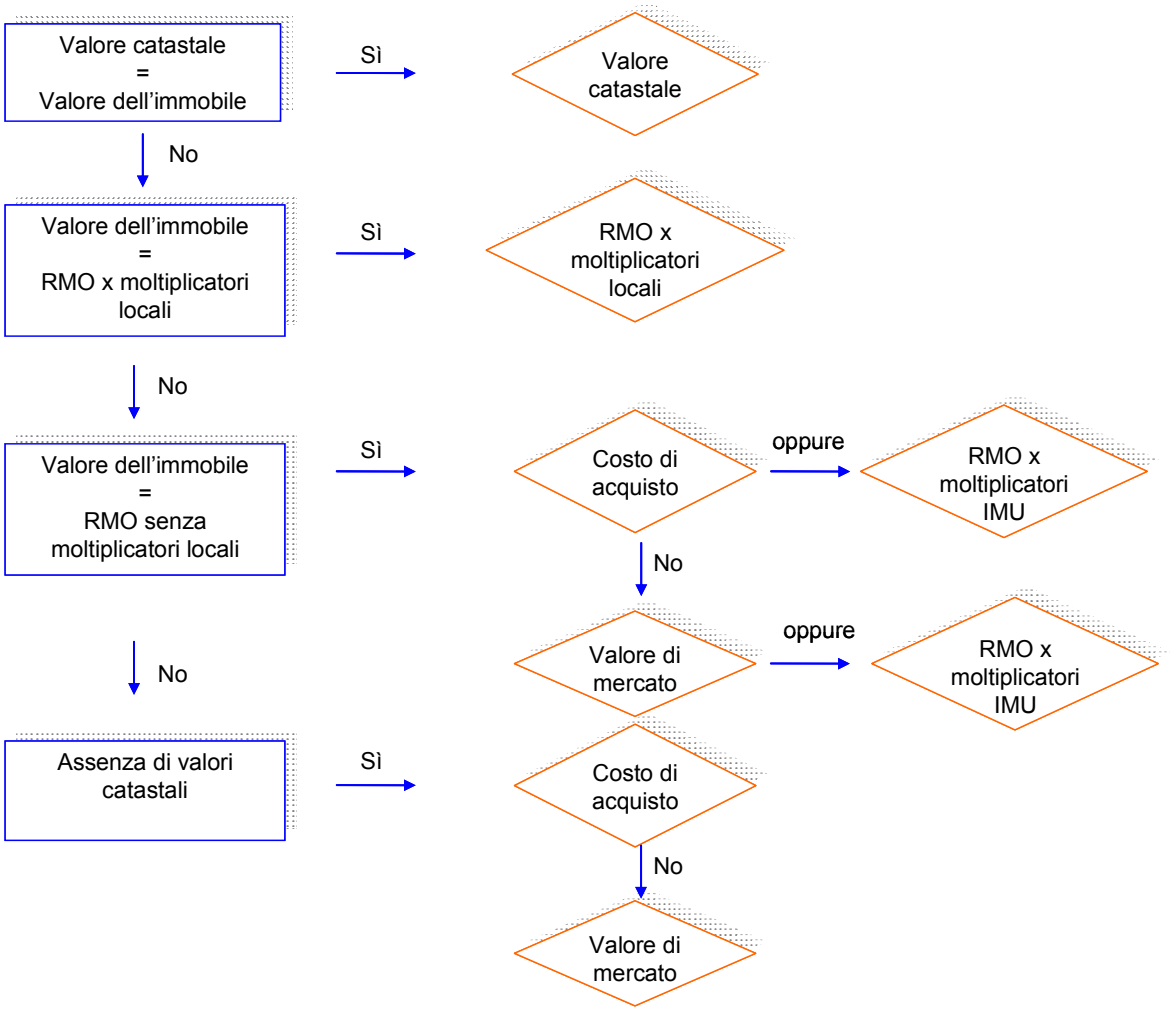
In tale ipotesi, il reddito medio ordinario è assunto tenendo conto di eventuali rettifiche previste dalla legislazione locale. Ad esempio, nel caso di immobili siti in Francia, il valore locativo catastale presunto è abbattuto del 50% ai fini dell'applicazione della *tax fonciere*.
La Circolare 28/E/2012 propone una tabella, redatta sulla base di un'analisi delle legislazioni degli Stati interessati condotta autonomamente dall'Agenzia delle Entrate, in cui sono elencati i Paesi UE e SEE distinguendo quelli per i quali:

- risulta compilata la colonna 2 "*Imposta presa a riferimento ai fini della determinazione del valore dell'immobile*", in relazione ai quali si deve assumere quale base imponibile dell'Ivie il valore catastale dell'immobile utilizzato ai fini dell'assolvimento delle imposte indicate in tale colonna;
- non risulta compilata la colonna 2 (Belgio, Francia, Irlanda e Malta), in relazione ai quali per la determinazione della base imponibile dell'Ivie si deve fare riferimento al costo risultante dall'atto di acquisto e, in assenza, al valore di mercato rilevabile nel luogo in cui è situato l'immobile o, a scelta del contribuente, al valore che si ottiene moltiplicando il reddito medio ordinario, eventualmente previsto dalle legislazioni locali, per i coefficienti Imu.

| ELENCO PAESI UE E SEE | | |
|---|---|---|
| **Paese (colonna 1)** | **Imposta presa a riferimento ai fini della determinazione del valore dell'immobile (colonna 2 )** | **Imposte patrimoniali detraibili (colonna 3)** |
| AUSTRIA | Grundsteuer | Grundsteuer |
| BELGIO | ---------- | Précompte immobilier/Onroerende Voorheffing |
| BULGARIA | Danak varhu nedvizhimite imoti (Данък върху недвижимите имоти) | Danak varhu nedvizhimite imoti (Данък върху недвижимите имоти) |
| CIPRO | Foros akinitis periousias (Φόρος Ακίνητης Περιουσίας) | Foros akinitis periousias (Φόρος Ακίνητης Περιουσίας) |

| ELENCO PAESI UE E SEE | | |
|---|---|---|
| **Paese (colonna 1)** | **Imposta presa a riferimento ai fini della determinazione del valore dell'immobile (colonna 2 )** | **Imposte patrimoniali detraibili (colonna 3)** |
| DANIMARCA | - Lov om statslig, kommunal og amtskommunal ejendomsværdiskat;<br>- Kommunal og amtskommunal grundskyld | - Lov om statslig, kommunal og amtskommunal ejendomsværdiskat;<br>- Kommunal og amtskommunal grundskyld |
| ESTONIA | Maamaks | Maamaks |
| FINLANDIA | Kiinteistövero/Fastighetsskatt | Kiinteistövero/Fastighetsskatt |
| FRANCIA | ---------- | - Tax foncière<br>- Impôt de Solidarité sur la Fortune |
| GERMANIA | Grundsteuer | Grundsteur |
| GRECIA | Foros akinitis periousias<br>(Φόρος Ακίνητης Περιουσίας) | Foros akinitis periousias<br>(Φόρος Ακίνητης Περιουσίας) |
| IRLANDA | ---------- | The rates |
| ISLANDA | Fasteignagjöld | Fasteignagjöld |
| LETTONIA | Nekustamā īpašuma nodoklis | Nekustamā īpašuma nodoklis |
| LITUANIA | Nekilnojamojo turto mokestis | Nekilnojamojo turto mokestis |
| LUSSEMBURGO | Impôt foncier | Impôt foncier |
| MALTA | ---------- | -------- |
| NORVEGIA | Eiendomsskatt | - Eiendomsskatt<br>- Formuesskatt |
| OLANDA | Onroerendzaak belasting | Onroerendzaak belasting |
| POLONIA | Podatek od nieruchomości | Podatek od nieruchomości |
| PORTOGALLO | Imposto Municipal sobre Imóveis | Imposto Municipal sobre Imóveis |
| REGNO UNITO | Council tax | ---------- |
| REP. CECA | Daň z nemovitostí | Daň z nemovitostí |
| ROMANIA | Taxa pe cladiri | Taxa pe cladiri |
| SLOVACCHIA | Dan z nehnutelnosti | Dan z nehnutelnosti |
| SLOVENIA | - Nadomestilo za uporabo stavbnega zemljišča<br>- Davek na premoženje<br>- Davek na nepremično premoženje večje vrednosti | - Nadomestilo za uporabo stavbnega zemljišča<br>- Davek na premoženje<br>- Davek na nepremično premoženje večje vrednosti |
| SPAGNA | Impuesto sobre Bienes Inmuebles | Impuesto sobre Bienes Inmuebles |
| SVEZIA | - Fastighetsskatt<br>- Kommunal Fastighetsavgift | - Fastighetsskatt<br>- Kommunal Fastighetsavgift |
| UNGHERIA | Epítményadò | Epítményadò |

Di seguito si riporta il diagramma proposto nella Circolare in cui sono esemplificate le varie ipotesi di determinazione della base imponibile dell'Ivie per gli immobili europei, utilizzando l'acronimo RMO per intendere il reddito medio ordinario.




## Determinazione dell'imposta

L'Ivie è dovuta nella misura dello 0,76% del valore dell'immobile determinato sulla base dei criteri sopradescritti.

L'Ivie non si applica al possesso dell'abitazione principale e delle relative pertinenze nonché alla casa coniugale assegnata al coniuge, a seguito di provvedimento di separazione legale, annullamento, scioglimento o cessazione degli effetti civili del che non risultano classificate nelle categorie catastali A/1, A/8 e A/9 ("di lusso"). Per tali immobili l'aliquota è dello 0,40% e dall'imposta lorda si detraggono fino a concorrenza del suo ammontare, euro 200, rapportati al periodo dell'anno durante il quale si protrae tale destinazione.

Il versamento dell'imposta non è dovuto se l'importo della stessa non supera complessivamente euro 200, che corrisponde ad valore complessivo dell'immobile non superiore a euro 26.381 circa. Va in ogni caso compilato in quadro RW per assolvere gli obblighi di monitoraggio.

Ai fini dell'applicazione della soglia di esenzione di euro 200 si deve fare riferimento all'imposta determinata sul valore complessivo dell'immobile a prescindere da quote e periodo di possesso e senza tenere conto delle detrazioni previste per lo scomputo dei crediti di imposta di cui al paragrafo successivo. L'imposta è dovuta proporzionalmente alla quota di titolarità del diritto di proprietà o altro diritto reale e ai mesi dell'anno nei quali si è protratto tale diritto (il mese durante il quale il diritto si è protratto per almeno quindici giorni è computato per intero).

## Detrazioni per crediti di imposta

Dall'imposta si detrae, fino a concorrenza del suo ammontare, un credito d'imposta pari all'importo dell'eventuale imposta patrimoniale versata nell'anno di riferimento nello Stato estero in cui è situato l'immobile e ad esso relativa (si veda la colonna 3 della tabella sopra riportata).
Anche per gli immobili detenuti in Paesi diversi da quelli elencati nella tabella sopra riportata, dall'Ivie si detraggono le imposte patrimoniali ivi pagate nell'anno di riferimento. Ad esempio, si detrae:
- per gli immobili situati negli Stati Uniti, la Real *property tax*;
- per gli immobili in Argentina, la *Impuesto inmobiliario*;
- per gli immobili in Svizzera, l'Imposta sulla sostanza delle persone fisiche e l'Imposta immobiliare;
- per gli immobili in Russia, la Tassa sulla proprietà delle persone fisiche, *Налог на имущество физических лиц (Nalog na imuschestvo fizicheskih litz*).

Il credito d'imposta non può, in ogni caso, superare l'imposta dovuta in Italia.
Per gli immobili situati in Paesi appartenenti all'Unione Europea o in Paesi aderenti al SEE che garantiscono un adeguato scambio di informazioni, dall'imposta dovuta in Italia, si detraggono prioritariamente le imposte patrimoniali effettivamente pagate nel Paese in cui sono situati gli immobili nell'anno di riferimento. Qualora sussista un'eccedenza di imposta reddituale gravante su immobili ivi situati non utilizzata ai sensi dell'articolo 165 Tuir, dall'imposta dovuta in Italia per quegli immobili si detrae, fino a concorrenza del suo ammontare, anche un ulteriore credito d'imposta derivante da tale eccedenza.

# IVAFE

L'Ivafe è l'imposta dovuta sul valore di:
- prodotti finanziari
- conti correnti
- libretti di risparmio

detenuti all'estero (anche quelle che sono state oggetto di operazioni di emersione mediante la procedura della regolarizzazione, ma non quelle rimpatriate) da persone fisiche residenti in Italia.
Sono escluse dall'Ivafe le attività finanziarie detenute all'estero, ma che sono amministrate da intermediari finanziari italiani e le attività estere fisicamente detenute dal contribuente in Italia.
L'imposta è dovuta in proporzione alla quota di possesso e al periodo di detenzione.

## Soggetti passivi

Le persone fisiche residenti sono assoggettate all'imposta in esame qualora detengano all'estero attività finanziarie a titolo di proprietà o di altro diritto reale, e indipendentemente dalle modalità della loro acquisizione e quindi anche se pervengono da eredità o donazioni.
Si rinvia a quanto precisato nel paragrafo relativo all'Ivafe ai fini dell'individuazione dell'ambito soggettivo di applicazione dell'Ivie nel caso di interposizione o di intestazione formale a società ed altre entità giuridiche.
La Circolare 28/E/2012 ha precisato che rientrano nell'ambito soggettivo di applicazione dell'Ivafe anche i contribuenti che prestano la propria attività lavorativa all'estero in via continuativa per i quali la residenza fiscale in Italia è determinata ex lege, in forza di presunzione legale (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) nonché i lavoratori che prestano la propria attività lavorativa in zone di frontiera e in paesi limitrofi.

## Ambito oggettivo

L'imposta si applica sulle seguenti attività finanziarie se detenute all'estero:

- obbligazioni italiane o estere e i titoli similari, titoli pubblici italiani e i titoli equiparati emessi in Italia o all'estero, titoli non rappresentativi di merce e certificati di massa (comprese le quote di OICR), depositi e 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, finanziamenti, riporti, pronti contro termine e prestito titoli, nonché polizze di assicurazione sulla vita e di capitalizzazione stipulate con compagnie di assicurazione estere;
- contratti derivati e altri rapporti finanziari stipulati al di fuori del territorio dello Stato;
- diritti all'acquisto o alla sottoscrizione di azioni estere o strumenti finanziari assimilati;
- ogni altra attività da cui possono derivare redditi di capitale o redditi diversi di natura finanziaria di fonte estera;
- stock option solo nel caso in cui siano cedibili.

Non sono soggette all'Ivafe le forme di previdenza complementare organizzate o gestite da società ed enti di diritto estero.

## Base imponibile

Il valore delle attività finanziarie è costituito dal **valore di mercato**, rilevato al termine di ciascun anno solare nel luogo in cui esse sono detenute, anche utilizzando la documentazione dell'intermediario estero di riferimento per le singole attività ovvero dell'impresa di assicurazione estera.
Qualora le attività non siano più possedute alla data del 31 dicembre si deve fare riferimento al valore di mercato delle attività rilevata al termine del periodo di detenzione.
Nel caso in cui le attività finanziarie abbiano una quotazione nei mercati regolamentati deve essere utilizzato tale valore, facendo riferimento al valore puntuale di quotazione alla data del 31 dicembre di ciascun anno o al termine del periodo di detenzione. Se a tale data non c'è stata negoziazione si deve assumere il valore di quotazione rilevato nel giorno antecedente più prossimo.
Per le azioni, obbligazioni e altri titoli o strumenti finanziari 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.
Qualora il titolo abbia sia il valore nominale che quello di rimborso, la base imponibile è costituita dal valore nominale. Infine, nell'ipotesi in cui manchi sia il valore nominale sia il valore di rimborso la base imponibile è costituita dal valore di acquisto dei titoli.

## Determinazione dell'imposta

L'Ivafe è dovuta nella misura del 2 per mille ed è dovuta in proporzione ai giorni di detenzione e alla quota di possesso in caso di attività finanziarie cointestate.
Per i conti correnti e i libretti di risparmio l'imposta è stabilita in misura fissa pari a 34,20 euro, indipendentemente dal Paese in cui sono detenuti e va applicata con riferimento a ciascun conto corrente o libretto di risparmio detenuti all'estero dal contribuente.
L'imposta in misura fissa non è dovuta qualora il valore medio di giacenza annuo risultante dagli estratti conto e dai libretti sia **non superiore a 5.000 euro**.
A tal fine:

- occorre tener conto di tutti i conti o libretti detenuti all'estero dal contribuente presso il medesimo intermediario a nulla rilevando il periodo di detenzione del rapporto durante il periodo d'imposta;

- nel caso in cui il contribuente possieda rapporti cointestati si tiene conto degli ammontari riferibili pro quota al medesimo contribuente;
- se il conto corrente ha una giacenza media annuale di valore negativo, tale conto non concorre a formare il valore medio di giacenza per l'esenzione.

### Detrazioni per crediti di imposta

Dall'imposta si detrae, fino a concorrenza del suo ammontare, un credito d'imposta pari all'importo dell'eventuale imposta patrimoniale versata nell'anno di riferimento, nello Stato estero in cui sono detenute le attività finanziarie. Il credito d'imposta non può in ogni caso superare l'imposta dovuta in Italia.
La Circolare 28/E/2012 ha precisato che, se con il Paese nel quale è detenuta l'attività finanziaria è in vigore una convenzione per evitare le doppie imposizioni riguardante anche le imposte di natura patrimoniale che prevede, per tale attività, l'imposizione esclusiva nel Paese di residenza del possessore, non spetta alcun credito d'imposta per le imposte patrimoniali eventualmente pagate all'estero. In tali casi, per queste ultime può essere chiesto il rimborso all'Amministrazione fiscale del Paese in cui le suddette imposte sono state applicate nonostante le disposizioni convenzionali.

***Risoluzione n. 77/E/2016***
Ai fini della compilazione del quadro RW del mod. Redditi, se il valore attività finanziarie / immobili detenuti all'estero è espresso in valuta estera, il controvalore in Euro va calcolato tenendo conto del costo d'acquisto / valore di mercato.
In particolare qualora sia utilizzato:

- il costo d'acquisto, va applicato il cambio medio del mese in cui ricade la data d'acquisto. In tal caso non è necessario aggiornare annualmente il valore indicato in dichiarazione;
- il valore di mercato, rilevabile al termine dell'anno (o del periodo di detenzione), va applicato il cambio medio del mese in cui ricade detto termine / periodo. Di conseguenza il valore indicato in dichiarazione è aggiornato annualmente.

## LA COMPILAZIONE DEL MODULO RW

Se il contribuente è obbligato alla presentazione del modello Redditi PF 2019, 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 730/2019, il modulo RW deve essere presentato con le modalità e nei termini previsti per la dichiarazione dei redditi unitamente al frontespizio del modello Redditi PF 2019 debitamente compilato (in tal caso il modulo RW costituisce un "quadro aggiuntivo" al modello 730).

Il quadro RW deve essere compilato:

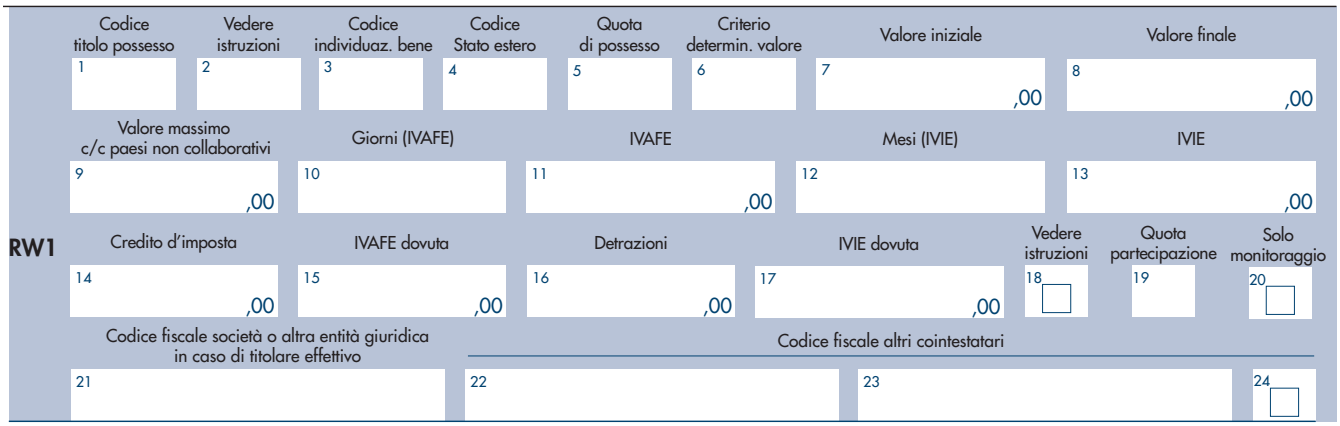
- per assolvere gli obblighi di monitoraggio fiscale
- per il calcolo dell'Ivie e Ivafe

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 norma 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 2018 e chiuso entro il 31.12.2018 va in ogni caso rilevato.

Gli obblighi dichiarativi non sussistono per gli immobili situati all'estero per i quali non siano intervenute variazioni nel corso del periodo d'imposta. Restano salvi i versamenti relativi all'Ivie.
Nel caso di variazioni intervenute anche per un solo immobile, il quadro va compilato con l'indicazione di tutti gli immobili situati all'estero compresi quelli non variati.

## Righi da RW1 a RW5




| | |
|---|---|
| **Colonna 1** | Va indicato il codice che contraddistingue a che titolo i beni sono detenuti:<br>1. proprietà<br>2. usufrutto<br>3. nuda proprietà<br>4. altro diritto reale, benificiario di trust, ecc. |
| **Colonna 2** | Va indicato:<br>- il **codice 1** se il contribuente è un soggetto delegato al prelievo o alla movimentazione del conto corrente;<br>- il **codice 2** se il contribuente risulta il titolare effettivo delle attività detenute per il tramite di soggetti esteri. |
| **Colonna 3** | Va indicato il codice di individuazione del bene rilevato dalla seguente tabella: |

**TABELLA CODICI INVESTIMENTI ALL'ESTERO E ATTIVITÀ ESTERE DI NATURA FINANZIARIA**

| | | |
|---|---|---|
| CONTI CORRENTI E DEPOSITI ESTERI....1.. | POLIZZE DI ASSICURAZIONE SULLA VITA E DI CAPITALIZZAZIONE....8 | ALTRE ATTIVITÀ ESTERE DI NATURA FINANZIARIA E VALUTE VIRTUALI....14 |
| PARTECIPAZIONI AL CAPITALE O AL PATRIMONIO DI SOCIETÀ NON RESIDENTI....2 | CONTRATTI DERIVATI E ALTRI RAPPORTI FINANZIARI CONCLUSI AL DI FUORI DEL TERRITORIO DELLO STATO...9 | BENI IMMOBILI....15 |
| OBBLIGAZIONI ESTERE E TITOLI SIMILARI....3 | METALLI PREZIOSI ALLO STATO GREZZO O MONETATO DETENUTI ALL'ESTERO....10 | BENI MOBILI REGISTRATI (es. yacht e auto di lusso)....16 |
| TITOLI NON RAPPRESENTATIVI DI MERCE E CERTIFICATI DI MASSA EMESSI DA NON RESIDENTI....4 | PARTECIPAZIONI PATRIMONIO DI TRUST, FONDAZIONI O ALTRE ENTITÀ GIURIDICHE DIVERSE DALLE SOCIETÀ ...11 | OPERE D'ARTE E GIOIELLI....17 |
| VALUTE ESTERE DA DEPOSITI E CONTI CORRENTI....5 | FORME DI PREVIDENZA GESTITE DA SOGGETTI ESTERI....12 | ALTRI BENI PATRIMONIALI....18 |
| TITOLI PUBBLICI ITALIANI EMESSI ALL'ESTERO....6 | ALTRI STRUMENTI FINANZIARI ANCHE DI NATURA NON PARTECIPATIVA....13 | IMMOBILE ESTERO ADIBITO AD ABITAZIONE PRINCIPALE....19 |
| CONTRATTI DI NATURA FINANZIARIA STIPULATI CON CONTROPARTI NON RESIDENTI....7 | | CONTO DEPOSITO TITOLI ALL'ESTERO....20 |

| **Colonna 4** | Va indicato il codice dello Stato estero rilevato dalla seguente tabella: |
|---|---|

**TABELLA 10 - ELENCO DEI PAESI E DEI TERRITORI ESTERI**

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| ABU DHABI 238 | CIAD 144 | GUINEA BISSAU 185 | MONTSERRAT 208 | SINT MAARTEN 294 |
| AFGHANISTAN 002 | CILE 015 | GUINEA EQUATORIALE 167 | MOZAMBICO 134 | SIRIA 065 |
| AJMAN 239 | CINA 016 | GUYANA 159 | MYANMAR 083 | SLOVACCA REPUBBLICA 276 |
| ALAND ISOLE 292 | CIPRO 101 | HAITI 034 | NAMIBIA 206 | SLOVENIA 260 |
| ALBANIA 087 | CITTÀ DEL VATICANO 093 | HEARD AND MCDONALD ISLAND 284 | NAURU 109 | SOMALIA 066 |
| ALGERIA 003 | CLIPPERTON 223 | HONDURAS 035 | NEPAL 115 | SOUTH GEORGIAAND SOUTH SANDWICH. 283 |
| AMERICAN SAMOA 148 | COCOS (KEELING) ISLAND 281 | HONG KONG 103 | NICARAGUA 047 | SPAGNA 067 |
| ANDORRA 004 | COLOMBIA 017 | INDIA 114 | NIGER 150 | SRI LANKA 085 |
| ANGOLA 133 | COMORE, ISOLE 176 | INDONESIA 129 | NIGERIA 117 | ST. HELENA 254 |
| ANGUILLA 209 | CONGO 145 | IRAN 039 | NIUE 205 | ST. VINCENTE E LE GRENADINE 196 |
| ANTARTIDE 180 | CONGO (REP. DEMOCRATICA DEL) 018 | IRAQ 038 | NORFOLK ISLAND 285 | STATI UNITI D'AMERICA 069 |
| ANTIGUA E BARBUDA 197 | COOK ISOLE 237 | IRLANDA 040 | NORVEGIA 048 | SUD SUDAN 297 |
| ARABIA SAUDITA 005 | COREA DEL NORD 074 | ISLANDA 041 | NUOVA CALEDONIA 253 | SUDAFRICANA REPUBBLICA 078 |
| ARGENTINA 006 | COREA DEL SUD 084 | ISOLE AMERICANE DEL PACIFICO 252 | NUOVA ZELANDA 049 | SUDAN 070 |
| ARMENIA 266 | COSTA D'AVORIO 146 | ISRAELE 182 | OMAN 163 | SURINAM 124 |
| ARUBA 212 | COSTA RICA 019 | JERSEY C.I. 202 | PAESI BASSI 050 | SVALBARD AND JAN MAYEN ISLANDS 286 |
| ASCENSION 227 | CROAZIA 261 | KAZAKISTAN 269 | PAKISTAN 036 | SVEZIA 068 |
| AUSTRALIA 007 | CUBA 020 | KENYA 116 | PALAU 216 | SVIZZERA 071 |
| AUSTRIA 008 | CURACAO 296 | KIRGHIZISTAN 270 | PALESTINA (TERRITORI AUTONOMI DI) 279 | SWAZILAND 138 |
| AZERBAIGIAN 268 | DANIMARCA 021 | KIRIBATI 194 | PANAMA 051 | TAGIKISTAN 272 |
| AZZORRE ISOLE 234 | DOMINICA 192 | KOSOVO 291 | PAPUA NUOVA GUINEA 186 | TAIWAN 022 |
| BAHAMAS 160 | DOMINICANA (REPUBBLICA) 063 | KUWAIT 126 | PARAGUAY 052 | TANZANIA 057 |
| BAHRAIN 169 | DUBAI 240 | LAOS 136 | PENON DE ALHUCEMAS 232 | TERRITORI FRANCESI DEL SUD 183 |
| BANGLADESH 130 | ECUADOR 024 | LESOTHO 089 | PENON DE VELEZ DE LA GOMERA 233 | TERRITORIO BRIT. OCEANO INDIANO 245 |
| BARBADOS 118 | EGITTO 023 | LETTONIA 258 | PERÙ 053 | THAILANDIA 072 |
| BELGIO 009 | ERITREA 277 | LIBANO 095 | PITCAIRN 175 | TIMOR EST 287 |
| BELIZE 198 | ESTONIA 257 | LIBERIA 044 | POLINESIA FRANCESE 225 | TOGO 155 |
| BENIN 158 | ETIOPIA 026 | LIBIA 045 | POLONIA 054 | TOKELAU 236 |
| BERMUDA 207 | FAEROER (ISOLE) 204 | LIECHTENSTEIN 090 | PORTOGALLO 055 | TONGA 162 |
| BHUTAN 097 | FALKLAND (ISOLE) 190 | LITUANIA 259 | PORTORICO 220 | TRINIDAD E TOBAGO 120 |
| BIELORUSSIA 264 | FIJI, ISOLE 161 | LUSSEMBURGO 092 | PRINCIPATO DI MONACO 091 | TRISTAN DA CUNHA 229 |
| BOLIVIA 010 | FILIPPINE 027 | MACAO 059 | QATAR 168 | TUNISIA 075 |
| BONAIRE SAINT EUSTATIUS AND SABA. 295 | FINLANDIA 028 | MACEDONIA 278 | RAS EL KAIMAH 242 | TURCHIA 076 |
| BOSNIA-ERZEGOVINA 274 | FRANCIA 029 | MADAGASCAR 104 | REGNO UNITO 031 | TURKMENISTAN 273 |
| BOTSWANA 098 | FUIJAYRAH 241 | MADEIRA 235 | REUNION 247 | TURKS E CAICOS (ISOLE) 210 |
| BOUVET ISLAND 280 | GABON 157 | MALAWI 056 | ROMANIA 061 | TUVALU 193 |
| BRASILE 011 | GAMBIA 164 | MALAYSIA 106 | RUANDA 151 | UCRAINA 263 |
| BRUNEI DARUSSALAM 125 | GEORGIA 267 | MALDIVE 127 | RUSSIA (FEDERAZIONE DI) 262 | UGANDA 132 |
| BULGARIA 012 | GERMANIA 094 | MALI 149 | SAHARA OCCIDENTALE 166 | UMM AL QAIWAIN 244 |
| BURKINA FASO 142 | GHANA 112 | MALTA 105 | SAINT KITTS E NEVIS 195 | UNGHERIA 077 |
| BURUNDI 025 | GIAMAICA 082 | MAN ISOLA 203 | SAINT LUCIA 199 | URUGUAY 080 |
| CAMBOGIA 135 | GIAPPONE 088 | MARIANNE SETTENTRIONALI (ISOLE) 219 | SAINT MARTIN SETTENTRIONALE 222 | UZBEKISTAN 271 |
| CAMERUN 119 | GIBILTERRA 102 | MAROCCO 107 | SAINT-PIERRE E MIQUELON 248 | VANUATU 121 |
| CAMPIONE D'ITALIA 139 | GIBUTI 113 | MARSHALL (ISOLE) 217 | SALOMONE ISOLE 191 | VENEZUELA 081 |
| CANADA 013 | GIORDANIA 122 | MARTINICA 213 | SALVADOR 064 | VERGINI AMERICANE (ISOLE) 221 |
| CANARIE ISOLE 100 | GOUGH 228 | MAURITANIA 141 | SAMOA 131 | VERGINI BRITANNICHE (ISOLE) 249 |
| CAPO VERDE 188 | GRECIA 032 | MAURITIUS 128 | SAINT BARTHELEMY 293 | VIETNAM 062 |
| CAROLINE ISOLE 256 | GRENADA 156 | MAYOTTE 226 | SAN MARINO 037 | WAKE ISOLE 178 |
| CAYMAN (ISOLE) 211 | GROENLANDIA 200 | MELILLA 231 | SAO TOME E PRINCIPE 187 | WALLIS E FUTUNA 218 |
| CECA (REPUBBLICA) 275 | GUADALUPA 214 | MESSICO 046 | SENEGAL 152 | YEMEN 042 |
| CENTROAFRICANA (REPUBBLICA) 143 | GUAM 154 | MICRONESIA (STATI FEDERATI DI) 215 | SEYCHELLES 189 | ZAMBIA 058 |
| CEUTA 246 | GUATEMALA 033 | MIDWAY ISOLE 177 | SERBIA 289 | ZIMBABWE 073 |
| CHAFARINAS 230 | GUAYANA FRANCESE 123 | MOLDOVIA 265 | SHARJAH 243 | |
| CHAGOS ISOLE 255 | GUERNSEY. 201 | MONGOLIA 110 | SIERRA LEONE 153 | |
| CHRISTMAS ISLAND 282 | GUINEA 137 | MONTENEGRO 290 | SINGAPORE 147 | |

| **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:<br>**1** → valore di mercato<br>**2** → valore nominale<br>**3** → valore di rimborso<br>**4** → costo d'acquisto<br>**5** → valore catastale<br>**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.<br>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.<br>Se l'Ivafe non è dovuta il campo non va compilato. |
| **Colonna 11** | Va riportata l'Ivafe così calcolata:<br>- 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)<br>- 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 (possesso di almeno 15 giorni) di possesso per i beni per i quali è dovuta l'Ivie.<br>Se l'Ivie non è dovuta il campo non va compilato. |
| **Colonna 13** | Va riportata l'Ivie così calcolata:<br>- 0,76% del valore indicato in colonna 8 rapportato alla quota e al periodo di possesso;<br>- 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). Solo per le unità immobiliari che in Italia sono classificate nelle categorie catastali A/1, A/8 e A/9. |
| **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.<br>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** | Va indicato un codice per indicare la compilazione di uno o più quadri reddituali conseguenti al cespite indicato oggetto di monitoraggio ovvero se il bene è infruttifero.<br>In particolare, va indicato:<br>- "**1**" compilazione quadro RL;<br>- "**2**" compilazione quadro RM;<br>- "**3**" compilazione quadro RT;<br>- "**4**" compilazione contemporanea di due o tre quadri tra RL, RM e RT;<br>- "**5**" nel caso in cui i redditi relativi ai prodotti finanziari verranno percepiti in un successivo periodo d'imposta ovvero se i predetti prodotti finanziari sono infruttiferi. 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 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 15.000 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 | 1 | 008 | 50 | 2 | 5.500 ,00 | 5.500 ,00 |
| | Valore massimo c/c paesi non collaborativi | Giorni (IVAFE) | IVAFE | Mesi (IVIE) | IVIE | | | |
| | ,00 | 365 | 17 ,00 | | ,00 | | | |
| RW1 | Credito d'imposta | IVAFE dovuta | Detrazioni | IVIE dovuta | Vedere istruzioni | Quota partecipazione | Solo monitoraggio | |
| | ,00 | 17 ,00 | ,00 | ,00 | ☐ | | ☐ | |
| | Codice fiscale società o altra entità giuridica in caso di titolare effettivo | | Codice fiscale altri cointestatari | | | | | |
| | | | | | | | ☐ | |
| | 1 | 2 | 1 | 008 | 100 | 2 | 5.500 ,00 | 5.500 ,00 |
| | ,00 | 365 | 34 ,00 | | ,00 | | | |
| RW2 | ,00 | 34 ,00 | ,00 | ,00 | ☐ | | ☐ | |
| | | | | | | | ☐ | |

## ESEMPIO DI COMPILAZIONE

Il sig. Rossi ha comprato in data 12.7.2018 un immobile in Brasile, dove si supponga non siano dovute imposte patrimoniali, al prezzo di 800.000 euro.
Ai fini dell'Ivie l'immobile rileva per i 6/12 del suo valore.

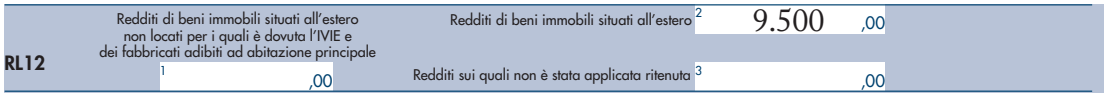
| | Codice titolo possesso | Vedere istruzioni | Codice individuaz. bene | Codice Stato estero | Quota di possesso | Criterio determin. valore | Valore iniziale | Valore finale |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | 1 | | 15 | 011 | 100 | 4 | 800.000 ,00 | 800.000 ,00 |
| | Valore massimo c/c paesi non collaborativi | Giorni (IVAFE) | IVAFE | Mesi (IVIE) | IVIE | | | |
| | ,00 | | ,00 | 6 | 3.040 ,00 | | | |
| RW1 | Credito d'imposta | IVAFE dovuta | Detrazioni | IVIE dovuta | Vedere istruzioni | Quota partecipazione | Solo monitoraggio | |
| | ,00 | ,00 | ,00 | 3.040 ,00 | ☐ | | ☐ | |
| | Codice fiscale società o altra entità giuridica in caso di titolare effettivo | | Codice fiscale altri cointestatari | | | | | |
| | | | | | | | ☐ | |

## ESEMPIO DI COMPILAZIONE

Il sig. Bianchi è proprietario di un immobile in Spagna, acquistato nel 2014 per 280.000 euro, dato in locazione.
Nel corso del 2018 ha percepito 9.500 euro di canoni di locazione, dichiarati in Spagna.

| | Codice titolo possesso | Vedere istruzioni | Codice individuaz. bene | Codice Stato estero | Quota di possesso | Criterio determin. valore | Valore iniziale | Valore finale |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | 1 | | 15 | 067 | 100 | 4 | 280.000 ,00 | 280.000 ,00 |
| | Valore massimo c/c paesi non collaborativi | Giorni (IVAFE) | IVAFE | Mesi (IVIE) | IVIE | | | |
| | ,00 | | ,00 | 12 | 2.128 ,00 | | | |
| RW1 | Credito d'imposta | IVAFE dovuta | Detrazioni | IVIE dovuta | Vedere istruzioni | Quota partecipazione | Solo monitoraggio | |
| | ,00 | ,00 | ,00 | 2.128 ,00 | ☐ | | ☐ | |
| | Codice fiscale società o altra entità giuridica in caso di titolare effettivo | | Codice fiscale altri cointestatari | | | | | |
| | | | | | | | ☐ | |

Nel rigo RL12 colonna 2 va indicato il reddito del fabbricato situato all'estero, riportando l'ammontare netto assoggettato ad imposta sui redditi nello stato estero per il 2018.

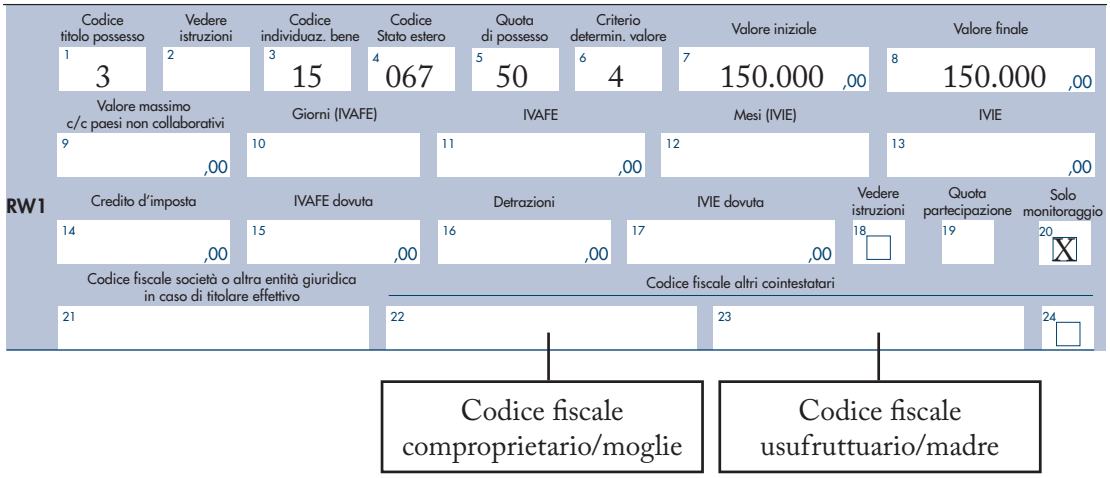



## ESEMPIO DI COMPILAZIONE

Il sig. Rossi è comproprietario con la moglie di un appartamento in Spagna, di cui la madre sig.ra Bianca, che è usufruttuaria, ha versato le imposte patrimoniali per 1.200 euro.

Dall'atto dell'acquisto risulta che il valore della nuda proprietà è pari a 150.000 euro, dell'usufrutto pari a 220.000 euro.

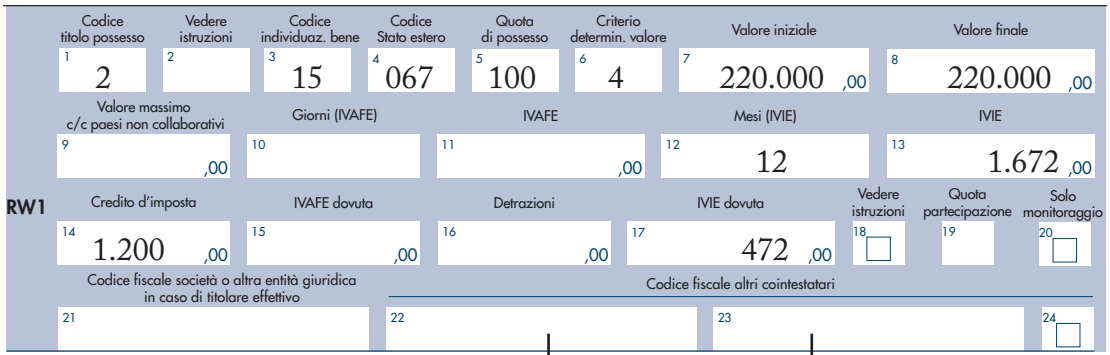
Il quadro RW del sig. Rossi va compilato solo ai fini del monitoraggio in quanto l'Ivie è dovuta dall'usufruttuario.




Codice fiscale comproprietario/moglie

Codice fiscale usufruttuario/madre

Il quadro RW della sig.ra Bianca è invece così compilato.




Codice fiscale dei due nudi proprietari

## Rigo RW6

| | Totale imposta dovuta | Eccedenza dichiarazione precedente | Eccedenza compensata Mod. F24 | Acconti versati | Imposta a debito | Imposta a credito |
|---|---|---|---|---|---|---|
| RW6 | 1 ,00 | 2 ,00 | 3 ,00 | 4 ,00 | 5 ,00 | 6 ,00 |

Il **rigo RW6** va compilato per determinare l'Ivafe dovuta ed eventualmente da versare per l'anno 2018.

| | |
|---|---|
| **Colonna 1** | Va indicato il totale dell'imposta dovuta che si ottiene sommando gli importi determinati nella colonna 15 dei righi 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 2017, indicato nel rigo RX26 colonna 5 del modello Redditi 2018. |
| **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 2018 con modello F24. |
| **Colonna 5** | Va indicata l'Ivafe a debito = col. 1 - col. 2 + col. 3 - col. 4<br>che va versata con modello F24 – codice tributo 4043 – con le stesse modalità e scadenze previste per l'Irpef.<br>L'imposta non va versata se l'importo di colonna 5 non supera i 12 euro. |
| **Colonna 6** | Va indicata l'Ivafe a credito = col. 1 - col. 2 + col. 3 - col. 4, che va riportata al rigo RX26 colonna 2. |

## Rigo RW7

| | Totale imposta dovuta | Eccedenza dichiarazione precedente | Eccedenza compensata Mod. F24 | Acconti versati | Imposta a debito | Imposta a credito |
|---|---|---|---|---|---|---|
| RW7 | 1 ,00 | 2 ,00 | 3 ,00 | 4 ,00 | 5 ,00 | 6 ,00 |

Il **rigo RW7** va compilato per determinare l'Ivie dovuta ed eventualmente da versare per l'anno 2018.

| | |
|---|---|
| **Colonna 1** | Va indicato il totale dell'imposta dovuta che si ottiene sommando gli importi determinati nella colonna 17 dei righi 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 2017, indicato nel rigo RX25 colonna 5 del modello Redditi PF 2018. |
| **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 2018 con modello F24. |
| **Colonna 5** | Va indicata l'Ivie a debito = col. 1 - col. 2 + col. 3 - col. 4<br>che va versata con modello F24 – codice tributo "4041" – con le stesse modalità e scadenze previste per l'Irpef.<br>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 RX25 colonna 2. |

# QUADRO AC

PERSONE FISICHE 2019

Agenzia Entrate

**PERIODO D'IMPOSTA 2018**

CODICE FISCALE

**REDDITI**

**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 | Particella 6 / | 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 | Codice Stato Estero 9

**AC5**
1 | 2
3 | 4 | 5 | 6 | 7
8 ,00 | 9

**AC6**
1 | 2
3 | 4 | 5 | 6 | 7
8 ,00 | 9

**AC7**
1 | 2
3 | 4 | 5 | 6 | 7
8 ,00 | 9

**AC8**
1 | 2
3 | 4 | 5 | 6 | 7
8 ,00 | 9

**AC9**
1 | 2
3 | 4 | 5 | 6 | 7
8 ,00 | 9

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 condomìni 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 2018 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 (articolo 7, comma 8-*bis*, del D.P.R. 605/1973).

Tra i fornitori del condominio devono essere ricompresi anche gli altri condomìni, supercondomìni, 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 a 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 2018.

L'articolo 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**.
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'articolo 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%**.

**CHIARIMENTI DI PRASSI**

Nella **risoluzione n. 67/E/2018** l'Agenzia delle entrate ha chiarito che **può non essere compilata la sezione III del quadro AC**, contenente i dati relativi ai fornitori e agli acquisti di beni e servizi, nelle ipotesi **in cui sia stata operata dalle banche una ritenuta alla fonte sulle somme pagate dal condominio all'impresa che ha effettuato gli interventi di recupero del patrimonio edilizio**.

Dato che tali somme sono soggette a **ritenuta alla fonte a titolo di acconto** dell'imposta sui redditi da parte degli intermediari (banche e Poste Italiane Spa) e, pertanto, sono **già esposte nella dichiarazione dei sostituti d'imposta** - modello 770 - quadro SY - sezione III, l'Agenzia ritiene che tale ipotesi possa rientrare nel **caso di esonero** previsto dall'articolo 1, comma 2 punto b) del D.M. 12.11.1998 che **esclude** dall'obbligo di comunicazione i dati relativi alle forniture di servizi che hanno comportato il pagamento di compensi soggetti alle ritenute alla fonte.

I dati contenuti nei bonifici relativi agli interventi di recupero del patrimonio edilizio su cui vengono applicate le ritenute d'acconto da parte degli intermediari sono, inoltre, già comunicati all'Amministrazione finanziaria tramite il flusso telematico "*Bonifici per spese per interventi di recupero del patrimonio edilizio e di riqualificazione energetica degli edifici*".

A decorrere dal **1° gennaio 2007**, come previsto dall'articolo 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:

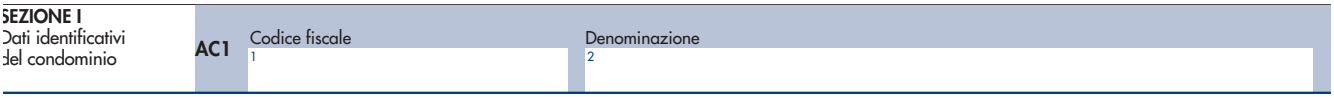
- i dati catastali identificativi dell'immobile;
- gli altri dati richiesti ai fini del controllo della detrazione.

In relazione gli interventi sulle parti comuni condominiali iniziati a partire dal 14 maggio 2011, per i quali nell'anno 2018 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.**

**Circolare n. 3/E/2016:** i contribuenti possono beneficiare della detrazione per le spese relative agli interventi edilizi e di riqualificazione energetica realizzati su parti comuni di un condominio minimo indicando, nella propria dichiarazione dei redditi, il codice fiscale del condomino che ha effettuato il bonifico in luogo del codice fiscale del condominio.

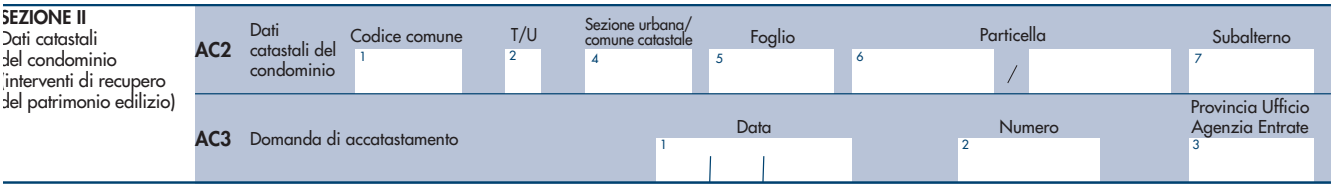
# MODALITÀ DI COMPILAZIONE DEL QUADRO AC

## SEZIONE I
## Dati identificativi del condominio




Relativamente a **ciascun condominio** devono essere indicati
- **nel campo 1**: il codice fiscale;
- **nel campo 2**: la denominazione.

## SEZIONE II
## Dati catastali del condominio (interventi di recupero del patrimonio edilizio)




**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).

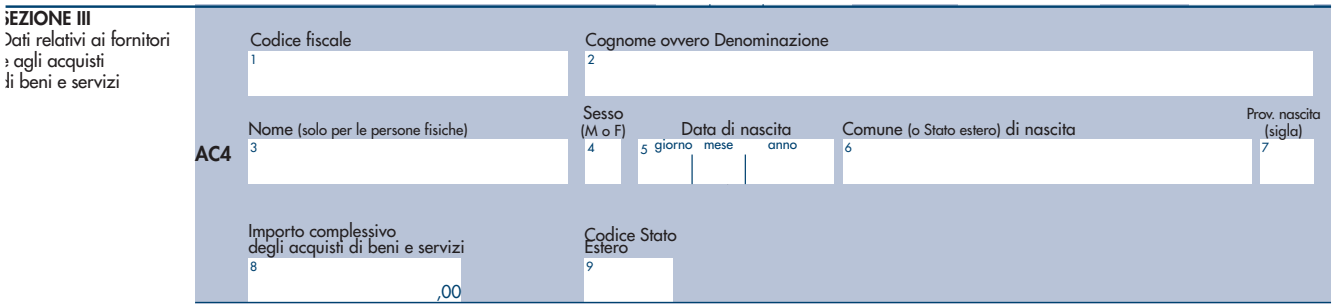
Se l'immobile non è ancora stato censito al momento di presentazione della dichiarazione, devono essere riportati gli estremi della domanda di accatastamento.

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




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'articolo 6, del D.P.R. 633/1972. 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;
- nel **campo 9** deve essere indicato il codice dello stato estero del fornitore.

NEW

**CHIARIMENTI DI PRASSI**

**Risoluzione n. 67/E/2018**: la **sezione III del quadro AC** può **non essere compilata** da parte dell'amministratore nelle ipotesi in cui sia stata operata dalle banche **una ritenuta alla fonte sulle somme pagate dal condominio** all'impresa che ha effettuato gli interventi di recupero del patrimonio edilizio.

Per quanto riguarda le modalità di presentazione del quadro AC:
- se l'amministratore presenta il modello Redditi PF 2019, il quadro AC va presentato unitamente al modello Redditi;
- nel caso in cui l'amministratore di condominio sia esonerato dalla presentazione della propria dichiarazione dei Redditi 2019, il quadro AC deve essere presentato unitamente al frontespizio del modello Redditi 2019, con le modalità e i termini previsti per la presentazione di quest'ultimo modello.

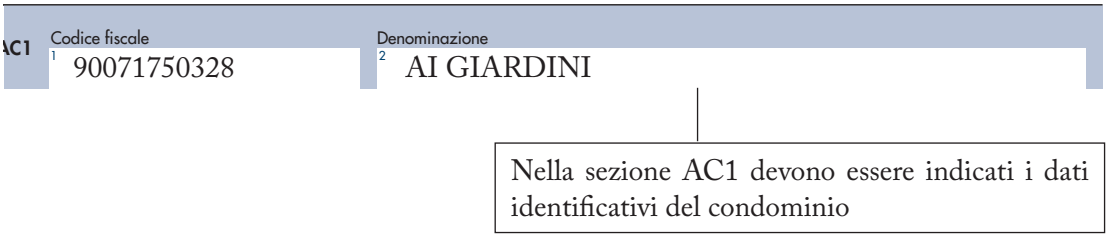
Qualora sia necessario compilare più quadri in relazione ad uno stesso condominio, i dati identificativi del condominio devono essere riportati su tutti i quadri.

In presenza di più condomini amministrati dal medesimo amministratore, devono essere compilati distinti quadri AC per ciascun condominio.

**ESEMPIO DI COMPILAZIONE**

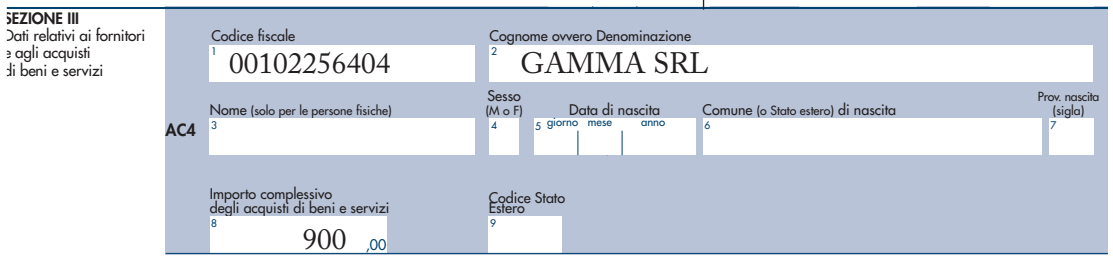
Si ipotizzi che nel corso del 2018 il Condominio "Ai Giardini", codice fiscale, 90071750328, con domicilio a Torino, via Milano 8:
- abbia pagato consumi di energia elettrica per 1.500 euro;
- abbia acquistato dal fornitore Gamma Srl, codice fiscale 00102256404, le attrezzature per la manutenzione del 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 800 euro.

Il quadro AC dovrà essere così compilato:



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)



# QUADRO RE
# REDDITI DI LAVORO AUTONOMO

PERSONE FISICHE 2019

Agenzia Entrate

**PERIODO D'IMPOSTA 2018**

CODICE FISCALE

**REDDITI**

**QUADRO RE**

**Reddito di lavoro autonomo derivante dall'esercizio di arti e professioni**

**Determinazione del reddito**

**Rientro lavoratrici/lavoratori**

**Impatriati**

**L. 238/2010**

**Art. 16 D.Lgs. 147/2015**

☐

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| **RE1** | Codice attività [1] | | ISA: cause di esclusione [2] | | |
| **RE2** | Compensi derivanti dall'attività professionale o artistica | | Compensi convenzionali ONG [1] ,00 | [2] ,00 | |
| **RE3** | Altri proventi lordi | | | | ,00 |
| **RE4** | Plusvalenze patrimoniali | | | | ,00 |
| **RE5** | Compensi non annotati nelle scritture contabili | | ISA [1] ,00 | [2] ,00 | |
| **RE6** | Totale compensi (RE2 colonna 2 + RE3 + RE4 + RE5 colonna 3) | | | | ,00 |
| **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 ( [1] ,00 ) | [2] ,00 | |
| **RE8** | Canoni di locazione finanziaria relativi ai beni mobili | | Commi 91 e 92 L. 208/2015 ( [1] ,00 ) | [2] ,00 | |
| **RE9** | Canoni di locazione non finanziaria e/o di noleggio | | | | ,00 |
| **RE10** | Spese relative agli immobili | | | | ,00 |
| **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 |
| **RE15** | Spese per prestazioni alberghiere e per somministrazione di alimenti e bevande in pubblici esercizi | | Spese non addebitate analiticamente al committente [1] ,00 | Spese addebitate analiticamente al committente [2] ,00 | Ammontare deducibile [3] ,00 |
| **RE16** | Spese di rappresentanza | | Spese alberghiere, alimenti e bevande [1] ,00 | Altre spese [2] ,00 | Ammontare deducibile [3] ,00 |
| **RE17** | Spese di iscrizione a master, corsi di formazione, convegni,congressi o a corsi di aggiornamento professionale | Spese alberghiere, alimenti e bevande [1] ,00 | Spese formazione [2] ,00 | Spese servizi certificazione competenze [3] ,00 | Ammontare deducibile [4] ,00 |
| **RE18** | Minusvalenze patrimoniali | | | | ,00 |
| **RE19** | Altre spese documentate (di cui | Irap 10% [1] ,00 | Irap personale dipendente [2] ,00 | IMU [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 | di cui reddito prodotto all'estero soggetti L. 238/10 art. 16 D.Lgs. 147/15 [2] ,00 | | [3] ,00 |
| **RE23** | **Reddito (o perdita) delle attività professionali e artistiche** | | | | ,00 |
| **RE24** | Perdite di lavoro autonomo degli esercizi precedenti | | | | ,00 |
| **RE25** | **Reddito (o perdita)** da riportare nel quadro RN) | | | | ,00 |
| **RE26** | **Ritenute d'acconto** (da riportare nel quadro RN) | | | | ,00 |

NEW

- Nel **rigo RE1** sono state eliminate le caselle "Studi di settore: cause di esclusione" e "Parametri: cause di esclusione" ed è stata inserita la casella "**ISA: cause di esclusione**" che deve essere compilata dai soggetti per i quali operano cause di esclusione dall'applicazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale;
- Nel **rigo RE5** (Compensi non annotati) sono state eliminate le colonne "Parametri e Studi di settore" e "Maggiorazione" ed è stata inserita la colonna "**ISA**" per indicare gli ulteriori componenti positivi rilevanti ai fini del miglioramento del proprio profilo di affidabilità nonché per accedere al regime premiale.

Gli **ISA** sono un nuovo strumento di *compliance* finalizzato, nell'ambito del percorso di rinnovamento dei rapporti tra cittadini e amministrazione finanziaria, a favorire l'emersione spontanea di basi imponibili, a stimolare l'assolvimento degli obblighi tributari e a rafforzare la collaborazione tra i contribuenti e la Pubblica Amministrazione.
Gli ISA rappresentano la sintesi di indicatori elementari volti a verificare la normalità e la coerenza della gestione aziendale o professionale, anche con riferimento a diverse basi imponibili.
Il contribuente, tramite l'applicazione degli Indici, può verificare in fase dichiarativa, il proprio grado di affidabilità fiscale in base al posizionamento su una scala da 1 a 10.
Per migliorare il proprio grado di affidabilità, è prevista la possibilità per i contribuenti interessati di indicare nelle dichiarazioni fiscali ulteriori componenti positivi, non risultanti dalle scritture contabili, rilevanti per la determinazione della base imponibile ai fini delle imposte sui redditi, ai fini Irap ed, in termini di maggior volume di affari, ai fini Iva.
È, altresì, previsto che con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate, siano correlati ai diversi livelli di affidabilità fiscale conseguenti all'applicazione degli ISA i seguenti benefici premiali:

1. esonero dall'apposizione del visto di conformità per la compensazione di crediti per un importo non superiore a 50.000 euro annui relativamente all'imposta sul valore aggiunto e per un importo non superiore a 20.000 euro annui relativamente alle imposte dirette e all'imposta regionale sulle attività produttive;
2. esonero dall'apposizione del visto di conformità ovvero dalla prestazione della garanzia per i rimborsi dell'imposta sul valore aggiunto per un importo non superiore a 50.000 euro annui;
3. esclusione dell'applicazione della disciplina delle società non operative, anche ai fini di quanto previsto al secondo periodo del comma 36-decies dell'articolo 2 D.L. 138/2011, convertito, con modificazioni, dalla L. 148/2011;
4. esclusione degli accertamenti basati sulle presunzioni semplici di cui all'articolo 39, primo comma, lettera d), secondo periodo, D.P.R. 600/1973, e all'articolo 54, secondo comma, secondo periodo, del D.P.R. 633/1972;
5. anticipazione di almeno un anno, con graduazione in funzione del livello di affidabilità, dei termini di decadenza per l'attività di accertamento del "comparto" delle imposte dirette e per l'Iva;
6. l'esclusione della determinazione sintetica del reddito complessivo di cui all'articolo 38 D.P.R. 600/1973, a condizione che il reddito complessivo accertabile non ecceda di due terzi il reddito dichiarato.

# 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'articolo 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'articolo 28 della L. 49/1987, 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'articolo 27 D.L. 98/2011 e di cui all'articolo 1, comma 54-89, L. 190/2014), sono:
- abitualità > 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 del requisiti dell'abitualità) vanno dichiarati nel quadro RL, costituendo redditi diversi, così come gli altri redditi di lavoro autonomo indicati nel comma 2, dell'articolo 53 del Tuir, vanno dichiarati nel quadro RL.

**AGEVOLAZIONI PER IL RIENTRO DEI CERVELLI DALL'ESTERO (articolo 44, D.L. 78/2010, come modificato dall'articolo 1, comma 149, L. 232/2016)**
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 tre successivi, sempre che permanga la residenza.
L'agevolazione è riferita esclusivamente ai redditi derivanti da rapporti aventi ad oggetto attività di docenza e ricerca svolte in Italia e non ad altri eventuali redditi che il lavoratore dipendente o l'esercente arti e professioni consegua in Italia. Sono altresì esclusi dall'agevolazione e assoggettati ordinariamente a tassazione in Italia, i redditi di lavoro dipendente o di lavoro autonomo che il soggetto residente produce all'estero in qualità di docente o ricercatore. (Circolare n. 17/E/2017).

Rientro lavoratrici/lavoratori
Impatriati
L. 238/2010
Art. 16 D.Lgs. 147/2015

## RIENTRO LAVORATRICI/LAVORATORI - IMPATRIATI

La casella denominata **"Rientro lavoratrici/lavoraratori - Impatriati"** va barrata:
- dai lavoratori autonomi che si trasferiscono in Italia e che possiedono i requisiti di cui all'articolo 16, commi 1, lettere a) e c) o i requisiti di cui al comma 2 del D.Lgs. 147/2015, e che quindi possono avvalersi del regime di determinazione del reddito previsto dal citato articolo 16. In tal caso il reddito prodotto dall'attività dagli stessi avviata concorre alla formazione del reddito complessivo nella misura del 50%.

- dai soggetti di cui alla L. 238/2010, che si sono trasferiti in Italia entro il 31 dicembre 2015, avviando un'attività d'impresa o di lavoro autonomo in Italia, e che possono avvalersi del medesimo trattamento fiscale, qualora vi abbiano previamente optato, ai sensi dell'articolo 16, comma 4, del D.Lgs. 147/2015 (Circolare n. 17/E/2017)

I benefici sopra citati non sono cumulabili con gli effetti dell'opzione per l'applicazione dell'imposta sostitutiva riservata ai nuovi residenti, di cui all'articolo 24-*bis* Tuir.
Pertanto i predetti regimi agevolativi sono esclusivi e fra loro non cumulabili in capo allo stesso soggetto, relativamente al medesimo periodo d'imposta. (Circolare n. 17/E/2017).

## TABELLA RIASSUNTIVA DELLA AGEVOLAZIONI (Circolare 17/E/2017)

| TIPOLOGIA DI REDDITO | NORME INTERNE DI RIFERIMENTO | RITENUTA |
|---|---|---|
| PLUSVALENZE E MINUSVALENZE AZIONARIE DA PARTECIPAZIONI NON QUALIFICATE | Articolo 67, comma 1, lettera c-*bis*) del Tuir + articolo 68, comma 5 e 6 Tuir + articolo 5, comma 2, e articolo 6 e 7 del D. Lgs. 461/1997 | 26 % |
| PLUSVALENZE E MINUSVALENZE DA CESSIONE O RIMBORSO DI TITOLI OBBLIGAZIONARI EMESSI ALL'ESTERO | Articolo 67, comma 1, lettera c-*ter)* del Tuir + articolo 68, comma 6 Tuir + articolo 5, comma 2, del D.Lgs. 461/1997 | 26 % |
| UTILI AZIONARI DA PARTECIPAZIONI NON QUALIFICATE - PROVENIENTI DA SOGGETTI NON LOCALIZZATI IN UN PAESE A FISCALITÀ PRIVILEGIATA | Articolo 44, comma 1, lettera e), comma 2, lettera a), articolo 47 ed articolo 18 del Tuir +comma 4 dell'articolo 27 del D.P.R. 600/1973 | 26 % |
| INTERESSI MATURATI SUI CONTI CORRENTI O DEPOSITI ESTERI | Articolo 44, comma 1, lettera a) del Tuir ed articolo 26, comma 2 e 3 del D.P.R. 600/1973 + Articolo 18 Tuir | 26 % |
| PLUSVALENZE REALIZZATE MEDIANTE CESSIONE A TITOLO ONEROSO DI TITOLI O CERTIFICATI DI MASSA DI NATURA NON PARTECIPATIVA, METALLI PREZIOSI, VALUTE ESTERE E REDDITI DA CONSEGUITI DA CONTRATTI A TERMINE SU STRUMENTI FINANZIARI, VALUTE, METALLI O MERCI | Articolo 67, comma 1, lettere c-*ter*) e c-*quater*) del Tuir + articolo 68, comma 7, lettera d) e comma 8 Tuir + articolo 5, comma 2, del D.Lgs. 461/1997 | 26 % |
| INTERESSI OBBLIGAZIONARI DERIVANTI DA TITOLI EMESSI DA NON RESIDENTI (ESCLUSI STATI ESTERI WHITE LIST ED ORGANISMI INTERNAZIONALI EQUIPARATI AI TITOLI DI STATO ITALIANI) | Articolo 44, comma 1, lettera b) e comma 2, lettera c), punto n. 2 del Tuir + articolo 18 del Tuir + articolo 2, comma 1-*bis* del D.Lgs. 239/1996 + D.L. 138/2011 | 26 % |
| INTERESSI OBBLIGAZIONARI DERIVANTI DA TITOLI EMESSI DA ORGANISMI INTERNAZIONALI, EQUIPARATI AI TITOLI DI STATO ITALIANI | Articolo 44, comma 1, lettera b) e comma 2, lettera c), punto n. 2 del Tuir + Articolo 18 del Tuir + Articolo 31 D.P.R. 601/1973 + Articolo 12 comma 13 *bis* del D. Lgs 461/97 + Articolo 2, comma 1-*bis*, del D.Lgs. 239/1996 + D.L. 138/2011 | 12,5 % |

| TIPOLOGIA DI REDDITO | NORME INTERNE DI RIFERIMENTO | RITENUTA |
|---|---|---|
| INTERESSI O PROVENTI DELLE OBBLIGAZIONI EMESSI DA STATI ESTERI WHITE LIST | Articolo 44, comma 1, lettera b) e comma 2, lettera c), punto n. 2 del Tuir + articolo 18 del Tuir, articolo 2, commi 1-*bis* del D.Lgs. 239/1996 | 12,5 % |
| PROVENTI POSITIVI DERIVANTI DA FONDI COMUNI D'INVESTIMENTO E/O SICAV ARMONIZZATI | Articolo 44, comma 1, lettera g) del Tuir, articolo 45, comma 1 e 4-*bis* del Tuir, articolo 10-*ter*, commi 1 e 4, della L. 77/1983 + Articolo 18 Tuir | 12,5 % |
| PROVENTI POSITIVI DERIVANTI DA OICR ISTITUITI NELLA UE O SEE E VIGILATI (articolo 10 *ter* commi 1 e 2 L. 77/1983) | Articolo 44, comma 1, lettera g) del Tuir, articolo 45, comma 1 del Tuir + articolo 2 comma 80 D.L. 225/2010 + articolo 10-*ter* commi 1 e 2 L. 77/1983 + Articolo 2, commi da 6 a 34, del D.L. 138/2011 | 26 % |
| CAPITALI CORRISPOSTI IN DIPENDENZA DI CONTRATTI DI ASSICURAZIONE SULLA VITA E DI CAPITALIZZAZIONE | Articolo 44, comma 1, lettera g-*quater*) del Tuir e comma 4 dell'articolo 45 del Tuir + articolo 26-*ter*, comma 1 e 3, del D.P.R. 600/1973 + articolo 18 Tuir | 26 % |

## DATI RELATIVI ALL'ATTIVITÀ

**RE1** Codice attività [1] | ISA: cause di esclusione [2]

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 Indici Sintetici di Affidabilità fiscale (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 (i decreti di approvazione degli indici possono prevedere che ai ricavi o ai compensi debbano essere sommati o sottratti ulteriori componenti di reddito);
4. periodo di non normale svolgimento dell'attività;
5. determinazione del reddito con criteri "forfetari";
6. classificazione in una categoria reddituale diversa da quella prevista dal quadro degli elementi contabili contenuto nel Modello ISA approvato per l'attività esercitata;
7. esercizio di due o più attività di impresa, non rientranti nel medesimo indice sintetico di affidabilità fiscale, qualora l'importo dei ricavi dichiarati relativi alle attività non rientranti tra quelle prese in considerazione dall'indice sintetico di affidabilità fiscale relativo all'attività prevalente superi il 30% dell'ammontare totale dei ricavi dichiarati **(in tale caso deve, comunque, essere compilato il Modello ISA)**;
8. enti del Terzo settore non commerciali che optano per la determinazione forfetaria del reddito di impresa ai sensi dell'articolo 80 D.Lgs. 117/2017;

9. organizzazioni di volontariato e associazioni di promozione sociale che applicano il regime forfetario ai sensi dell'art. 86 80 D.Lgs. 117/2017;
10. imprese sociali di cui al D.Lgs. 112/2017;
11. società cooperative, società consortili e consorzi che operano esclusivamente a favore delle imprese socie o associate e società cooperative costituite da utenti non imprenditori che operano esclusivamente a favore degli utenti stessi.

**Sono altresì esclusi dall'applicazione degli ISA i contribuenti che adottano il regime forfetario per gli esercenti attività d'impresa arti o professioni, di cui all'articolo 1, commi 54-89, L. 190/2014, ovvero il regime di vantaggio per l'imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità previsto dall'articolo 27, commi 1 e 2, D.L. 98/2011.**

**Tali soggetti indicano i redditi derivanti dai predetti regimi nelle apposite sezioni del quadro LM, e pertanto, non devono compilare le caselle relative alle cause d'esclusione dall'applicazione degli indici presenti nei quadri RE, RF ed RG.**

## 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**.

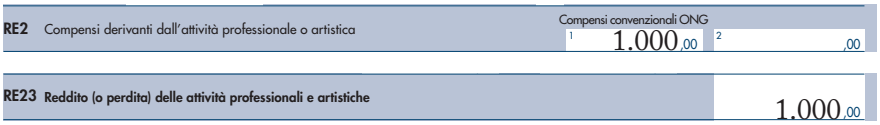
| **Determinazione del reddito di lavoro autonomo** | |
|---|---|
| **Criterio generale** | **Deroghe** |
| si utilizza il principio di cassa | si segue il criterio di competenza per le seguenti spese:<br>• ammortamenti;<br>• canoni leasing;<br>• quote TFR. |

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 (risoluzione n. 138/E/2009 e circolare n. 38/E/2010) | Al momento del ricevimento dell'assegno | Al momento della consegna dell'assegno |
| Bonifico bancario (circolare n. 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 (risoluzione n. 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 ai compensi non annotati nelle scritture contabili.
Vediamo in particolare le indicazioni per la compilazione:

| | | |
|---|---|---|
| **rigo RE2** | **Colonna 1** | Vanno indicati i **compensi convenzionali**, di cui all'articolo 54, comma 8 *bis*, del Tuir percepiti dai **volontari e cooperanti** a seguito di rapporti intercorrenti con ONG, riconosciute idonee ai sensi dell'articolo 28, L. 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.<br>Per detti compensi non è riconosciuta la deducibilità delle spese e, pertanto, l'importo indicato deve essere riportato nel rigo RE23.<br><br>**Per volontari e cooperanti compilazione "rapida":**<br>  |

| | |
|---|---|
| **Colonna 2** | **TIPOLOGIA DI COMPENSI**<br>Va indicato:<br>• 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 ed escluse tutte le spese relative all'esecuzione di un incarico conferite e sostenute direttamente dal committente che non costituiscono compensi in natura;<br>• 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).<br><br>**RIADDEBITO CONTRIBUTI PREVIDENZIALI**<br>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).<br><br>**RIADDEBITO QUOTA GESTIONE SEPARATA**<br>Diversamente, l'ammontare della maggiorazione del 4 per cento facoltativamente addebitata ai committenti in via definitiva, ai sensi dell'articolo 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).<br><br>**RIADDEBITO SPESE SOSTENUTE**<br>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.<br><br>**ANTICIPAZIONI TASSE E DIRITTI**<br>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).<br><br>**SOMME RICEVUTE IN DEPOSITO**<br>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 (circolare n. 58/E/2001, paragrafo 23 e circolare n. 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'articolo 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 di applica anche quando il compenso è riscosso in modo frazionato, a condizione che l'incasso si esaurisca nel medesimo periodo di imposta (circolare n. 11/E/2007).

| CASI RISOLTI | |
|---|---|
| Diritto all'immagine | Tra gli elementi immateriali riferibili all'attività artistica, rientra anche il diritto allo sfruttamento dell'immagine (risoluzione n. 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. (risoluzione n. 177/E/2009 e circolare n. 8/E/2009) |
| Cessione del marchio dello studio | Costituisce la cessione di un diritto immateriale da assoggettare a tassazione (risoluzione n. 30/E/2006, adattata alla nuova situazione legislativa). |

| | | |
|---|---|---|
| **rigo RE4** | Indicare, ai sensi dell'articolo 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:<br>• cessione a titolo oneroso;<br>• mediante il risarcimento, anche in forma assicurativa, per la perdita o il danneggiamento dei beni;<br>• destinazione al consumo personale o familiare dell'esercente l'arte o la professione o a finalità estranee all'arte o professione. | |
| | **Beni plusvalenti** | La cessione da parte di un lavoratore autonomo rileva, ai fini della possibile emersione di una plusvalenza, solo in relazione:<br>• ai beni mobili acquistati dopo il 4 luglio 2006 (risoluzione n. 310/E/2008);<br>• 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 (risoluzione n. 13/E/2010). |
| **rigo RE5** | **Colonna 1** | **ISA**<br>Indicare gli ulteriori componenti positivi ai fini Isa, rilevanti per la determinazione della base imponibile, per migliorare il proprio profilo di affidabilità e accedere al regime premiale di cui all'articolo 9-*bis*, comma 11, D.L. 50/2017. |
| | **Colonna 2** | 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 righi 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 ( [1] ,00 ) | [2] ,00 |
| **RE8** | Canoni di locazione finanziaria relativi ai beni mobili | Commi 91 e 92 L. 208/2015 ( [1] ,00 ) | [2] ,00 |
| **RE9** | Canoni di locazione non finanziaria e/o di noleggio | | ,00 |
| **RE10** | Spese relative agli immobili | | ,00 |

| | |
|---|---|
| **rigo RE7** | **AMMORTAMENTI E SIMILI**<br>In deroga al principio di cassa, le quote di ammortamento dei beni strumentali sono deducibili secondo il **criterio di competenza.**<br>Nel rigo RE7, colonna 2, vanno indicate:<br>• 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'articolo 1, comma 91 e 92, L. 208/2015 e ai sensi dell'articolo 1, L. 232/2016, da indicare anche in colonna 1.

**I SUPERAMMORTAMENTI**

La Finanziaria 2016 (L. 208/2015) ha previsto a favore delle imprese/ lavoratori autonomi che in origine hanno effettuato investimenti in **beni strumentali nuovi** nel periodo 15.10.2015 – 31.12.2016, la maggiorazione del costo di acquisizione nella misura del 40%. Tale incremento rileva esclusivamente in sede di determinazione delle quote di ammortamento / canoni di leasing deducibili nell'ambito del reddito d'impresa / lavoro autonomo.

Il maggior valore così determinato non ha rilevanza ai fini Irap e non ha effetto ai fini del calcolo della plus / minusvalenza in caso di cessione del bene.

Come chiarito dall'Agenzia delle entrate nella Circolare n. 12/E/2016 l'agevolazione spetta anche per i beni di **costo unitario non superiore a € 516,46**.

In particolare è possibile dedurre l'intero costo del bene anche qualora a seguito della maggiorazione del 40% sia superato il limite di € 516,46. Secondo l'Agenzia la maggiorazione in esame "*opera con esclusivo riferimento alla determinazione delle quote di ammortamento*" e di conseguenza la possibilità di deduzione integrale non viene meno anche se il costo del bene supera il predetto limite. Così, ad esempio, per un bene strumentale di costo pari a € 400 è possibile dedurre un importo pari a € 560.

La Finanziaria 2017 (L. 232/2016) ha poi prorogato l'agevolazione per investimenti in **beni strumentali nuovi effettuati entro il 31.12.2017** (30.6.2018 a condizione che entro il 31.12.2017 sia accettato il relativo ordine e siano pagati acconti in misura pari al 20% del costo di acquisizione), escludendo però dall'agevolazione in esame i **veicoli a deducibilità limitata** di cui all'articolo 164, comma 1, lettera b), Tuir e i **veicoli concessi in uso promiscuo ai dipendenti** ex lettera b-*bis*). La legge di bilancio 2018 (L. 205/2017) ha ulteriormente prorogato l'agevolazione, ridimensionandola (la maggiorazione è del 30% e non più del 40%), agli investimenti effettuati dall'1.1.2018 al 31.12.2018 (ovvero entro il 30.06.2019 a condizione che entro il 31.12.2018 sia accettato il relativo ordine e siano pagati acconti in misura pari al 20% del costo di acquisizione). Sono eslusi dalla proroga tutti i veicoli di cui all'articolo 164 Tuir.

**ESEMPIO**

Bene strumentale nuovo acquistato nel 2018 al costo di 2.000. Il costo deducibile ai fini dell'ammortamento sarà pari a 2.800 che con aliquota di ammortamento pari al 20% comporta ammortamenti annui deducibili pari a 560, anziché 400. 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'articolo 88 Tuir.

Per il 2018 il lavoratore autonomo dedurrà € 400 a titolo di quota di ammortamento ordinario e € 160 a titolo di maxi-ammortamento.

**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 (risoluzione n. 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 (risoluzione n. 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.<br>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.<br>• 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;<br>• 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);<br>• la maggiore quota dei canoni di locazione finanziaria deducibile ai sensi dell'articolo 1, comma 91 e 92, L. 208/2015 e ai sensi dell'articolo 1, comma 8, L. 232/2016, da riportare anche a **colonna 1**. Si veda il commento del rigo RE7. |
| **rigo RE9** | **CANONI DI LOCAZIONE E NOLEGGIO DI BENI MOBILI**<br>Nel vanno indicati:<br>• 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);<br>• 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;<br>• 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;<br>• 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; |
| | **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 (risoluzione n. 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.

| | |
|---|---|
| immobili acquistati o costruiti sino al 14 giugno 1990 | • è consentita la deduzione di quote annuali di ammortamento;<br>• 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;<br>• dal 1993 non è più consentita la deducibilità di una somma pari alla rendita catastale;<br>• in caso di leasing, deducibilità del canone (durata minima 8 anni). |

| | | |
|---|---|---|
| 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 di 15 anni);<br>• 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:<br>• una somma pari al 50% della rendita;<br>• in caso di immobili acquisiti mediante locazione, anche finanziaria, un importo pari al 50% del relativo canone.<br>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 al 31.12.2013 | esclusivi | 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:<br>• 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 2018 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.

**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).

- 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 TRASFERTA

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.

## 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.

## INTERESSI NON DEDUCIBILI

Ai sensi dell'articolo 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.

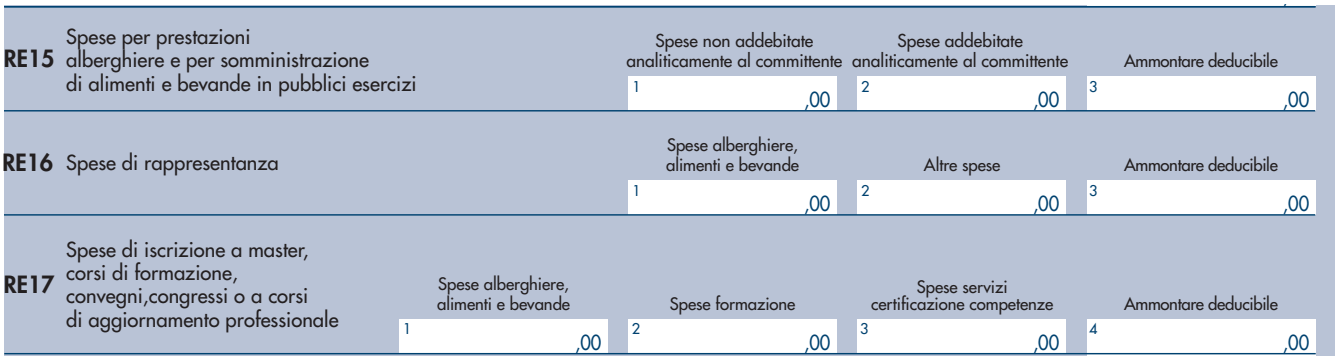
**rigo RE14**

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.

**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.




**rigo RE15**

**SPESE PER VITTO E ALLOGGIO**

In **colonna 1** va indicato il 75% delle stesse spese effettivamente sostenute dal professionista, diverse da quelle da indicare nei successivi righi 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 (circolare n. 53/E/2008)

**ESEMPIO:**
- spese vitto e alloggio: 2.000,00
- spese rilevanti al 75%: 1.500,00
- compensi del 2018: 50.000,00
- ammontare deducibile: 1.000 (50.000 x 2%)
- ammontare indeducibile: 500

In **colonna 2**, vanno indicate le spese relative a prestazioni alberghiere e di somministrazione di alimenti e bevande sostenute dall'esercente arte o professione per l'esecuzione di un incarico e addebitate analiticamente in capo al committente. A tali spese non si applicano i limiti previsti per le spese di cui a colonna 1.
In **colonna 3**, va indicato l'importo deducibile, corrispondente alla somma di colonna 1 e colonna 2.

| | | |
|---|---|---|
| **rigo RE16** | **SPESE DI RAPPRESENTANZA**<br>Con la circolare n. 34/2009, l'Agenzia delle entrate ha precisato che le precisazione fornite dal DM 19.11.2008, attuativo dell'articolo 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**<br>indicare il 75% delle spese relative a prestazioni alberghiere e a somministrazioni di alimenti e bevande che si qualificano come spese di rappresentanza.<br>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**<br>Indicare l'ammontare delle altre spese di rappresentanza effettivamente sostenute ed idoneamente documentate.<br>**ATTENZIONE:**<br>Sono comprese nelle spese di rappresentanza:<br>• 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;<br>• 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** | va indicato il 75% delle spese relative a prestazioni alberghiere e a somministrazioni di alimenti e bevande sostenute per la partecipazione a master e a corsi di formazione o di aggiornamento professionale, nonché a convegni e a congressi. |
| | **Colonna 2** | va indicato, oltre all'importo di colonna 1, l'importo deducibile delle spese di iscrizione a master e a corsi di formazione o di aggiornamento professionale nonché le spese di iscrizione a convegni e congressi, comprese quelle di viaggio e soggiorno non indicate in colonna 1. Tali spese sono integralmente deducibili entro il **limite annuo di 10.000 euro**. |
| | **Colonna 3** | va indicato l'importo deducibile delle spese sostenute per i servizi personalizzati di certificazione delle competenze, orientamento, ricerca e sostegno all'auto- imprenditorialità, mirate a sbocchi occupazionali effettivamente esistenti e appropriati in relazione alle condizioni del mercato del lavoro, erogati dagli organismi accreditati ai sensi della disciplina vigente. Tali spese sono integralmente deducibili entro il **limite annuo di 5.000 euro.** |
| | **Colonna 4** | va indicato **l'importo deducibile**, pari alla somma di colonna 2 e colonna 3. |

| | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| **RE18** | Minusvalenze patrimoniali | | | | | ,00 |
| **RE19** | Altre spese documentate | (di cui | Irap 10% 1 ,00 | Irap personale dipendente 2 ,00 | IMU 3 ,00 ) | 4 ,00 |
| **RE20** | Totale spese (sommare gli importi da rigo RE7 a RE19) | | | | | ,00 |
| | | | di cui reddito attività docenti e ricercatori scientifici | di cui reddito prodotto all'estero soggetti L. 238/10 art. 16 D.Lgs. 147/15 | | |
| **RE21** | Differenza (RE6 – RE20) | | 1 ,00 | 2 ,00 | | 3 ,00 |
| **RE23** | **Reddito (o perdita) delle attività professionali e artistiche** | | | | | ,00 |
| **RE24** | Perdite di lavoro autonomo degli esercizi precedenti | | | | | ,00 |
| **RE25** | **Reddito (o perdita)** da riportare nel quadro RN) | | | | | ,00 |
| **RE26** | **Ritenute d'acconto** (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 strumentali acquistati dal 01.01.2007 al 31.12.2009.

Poiché per gli immobili acquistati dall'1.1.2014 è consentita la deduzione delle quote di ammortamento, sono deducibili anche le eventuali minusvalenze realizzate dalla cessione degli stessi.
Non rientrano le minusvalenze relative a beni destinati al consumo personale/familiare del professionista o a finalità estranee all'attività.

**rigo RE19**

## ALTRE SPESE DOCUMENTATE DEDUCIBILI

| | |
|---|---|
| **Colonna 1** | È un "di cui" della colonna 4, dove va evidenziato l'ammontare del 10% dell'Irap pagata nel 2018 (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 2018 relativa alla quota imponibile delle spese per il personale dipendente e assimilato, al netto delle deduzioni di cui all'articolo 11, comma 1, lettera a), 1 *bis*, 4 *bis*, 4 bis1 e 4-octies, D.Lgs. 446/1997. |
| **Colonna 3** | • il 20% dell'Imu (imposta municipale propria), relativa agli immobili strumentali, versata nel periodo di imposta;<br>• il 20% dell'Imi (imposta municipale immobiliare) della provincia autonoma di Bolzano;<br>• il 20% dell'Imis (imposta immobiliare semplice) della provincia autonoma di Trento. |

NEW

**NEW 2019**
La legge di bilancio 2019 ha elevato al 40% la misura di deducibilità dell'Imu, Imi e Imis relativa agli immobili strumentali (per natura e per destinazione), ai fini della determinazione del reddito di impresa e del reddito derivante dall'esercizio di arti e professioni (Irpef e Ires), a decorrere dal periodo d'imposta 2019.

| | | |
|---|---|---|
| | **Colonna 4** | Vanno indicate, oltre agli importi di colonna 1, 2 e 3:<br>• 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 D.Lgs. 259/2003;<br>• 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;<br>• 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;<br>• 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;<br>• l'ammontare degli oneri sostenuti per la garanzia contro il mancato pagamento delle prestazioni di lavoro autonomo fornita da forme assicurative o di solidarietà;<br>• 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%.<br><br>**IRAP DEDUCIBILE (colonne 1 e 2)**<br>Si precisa che gli acconti rilevano nei limiti dell'imposta effettivamente dovuta per il medesimo periodo di imposta.<br>Con gli stessi criteri si potrà tener conto anche dell'Irap versata a fronte di versamenti effettuati a seguito di:<br>• ravvedimento operoso,<br>• iscrizione a ruolo di imposte dovute per effetto della riliquidazione della dichiarazione,<br>• attività di accertamento,<br>come confermato dalla circolare n. 16/2009. |

**Deduzione dell'Irap relativa alle spese per il personale dipendente dalle imposte sui redditi**

L'articolo 2, comma 1, D.L. 201/2011, convertito con modificazione dalla L. 214/2011, ha previsto la deducibilità 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'articolo 11 comma 1 lettera a), comma 1-*bis*, comma 4-*bis*, comma 4-*bis-1* e 4-*octies*, D.Lgs. 446/1997.

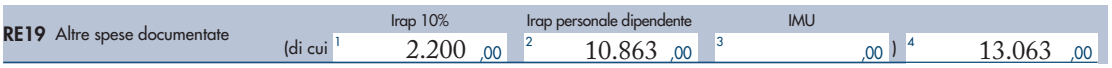
Questa deduzione analitica si aggiunge a quella prevista dall'articolo 6, D.L. 185/2008, relativa al 10% dell'Irap corrisposta nel periodo di imposta, forfetariamente riferita all'imposta dovuta sulla quota imponibile degli interessi passivi e oneri assimilati (al netto di quelli attivi e proventi assimilati). 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 2017 (versato nel 2018) pari a 5.000 euro e acconti 2018 per 17.000 euro, presenta i seguenti dati nella dichiarazione Irap:

| | 2017 | 2018 |
|---|---|---|
| Valore della produzione | 1.000.000 | 1.200,000 |
| Costo lavoro dipendente | 400.000 | 500.000 |
| Costo lavoro assimilato | 250.000 | 150.000 |
| Deduzioni articolo 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 € * 58,82% + 17.000 € * 46,60% = 10.863 €.
Nell'ipotesi di Irap di competenza pari a 15.000 €, l'Irap deducibile risulterebbe pari a: 5.000 € * 58,82% + 15.000 € * 46,60% = 9.931 euro.
Nell'ipotesi in cui nel 2018 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 € + 10.863 € = 13.063 € (11.931 € nella seconda ipotesi).




| | | |
|---|---|---|
| **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'articolo 3 del D.L. 269/2003, e dall'articolo 17, comma 1, del D.L. 185/2008, devono indicare in questa colonna i redditi derivanti esclusivamente da rapporti aventi ad oggetto attività di ricerca, già compresi nella colonna 3. |

| | | |
|---|---|---|
| | **Colonna 2** | I soggetti che si avvalgono del regime di cui all'articolo 16 D.Lgs. 147/2015, espongono nella colonna 2 gli eventuali redditi di lavoro autonomo prodotti all'estero, ricompresi nella colonna 3, per i quali non si applica la tassazione agevolata (Circolare n. 17/E/2017). |
| | **Colonna 3** | Nella colonna 3, 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:<br>• l'importo di rigo RE21, colonna 3, al netto di quello eventualmente indicato nella colonna 1 del medesimo rigo;<br>• il 10% dell'importo di rigo RE21, colonna 1;<br>• l'importo di rigo RE2, colonna 1.<br>In caso di risultato negativo l'importo deve essere preceduto dal segno "–".<br>Inoltre, se l'importo del rigo RE21, colonna 3, se la casella "Rientro lavoratrici/lavoratori - Impatriati" è stata barrata, nel calcolo dell'importo da indicare nel rigo RE23 deve essere considerato l'importo del rigo RE21 colonna 2, sommato al 50% della differenza tra l'importo di rigo RE21 colonna 3 e rigo RE21 colonna 2. | |
| **rigo RE24** | **PERDITE PREGRESSE**<br>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**<br>Indicare la differenza tra l'importo di rigo RE23 e del rigo RE24.<br>Tale importo va sommato agli altri redditi Irpef e riportato nel quadro RN.<br>Nel caso in cui nel rigo RE25 sia indicata una perdita, dovrà essere scomputata dal reddito complessivo nel quadro RN (articolo 8, comma 1, Tuir). | |
| **rigo RE26** | **RITENUTE D'ACCONTO**<br>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.<br>Ai sensi dell'articolo 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. | |
| | **SCOMPUTO DELLE RITENUTE NON CERTIFICATE**<br>**Risoluzione n. 68/E/2009**<br>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.<br>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 dichiari, 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.<br>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.<br>L'amministrazione finanziaria in risposta all'interrogazione parlamentare 5-08069 Busin del 10.3.2016, ha ribadito, in conformità alla risoluzione n. 68/E/2009, che il contribuente che non riceve la certificazione del sostituto, può comunque scomputare le ritenute subite, esibendo la documentazione idonea a comprovare l'importo del compenso effettivamente percepito. |
| | **IL RACCORDO TRA MOMENTO DI EFFETTUAZIONE DELLA RITENUTA E MOMENTO DELLO SCOMPUTO**<br>**(Circolare n. 38/E/2010, paragrafo 3.3)**<br>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 il soggetto che ha effettuato il pagamento deve effettuare il versamento della ritenuta ed includere quest'ultima nel modello 770.<br>Pertanto:<br>• per il committente che paga il compenso, 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;<br>• 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 regime di vantaggio per l'imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità (articolo 27, comma 1 e 2, D.L. 98/2011) e il regime forfetario per gli esercenti attività di imprese, arti o professioni (articolo 1, comma 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).

PERSONE FISICHE 2019

Agenzia Entrate

**PERIODO D'IMPOSTA 2018**

CODICE FISCALE

**REDDITI**

**QUADRO RF**

**Reddito di impresa in contabilità ordinaria** Mod. N.

**RF1** Codice attività [1] ISA: cause di esclusione [2]

**RF2** componenti positivi annotati nelle scritture contabili (ISA) ,00

**Determinazione del reddito**

**RF4** **A) UTILE** ,00

**RF5** **B) PERDITA** ,00

**RF6** **C) COMPONENTI POSITIVI EXTRACONTABILI**
Ammortamenti [1] ,00 Altre rettifiche [2] ,00 Accantonamenti [3] ,00 [4] ,00

Variazioni in aumento

**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

**Artigiani** ☐

**RF12** Ricavi non annotati ISA [1] ,00 [2] ,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 [1] ,00 Ex art. 104 [2] ,00 [3] ,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 [3] ,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 [1] ,00 art. 106 [2] ,00 [3] ,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

**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] [52] | ,00 | [53] [54] | ,00 | | | | | | |
| [55] [56] | ,00 | [57] [58] | ,00 | [59] [60] | ,00 | | | | | | |
| [61] [62] | ,00 | [63] [64] | ,00 | [65] [66] | ,00 | [67] | ,00 | | | | |

**RF32** **D) TOTALE DELLE VARIAZIONI IN AUMENTO** ,00

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, 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 [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 a fiscalità privilegiata ,00

**RF50** Reddito detassato (di cui) Patent box 1 ,00 | Ruling 2 ,00 | Navi/Pesca 3 ,00 | Navi da crociera 4 ,00 ) 5 ,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 | 54 ,00 | | | | | | |
| 55 | 56 ,00 | 57 | 58 ,00 | 59 | 60 ,00 | | | | | | |
| 61 | 62 ,00 | 63 | 64 ,00 | 65 | 66 ,00 | | | | | | |
| 67 | 68 ,00 | 69 | 70 ,00 | 71 | 72 ,00 | | | | | | |
| 73 | 74 ,00 | 75 | 76 ,00 | | | | | | | 77 | ,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

**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

**RF65** Agevolazione ACE ,00

**RF98** Quote imputate ai collaboratori dell'impresa familiare o al coniuge di azienda coniugale non gestita in forma societaria ,00

**Rientro lavoratrici/lavoratori**

**L. 238/2010**

**Art. 16 D.Lgs. 147/2015**

☐

**RF99** **Reddito d'impresa (o perdita) di spettanza dell'imprenditore** | di cui reddito prodotto all'estero soggetti L. 238/10 - art. 16 D.Lgs. 147/15: 1 ,00 | 2 ,00

**RF100** Perdite d'impresa portate in diminuzione del reddito (di cui degli anni precedenti) Misura limitata 40%: 1 ,00 | Misura limitata 80%: 2 ,00 | Misura Piena: 3 ,00 ) | 4 ,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

## Altri dati

**RF102** Dati da riportare nel quadro RN

| Situazione | Crediti di imposta sui fondi comuni di investimento | Crediti per imposte pagate all'estero | Altri crediti |
|---|---|---|---|
| 1 | 2 ,00 | 3 ,00 | 4 ,00 |

| (di cui da art.5 | Ritenute | Eccedenze di imposta | Acconti versati | Imposte delle controllate estere |
|---|---|---|---|---|
| 5 ,00 ) | 6 ,00 | 7 ,00 | 8 ,00 | 9 ,00 |

## Esenzione degli utili e delle perdite delle stabili organizzazioni all'estero di imprese residenti

**Art. 167, comma 8-quater** ☐

**Esimenti** ☐

**RF130**

| Codice identificativo estero | Codice Stato estero | Reddito/Perdita 5° periodo imp. precedente | Reddito/Perdita 4° periodo imp. precedente | Reddito/Perdita 3° periodo imp. precedente |
|---|---|---|---|---|
| 1 | 2 | 3 ,00 | 4 ,00 | 5 ,00 |

| Reddito/Perdita 2° periodo imp. precedente | Reddito/Perdita 1° periodo imp. precedente | Perdita netta | Reddito imponibile | Perdita netta residua |
|---|---|---|---|---|
| 6 ,00 | 7 ,00 | 8 ,00 | 10 ,00 | 11 ,00 |

NEW

- Nel **rigo RF1** sono state eliminate le caselle "Studi di settore: cause di esclusione", "Studi di settore: cause di inapplicabilità" e "Parametri: cause di esclusione" ed è stata inserita la casella "ISA: cause di esclusione" che deve essere compilata dai soggetti per i quali operano cause di esclusione dall'applicazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale;
- il **rigo RF2** è stato rinominato "Componenti positivi annotati nelle scritture contabili (ISA)";
- nel **rigo RF12** (Ricavi non annotati) sono state eliminate le colonne "Parametri e Studi di settore" e "Maggiorazione" ed è stata inserita la colonna "ISA" per indicare gli ulteriori componenti positivi rilevanti ai fini del miglioramento del proprio profilo di affidabilità nonché per accedere al regime premiale;

Gli **ISA** sono un nuovo strumento di *compliance* finalizzato, nell'ambito del percorso di rinnovamento dei rapporti tra cittadini e amministrazione finanziaria, a favorire l'emersione spontanea di basi imponibili, a stimolare l'assolvimento degli obblighi tributari e a rafforzare la collaborazione tra i contribuenti e la Pubblica Amministrazione.
Gli ISA rappresentano la sintesi di indicatori elementari volti a verificare la normalità e la coerenza della gestione aziendale o professionale, anche con riferimento a diverse basi imponibili.
Il contribuente, tramite l'applicazione degli Indici, può verificare in fase dichiarativa, il proprio grado di affidabilità fiscale in base al posizionamento su una scala da 1 a 10.
Per migliorare il proprio grado di affidabilità, è prevista la possibilità per i contribuenti interessati di indicare nelle dichiarazioni fiscali ulteriori componenti positivi, non risultanti dalle scritture contabili, rilevanti per la determinazione della base imponibile ai fini delle imposte sui redditi, ai fini Irap ed, in termini di maggior volume di affari, ai fini Iva.
È, altresì, previsto che con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate, siano correlati ai diversi livelli di affidabilità fiscale conseguenti all'applicazione degli ISA i seguenti benefici premiali:

1. esonero dall'apposizione del visto di conformità per la compensazione di crediti per un importo non superiore a 50.000 euro annui relativamente all'imposta sul valore aggiunto e per un importo non superiore a 20.000 euro annui relativamente alle imposte dirette e all'imposta regionale sulle attività produttive;
2. esonero dall'apposizione del visto di conformità ovvero dalla prestazione della garanzia per i rimborsi dell'imposta sul valore aggiunto per un importo non superiore a 50.000 euro annui;
3. esclusione dell'applicazione della disciplina delle società non operative, anche ai fini di quanto previsto al secondo periodo del comma 36-decies dell'articolo 2 D.L. 138/2011, convertito, con modificazioni, dalla L. 148/2011;
4. esclusione degli accertamenti basati sulle presunzioni semplici di cui all'articolo 39, primo comma, lettera d), secondo periodo, D.P.R. 600/1973, e all'articolo 54, secondo comma, secondo periodo, del D.P.R. 633/1972;
5. anticipazione di almeno un anno, con graduazione in funzione del livello di affidabilità, dei termini di decadenza per l'attività di accertamento del "comparto" delle imposte dirette e per l'Iva;
6. l'esclusione della determinazione sintetica del reddito complessivo di cui all'articolo 38 D.P.R. 600/1973, a condizione che il reddito complessivo accertabile non ecceda di due terzi il reddito dichiarato.

- Tra le altre variazioni in aumento (**rigo RF31**) è stato inserito il nuovo codice 63 per indicare le plusvalenze non tassate in periodi d'imposta precedenti che devono essere recuperate a tassazione ai sensi dell'articolo 10, comma 4, D.M. 30 luglio 2015 (patent-box).
- Tra le "Altre variazioni in diminuzione" (**rigo RF55**) sono stati previsti:
  - i nuovi **codici 57, 58 e 59** per tenere conto della proroga delle disposizioni agevolative riguardanti il "super ammortamento" e l'"iperammortamento" (articolo 1, commi 29, 30 e 31, L. 205/2017);
  - il **codice 71**, per indicare i contributi, gli indennizzi e i risarcimenti, connessi al crollo di un tratto del viadotto Polcevera dell'autostrada A10, nel Comune di Genova, avvenuto il 14 agosto 2018 (articolo 3, comma 2, D.L. 109/2018, convertito, con modificazioni, dalla L. 130/2018).

Le istruzioni e il quadro sono stati aggiornati per tenere conto delle modifiche apportate alla disciplina sul riporto delle perdite derivanti da attività esercitate in regime di impresa di cui all'articolo 8 del Tuir (articolo 1, commi da 23 a 26, L. 145/2018).

## Qualificazione del reddito d'impresa

**REDDITO DERIVANTE DALL'ESERCIZIO DI IMPRESE COMMERCIALI**

***Attività commerciali in senso proprio***

Esercizio per professione abituale (anche se non esclusiva) di una delle attività ex articolo 2195 cod. civ.:

- attività industriale diretta alla produzione di beni e servizi
- attività intermediaria alla circolazione dei beni
- attività di trasporto per terra, acqua e aria
- attività bancaria e assicurativa
- attività ausiliarie alle precedenti

***Attività di natura agricola eccedenti i limiti per essere considerate tali in ambito fiscale***

Esercizio delle attività di cui all'articolo 32 comma 2 lettere b) e c) Tuir (se vengono superati i limiti previsti per considerarle agricole):

- allevamento di animali con mangimi non ottenibili per almeno ¼ dal terreno
- produzione di vegetali con strutture fisse o mobili, anche provvisorie, se la superficie utilizzata per la produzione eccede il doppio di quella del terreno
- manipolazione, trasformazione e alienazione di prodotti agricoli e zootecnici che non abbiano per oggetto prodotti ottenuti per almeno la metà dal terreno o dagli animali ivi allevati

**COSTITUISCONO INOLTRE REDDITI DI IMPRESA**

Prestazioni di servizi diverse da quelle di cui all'articolo 2195 cod. civ., se esercitate in forma di impresa

Attività di sfruttamento di miniere, cave, torbiere, saline, laghi, stagni e altre acque interne

Attività di agente e rappresentante di commercio

## Determinazione del reddito d'impresa

Sulla base di quanto previsto dall'articolo 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 articoli da 56 a 65 del Tuir.

**Artigiani** ☐ L'**artigiano** iscritto nell'apposito albo deve barrare la casella artigiani presente nel modello RF.

**Rientro lavoratrici/lavoratori**
**L. 238/2010**
**Art. 16 D.Lgs. 147/2015** ☐

I soggetti di cui alla L. 238/2010, trasferitisi in Italia entro il 31 dicembre 2015 per avviare un'attività d'impresa, possono fruire del trattamento fiscale previsto dall'articolo 16 D.Lgs. 147/2015, avendo effettuato previa opzione ai sensi del comma 4 del medesimo articolo (Circolare 17/E/2018).
In tal caso il reddito prodotto dall'attività dagli stessi avviata concorre alla formazione del reddito complessivo nella misura del 50%.

Tali soggetti devono pertanto barrare la casella posta a margine del quadro denominata **"Rientro lavoratrici/lavoratori"**.
Si precisa che i benefici sopra citati non sono cumulabili con gli effetti dell'opzione per l'applicazione dell'imposta sostitutiva riservata ai nuovi residenti, di cui all'articolo 24-*bis* Tuir. Pertanto i predetti regimi agevolativi sono esclusivi e fra loro non cumulabili in capo allo stesso soggetto, relativamente al medesimo periodo d'imposta. (Circolare n. 17/E/2017)

## Rigo RF1 – Codice attività, Isa

**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 2018 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:

## ISA: CAUSE DI ESCLUSIONE

La **colonna 2** va compilata dai soggetti per i quali operano le seguenti cause di esclusione dall'applicazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale:

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 (i relativi decreti di approvazione possono prevedere che ai ricavi debbano essere sommati/sottratti ulteriori componenti di reddito);
4. periodo di non normale svolgimento dell'attività;
5. determinazione del reddito con criteri "forfetari";

6. classificazione in una categoria reddituale diversa da quella prevista dal quadro degli elementi contabili contenuto nel Modello ISA approvato per l'attività esercitata;
7. esercizio di due o più attività di impresa, non rientranti nel medesimo indice sintetico di affidabilità fiscale, qualora l'importo dei ricavi dichiarati relativi alle attività non rientranti tra quelle prese in considerazione dall'indice sintetico di affidabilità fiscale relativo all'attività prevalente superi il 30 per cento dell'ammontare totale dei ricavi dichiarati **(in tale caso deve, comunque, essere compilato il Modello ISA)**;
8. enti del Terzo settore non commerciali che optano per la determinazione forfetaria del reddito di impresa ai sensi dell'articolo 80 D.Lgs. 117/2017;
9. organizzazioni di volontariato e associazioni di promozione sociale che applicano il regime forfetario ai sensi dell'articolo 86 D.Lgs. 117/2017;
10. imprese sociali di cui al D.Lgs. 112/2017;
11. società cooperative, società consortili e consorzi che operano esclusivamente a favore delle imprese socie o associate e società cooperative costituite da utenti non imprenditori che operano esclusivamente a favore degli utenti stessi.

**Sono altresì esclusi dall'applicazione degli ISA i contribuenti che adottano il regime forfetario per gli esercenti attività d'impresa arti o professioni, di cui all'art. 1, commi 54-89, L. 190/2014, ovvero il regime di vantaggio per l'imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità previsto dall'art. 27, commi 1 e 2, D.L. 98/2011.**

**Tali soggetti indicano i redditi derivanti dai predetti regimi nelle apposite sezioni del quadro LM, e pertanto, non devono compilare le caselle relative alle cause d'esclusione dall'applicazione degli indici presenti nei quadri RE, RF ed RG.**

I soggetti nei confronti dei quali si applicano gli Isa devono:
- barrare l'apposita casella contenuta del rigo "Tipo di dichiarazione" del Frontespizio;
- compilare e allegare gli appositi Modelli Isa.

## Rigo RF2 - Componenti positivi annotati nelle scritture contabili (Isa)

| | | |
|---|---|---|
| **RF2** | componenti positivi annotati nelle scritture contabili (ISA) | ,00 |

Nel rigo RF2 devono essere indicati i **componenti positivi** rilevanti ai fini dell'applicazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale annotati nelle scritture contabili.

## 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.

***Opzione articolo 168-ter Tuir - Esenzione degli utili e delle perdite delle stabili organizzazioni di imprese residenti***

In caso di opzione per il regime di cui all'articolo 168-*ter* Tuir per ogni singola stabile organizzazione ("*branch*") vanno apportate al risultato del rendiconto economico e patrimoniale, redatto secondo i criteri dettati dall'articolo 152 Tuir, le variazioni in aumento e in diminuzione previste dalle disposizioni in materia di reddito d'impresa per i soggetti residenti nel territorio dello Stato al fine di determinare il reddito o la perdita della branch esente, da indicare separatamente, a seconda dei casi, nei moduli successivi al primo del presente quadro oppure nel quadro FC.

Il reddito della branch va sottratto dal reddito imponibile o sommato alla perdita fiscale dell'impresa nel complesso. La perdita fiscale della *branch* va sommata al reddito imponibile o sottratta alla perdita fiscale dell'impresa nel complesso.

La somma algebrica dei redditi e delle perdite di tutte le singole branch risultanti dai predetti moduli va riportata tra le variazioni:

- in aumento (se negativa), nel rigo RF31 codice 45;
- in diminuzione (se positiva), nel rigo RF55 codice 41,

nel primo modulo.

**Passaggio da contabilità semplificata a contabilità ordinaria**

Al fine di evitare salti o duplicazioni di imposizione, nel caso in cui l'impresa transiti dal regime di contabilità semplificata al regime di contabilità ordinaria i ricavi, i compensi e le spese che hanno già concorso alla formazione del reddito in base alle regole del regime di determinazione del reddito d'impresa adottato non assumono rilevanza nella determinazione del reddito degli anni successivi.

Inoltre, nella predetta ipotesi le rimanenze di merci il cui costo è stato sostenuto e, quindi, dedotto nel corso dell'applicazione delle regole del regime di cassa non assumono rilevanza come esistenze iniziali al momento della fuoriuscita dal regime semplificato. Diversamente, qualora con riferimento alle merci in rimanenza non sia stato effettuato il relativo pagamento, le stesse rilevano come esistenze iniziali e si applicheranno le ordinarie regole di competenza previste dal Tuir (Circolare n. 11/E/2017).

## Rigo RF6

Nel rigo RF6 vanno indicati i componenti positivi che concorrono a formare il reddito, ai sensi dell'articolo 109, comma 4, lettera 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 RF6 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. |

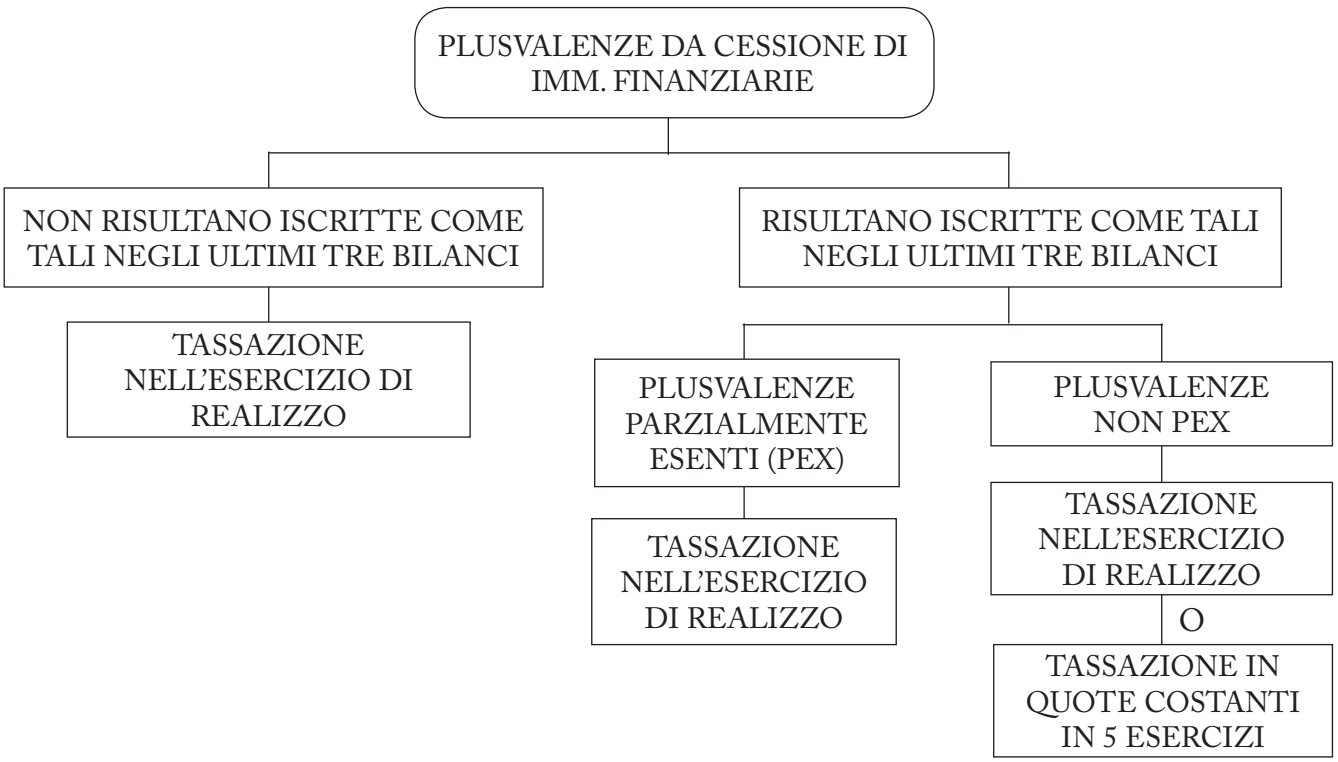
# VARIAZIONI IN AUMENTO

## Rigo RF7

| RF7 | Quote costanti delle plusvalenze patrimoniali e delle sopravvenienze attive imputabili all'esercizio | 1 ,00 | 2 ,00 |
|---|---|---|---|

L'articolo 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'articolo 87.<br>N.B. Se si tratta di plusvalenze parzialmente esenti, l'importo imponibile non è rateizzabile. | iscrizione come immobilizzazioni finanziarie negli ultimi tre bilanci.<br>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 lettera b), comma 1, dell'articolo 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, colonna 2, 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 20.08.2018 un impianto acquistato il 15.06.2014 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 4.000,00 | 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 | | | ,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'articolo 88, comma 3, lettera 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 2014 a titolo di contributo da un ente pubblico, l'importo di 150.000 euro che ha deciso di rateizzare in 5 esercizi; nel 2018 un altro contributo di 80.000 euro 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** (articolo 90 Tuir), per gli immobili situati nel territorio dello Stato e, a norma dell'articolo 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).
Nel caso in cui il terreno sia posseduto a titolo di proprietà, enfiteusi, usufrutto o altro diritto reale, nel rigo RF10 va indicato anche il reddito dominicale.

**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 (RF11).

Nel rigo RF39 vanno indicati i proventi contabilizzati.

**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%.

**Locazione alloggi sociali**
In caso di locazione di alloggi sociali, il cui reddito non concorre nella misura del 40%, nel rigo RF10 va indicato l'intero ammontare del reddito e la quota esclusa va indicata nel rigo RF55, con il codice 29.
L'agevolazione è subordinata all'autorizzazione della commissione europea (articolo 6, commi 1 e 2, del D.L. 47/2014, convertito, con modificazioni, dalla L. 80/2014).
Ai sensi del comma 5-*bis* dell'articolo 8 D.L. 47/2014 (introdotto dall'articolo 23, comma 7, del D.L. 133/2014), la medesima agevolazione è riconosciuta anche ai **contratti di locazione con clausola di trasferimento della proprietà vincolante per ambedue le parti e di vendita con riserva di proprietà**, stipulati successivamente alla data di entrata in vigore del comma 5-*bis*. In tal caso, nel rigo RF10 va indicato l'intero ammontare del reddito e la quota esclusa (40%) va indicata nel rigo RF55, con il codice 77.

**Fabbricati ubicati nelle zone colpite da eventi sismici**
I redditi dei fabbricati ubicati nelle zone colpite dagli eventi sismici di cui all'articolo 1 D.L. 189/2016, convertito, con modificazioni, dalla L. 229/2016, purché distrutti od oggetto di ordinanze sindacali di sgombero, comunque adottate entro il 31 dicembre 2018, in quanto inagibili totalmente o parzialmente non concorrono alla formazione del reddito, fino alla definitiva ricostruzione e agibilità dei fabbricati medesimi e comunque fino all'anno d'imposta 2020 (articolo 48, comma 16, D.L. 189/2016 e ss. mod.).

NEW

I redditi dei fabbricati, oggetto di ordinanze sindacali di sgombero adottate a seguito del crollo di un tratto del **viadotto Polcevera** dell'autostrada 10, nel Comune di Genova, avvenuto il 14 agosto 2018, a decorrere dall'anno d'imposta in corso alla data del 29 settembre 2018 non concorrono alla formazione del reddito imponibile fino al 31 dicembre 2020 (articolo 3, comma 1, D.L. 109/2018, convertito, con modificazioni, L. 130/2018).

**Attività agricole connesse e allevamento di animali**
I soggetti che esercitano sui terreni attività di allevamento di animali eccedente i limiti di cui all'articolo 32, comma 2, lettera b), Tuir, e quelli che esercitano attività agricole connesse eccedenti i limiti del reddito agrario (articolo 32, comma 2, lettera c), Tuir), 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**
Tali soggetti, se effettuano la produzione oltre i limiti stabiliti dal comma 423 dell'articolo 1, L. 266/2005 e non determinano il relativo reddito forfetariamente nel quadro RD, indicano nel rigo RF10 il reddito agrario e nei righi RF11 e RF39, rispettivamente i costi e i ricavi riferibili all'attività compresa nei predetti limiti.

**Legge di Bilancio 2017**
Per gli anni 2017, 2018 e 2019, i redditi dominicali e agrari non concorrono alla formazione della base imponibile ai fini dell'imposta sul reddito delle persone fisiche dei coltivatori diretti e degli imprenditori agricoli professionali di cui all'articolo 1 D.Lgs. 99/2004, iscritti nella previdenza agricola (articolo 1, comma 44, L. 232/2016).

## Rigo RF11

Nel rigo RF11, vanno indicati costi e spese (quali, 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

Nel rigo RF12 va indicato:

| | |
|---|---|
| **Colonna 1** | L'ammontare degli ulteriori componenti positivi ai fini Isa rilevanti per la determinazione della base imponibile, per migliorare il proprio profilo di affidabilità e per accedere al regime premiale di cui all'articolo 9-*bis*, comma 11, D.L. 50/2017. |
| **Colonna 3** | lL'ammontare dei ricavi che non sono stati annotati nelle scritture contabili, compreso l'importo di colonna 1. |

L'importo degli ulteriori componenti positivi ai fini Iva, va indicato nell'apposita sezione contenuta nel quadro RQ "*Ulteriori componenti positivi ai fini Iva - Indici sintetici di affidabilità fiscale*".

## Rigo RF13

Nel rigo RF13 va indicato l'ammontare delle rimanenze finali di:

- materie prime, sussidiarie, semilavorati, servizi di durata non ultrannuale (articolo 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 (articolo 92-*bis* Tuir);
- opere, forniture e servizi di durata ultrannuale (articolo 93 Tuir);
- obbligazioni, titoli similari 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'articolo 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 ultrannuale, un prospetto recante l'indicazione degli estremi dei 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 commitente, alla data di fine periodo di imposta (dal ……..al ……..)

| **Presentazione** | **Quantità** | **Riferimento contabile** | | **Corrispettivo pattuito** |
|---|---|---|---|---|
| **Costo** | **Conto** | | **Unitario** | **Totale** |
| *Esempio:* | | | | |
| 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** € ……..

**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

Nel rigo RF15 va indicato:

| | |
|---|---|
| **Colonna 1** | l'ammontare degli interessi passivi indeducibili, ai sensi dell'articolo 61 Tuir.<br>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.<br>Circolare n. 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;<br>• gli altri interessi passivi indeducibili (interessi di mora non corrisposti, interessi dell'1% relativi all'Iva liquidata trimestralmente, …). |

## Rigo RF16

Nel rigo RF16, vanno indicate le imposte indeducibili e quelle che non state ancora pagate.
L'articolo 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.

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%: a tal fine, l'intero loro ammontare andrà indicato a rigo RF16 e il 20% dell'Imu, Imi e Imis versata nel 2018, 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

Nel rigo RF17 va indicato:

| | |
|---|---|
| **Colonna 1** | • l'ammontare delle erogazioni liberali imputate a conto economico, ad eccezione di quelle di cui all'articolo 100, comma 2, lettera h), se di importo non superiore a 30.000 euro, m), m-*bis*), n) o), o-*ter*); |

| | |
|---|---|
| | • l'ammontare delle erogazioni liberali di cui all'articolo 100, comma 2, lettera f) che danno diritto al credito d'imposta "Art Bonus" (articolo 1 D.L. 83/2014). |
| **Colonna 2** | • l'ammontare di cui a colonna 1;<br>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 eduzione, istruzione, ricreazione, assistenza sociale e sanitaria o culto, per la parte eccedente l'importo deducibile per effetto dell'articolo 100, comma 1, Tuir.<br>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;<br>• 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'articolo 100, comma 2, lettera 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'articolo 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'articolo 51, comma 4, lettera a) Tuir: il valore imponibile è pari al 30% del costo chilometrico stabilito dalle tabelle ACI, su una percorrenza convenzionale annua d 15mila chilometri, al netto di quanto eventualmente trattenuto al dipendente.

## ESEMPIO DI COMPILAZIONE

Nel corso del 2018 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 indeducibili 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'articolo 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 (articolo 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 lettera b) del comma 1 dell'articolo 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, lettera b-bis), dell'articolo 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'articolo 51, comma 4, lettera 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'articolo 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'articolo 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 lettera b) del comma 1 dell'articolo 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'articolo 51, comma 4, lettera 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) (articolo 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% x (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 articolo 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 (**articolo 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'articolo 164, comma 1, lettera b) Tuir.

## SUPER AMMORTAMENTI CANONI DI LEASING

**Articolo 1, commi da 91 a 94 e 97, L. 208/2015 e ss. proroghe**

Ai titolari di reddito di impresa (ma anche ai lavoratori autonomi) è riconosciuta una **maggiorazione del 40%** del costo di acquisizione di beni strumentali nuovi, ai soli fini della determinazione delle quote di ammortamento e dei canoni di locazione finanziaria.
L'agevolazione, con riferimento agli autoveicoli non strumentali, riguarda gli investimenti in **beni stru-**

**mentali nuovi**, perfezionati a titolo di acquisto in **proprietà** o in **leasing**, effettuati nel periodo **15.10.2015 – 31.12.2016**.
Solo per i veicoli di cui all'articolo 164, comma 1, lettera b) Tuir *sono altresì maggiorati del 40 per cento i limiti rilevanti per la deduzione delle quote di ammortamento e dei canoni di locazione finanziaria dei beni di cui all'articolo 164, comma 1, lettera b), del Tuir.*

Non è stata prorogata l'agevolazione per il 2017 per i veicoli e gli altri mezzi di trasporto di cui all'articolo 164 comma 1 lettera b e b-*bis*), Tuir. Possono pertanto beneficiare della nuova versione dell'agevolazione (articolo 1, commi 8-13, L. 232/2016) gli investimenti in veicoli esclusivamente strumentali o adibiti ad uso pubblico (articolo 164 Tuir lettera a), effettuati entro il 31.12.2017.
**Per il 2018 anche questi veicoli sono stati esclusi dall'agevolazione.**

Si veda l'approfondimento a commento del rigo RF55 codice 50.

## 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'articolo 101 Tuir.
  Ai sensi dell'articolo 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 similari 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'articolo 85, comma 1, lettera 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 realizzare, relative a partecipazioni esenti di cui all'articolo 87, comma 1, Tuir;
- delle minusvalenze realizzate, relative alla cessione di strumenti finanziari similari alle azioni di cui all'articolo 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 ,00 | 2 ,00 | 3 ,00 |

Nel rigo RF21, col. 3, va indicato l'ammontare delle quote di ammortamento che eccedono i limiti di deducibilità. Nelle colonne 1 e 2, vanno riportate le quote rispettivamente ex articoli 102 e 103 e ex articolo 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%.

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.

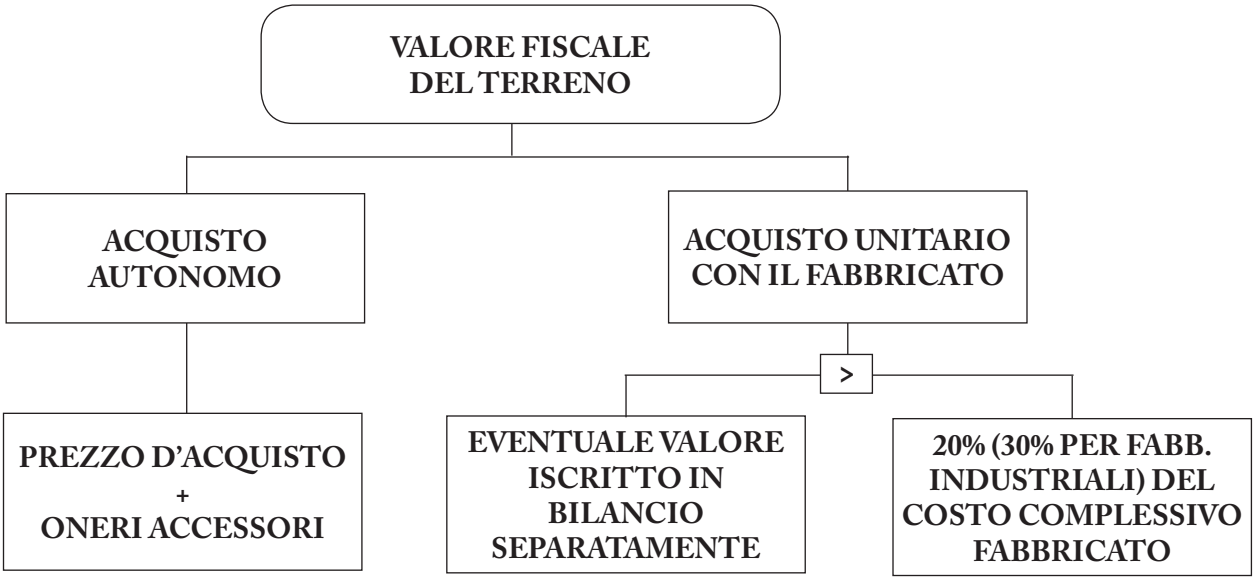
- **Fabbricati strumentali**
  Il valore ammortizzabile dei fabbricati strumentali fiscalmente ammesso, è pari al costo del fabbricato al netto di quello del relativo terreno sottostante, in considerazione del principio che i terreni non dovrebbero essere assoggettati ad ammortamento, poiché ad utilizzo 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 circolare n. 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 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.

- **Rivalutazione beni di impresa**

Per i beni di impresa rivalutati sulla base della legge di Bilancio 2017, eseguita nel 2016 sui beni esistenti nel bilancio 2015, il riconoscimento fiscale del maggior valore avverrà solo nel 2019: da tale periodo sarà possibile dedurre le maggiori quote di ammortamento e determinare il plafond delle spese di manutenzione.

Nel presente modello Redditi 2019 sarà necessario rilevare come variazione in aumento il maggior ammortamento imputato.

## SUPER AMMORTAMENTI PER ACQUISTI DI BENI STRUMENTALI NUOVI

**Articolo 1, commi da 91 a 94 e 97, L. 208/2015 - Articolo 1, commi da 8 a 13, L. 223/2016 - Articolo 1, commi da 29 a 36, L. 205/2017**

Ai titolari di reddito di impresa (ma anche ai lavoratori autonomi) è riconosciuta una **maggiorazione del 40%** del costo di acquisizione di beni strumentali nuovi, ai soli fini della determinazione delle quote di ammortamento e dei canoni di locazione finanziaria.

L'agevolazione riguarda gli investimenti in **beni strumentali nuovi**, perfezionati a titolo di acquisto in **proprietà** o in **leasing**, effettuati nel periodo **15.10.2015 – 31.12.2018** (sono esclusi per il 2017 gli autoveicoli non strumentali e per il 2018 tutti gli autoveicoli).

Solo per i veicoli di cui all'articolo 164, comma 1, lettera b) Tuir *sono altresì maggiorati del 40 per cento i limiti rilevanti per la deduzione delle quote di ammortamento e dei canoni di locazione finanziaria dei beni di cui all'articolo 164, comma 1, lettera b), del Tuir.*

Si veda l'approfondimento a commento del rigo RF55 codice 50.

## Rigo RF23

| | | 1 | 2 | 3 |
|---|---|---|---|---|
| RF23 | Spese di cui agli artt. 108, 109 comma 5 ultimo periodo o di competenza di altri esercizi (art. 109, comma 4) | ,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'articolo 95, comma 3, Tuir (spese sostenute per dipendenti e collaboratori per trasferte effettuate fuori dal territorio comunale). |
| | **Spese alberghiere e di somministrazione alimenti e bevande**<br>Per le spese relative a prestazioni alberghiere e di somministrazione di alimenti e bevande, è prevista una deducibilità limitata (D.L. 112/2008).<br>L'articolo 109 stabilisce, infatti, che "...*Fermo restando quanto previsto dai periodo precedenti, le spese relative a prestazioni alberghiere e a somministrazioni di alimenti e bevande, diverse da quelle di cui al comma 3, dell'articolo 95, sono deducibili nella misura del 75% …*"<br>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'articolo 95, comma 3, Tuir. |
| **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'articolo 109, comma 4, Tuir. |

### ESEMPIO DI COMPILAZIONE

Nel corso del 2018 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.

| | | 1 | 2 | 3 |
|---|---|---|---|---|
| RF23 | Spese di cui agli artt. 108, 109 comma 5 ultimo periodo o di competenza di altri esercizi (art. 109, comma 4) | 700 ,00 | ,00 | 700 ,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 | ,00 | ,00 | 525 ,00 |

## SPESE DI RAPPRESENTANZA

Le spese di rappresentanza sono disciplinate dall'articolo 108, comma 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, emanato il 19.11.2008, 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.
Si considerano innanzitutto **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 "imprenditoriali", 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.
Sono considerate 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 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.

**ESEMPIO DI COMPILAZIONE**
Nel 2018, il sig. Rossi presenta ricavi pari a 2.000.000 di euro e spese di rappresentanza per 35.000 euro. L'ammontare deducibile delle spese di rappresentanza è così determinato:

| | | |
|---|---|---|
| - 1,5% dei ricavi fino a 10 milioni di eruo | → | 30.000 |
| **spese di rappresentanza deducibili** | | **30.000** |
| spese di rappresentanza sostenute | | 35.000 |
| **ripresa in aumento Modello Redditi** | | **5.000** |

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.
In tal caso, occorre riportare l'importo delle suddette spese non deducibili nel presente periodo d'imposta nel quadro RS, **rigo RS28**.
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'articolo 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".

***Spese di vitto e alloggio qualificabili come spese di rappresentanza***
Le spese per vitto e alloggio qualificabili come "spese di rappresentanza" devono essere assoggettate:
1) in via preliminare, alla specifica disciplina prevista dall'articolo 109, comma 5, Tuir per le spese relative a prestazioni alberghiere e a somministrazioni di alimenti e bevande (deducibilità nei limiti del 75%);
2) successivamente a quella dell'articolo 108, comma 2, ai sensi del quale l'importo delle predette spese, ridotto al 75% per effetto dell'applicazione dell'articolo 109, dovrà essere sommato all'importo delle "altre" spese di rappresentanza. L'ammontare così ottenuto è deducibile entro il limite di congruità previsto dal suddetto comma 2.

## ESEMPIO DI COMPILAZIONE

Nel corso del 2018, il sig. Bianchi, titolare di un negozio di abbigliamento, ha sostenuto spese per inaugurare una nuova sede per 3.000 euro.
I ricavi conseguiti nel medesimo esercizio ammontano a 190.000 euro.
Il limite massimo di deducibilità è pari all'1,5% di 190.000, cioè 2.850 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 3.000 ,00 | 3 3.000 ,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 2.850,00 | 3 2.850 ,00 |

## 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'articolo 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 e l'eventuale limite al costo di acquisizione (articolo 164, Tuir).

### ESEMPIO DI COMPILAZIONE

Nel corso del 2018, il sig. Rossi, titolare di una ditta individuale, ha sostenuto spese di manutenzione ordinaria su beni propri per 12.000 euro.
Il costo dei beni ad inizio esercizio (1.1.2018) risulta pari a 150.000 euro.
Il sig. Rossi si riporta inoltre una quota di eccedenza di spese di manutenzione sostenute nel 2013 pari a 3.000 euro.

| | | | | | | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| **RF24** | Spese di manutenzione, riparazione, ammodernamento e trasformazione eccedenti la quota deducibile (art. 102, comma 6) | | | | | | | | | | | 4.500 ,00 |
| **RF55** | Altre variazioni in diminuzione | 1 6 | 2 3.000 ,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 | | | | | |
| | | 55 | 56 ,00 | 57 | 58 ,00 | 59 | 60 ,00 | | | | | |
| | | 61 | 62 ,00 | 63 | 64 ,00 | 65 | 66 ,00 | | | | | |
| | | 67 | 68 ,00 | 69 | 70 ,00 | 71 | 72 ,00 | | | | | |
| | | 73 | 74 ,00 | 75 | 76 ,00 | | | | | | | 77 ,00 |

## Rigo RF25

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| | | art. 105 | art. 106 | |
| **RF25** | Svalutazioni e accantonamenti non deducibili in tutto o in parte | 1 ,00 | 2 ,00 | 3 ,00 |

| | |
|---|---|
| **Colonna 1** | va indicato l'importo degli accantonamenti di quiescenza e previdenza, imputato a conto economico eccedente la quota deducibile (articolo 105 Tuir).<br>Sono deducibili con le stesse regole le indennità per la cessazione del rapporto di |

| | |
|---|---|
| | agenzia (circolare n. 33/E/2013: accantonamenti per indennità suppletiva di clientela deducibili per competenza), del rapporto di collaborazione coordinata e continuativa e percepite da sportivi professionisti al termine dell'attività sportiva. |
| **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 (articolo 106 Tuir).<br>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'articolo 107 Tuir, compresa la somma degli importi di cui a colonna 1 e 2.<br>L'articolo 107, Tuir, stabilisce che sono deducibili:<br>• 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;<br>• 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;<br>• 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 2018, 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

| | | art. 105 | art. 106 | |
|---|---|---|---|---|
| **RF25** | Svalutazioni e accantonamenti non deducibili in tutto o in parte | 1 ,00 | 2 1.250,00 | 3 1.250,00 |

## Rigo RF27

| | | |
|---|---|---|
| **RF27** | Spese ed altri componenti negativi eccedenti la quota deducibile ai sensi dell'art. 109, comma 5 | ,00 |

L'articolo 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:

$$\frac{\text{ricavi e proventi che concorrono / non concorrono in quanto esclusi a formare il reddito di impresa}}{\text{ricavi e proventi totali}}$$

## 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 RF31

| | | | | | | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| **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 | 52 ,00 | 53 | 54 ,00 | | | | | |
| | | 55 | 56 ,00 | 57 | 58 ,00 | 59 | 60 ,00 | | | | | |
| | | 61 | 62 ,00 | 63 | 64 ,00 | 65 | 66 ,00 | 67 | ,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;

– 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 e fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2016;
– la quota pari al 58,14% dei dividendi formati con utili prodotti dalla società o ente partecipato a partire dall'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2016;

qualora imputati per competenza negli esercizi precedenti ed incassati nel periodo di imposta oggetto della presente dichiarazione;

- **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'articolo 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 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.
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 (articolo 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. n. 20 giugno 2000, come integrato con D.P.C.M. n. 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'articolo 13 D.Lgs. 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'articolo 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'articolo 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'articolo 1, comma 48, della legge finanziaria 2008, dei beni oggetto di riallineamento ai sensi dell'articolo 2, comma 2, del D.M. 3 marzo 2008;
- **codice 13**: le plusvalenze patrimoniali e le sopravvenienze attive determinate ai sensi degli articoli 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 determinato ai sensi dell'articolo 110, comma 7, Tuir dei beni ceduti e/o dei servizi prestati e il ricavo contabilizzato (ovvero la differenza tra il costo contabilizzato e il valore determinato ai sensi dell'articolo 110, comma 7, Tuir dei beni e/o dei servizi ricevuti);
- **codice 17**: l'intero ammontare dei costi e delle spese di beni e servici direttamente utilizzati per il compimento di atti o attività che configurano condotte delittuose non colpose;

Costi da reato

L'articolo 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'articolo 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'articolo 99, comma 3, del Tuir;
- **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 articolo 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'articolo 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.
L'effettuazione del noleggio è subordinata alla previa comunicazione, da effettuare mediante modalità telematiche definite con il D.M. 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'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. 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'articolo 32 del D.L. 78/2010, come modificato dall'articolo 8 del D.L. 70/2011 e dalle SICAV che investano di beni immobili nelle misure indicate dalle disposizioni civi-

listiche, 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'articolo 2, comma 36-quaterdecies, D.L. 138/2011, convertito, con modificazioni, dalla L. 148/2011 (per approfondimenti si veda la circolare n. 24/E/2012);
- **codice 35**: l'ammontare dei canoni di locazione finanziaria indeducibile ai sensi dell'articolo 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 articolo 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), fatta eccezione per le autovetture per le quali la deduzione è ammessa per un periodo non inferiore al periodo di ammortamento.

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 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 (articolo 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'articolo 167, comma 4, Tuir, qualora imputati per competenza negli esercizi precedenti ed incassati nel periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione, sempreché gli stessi utili non siano stati imputati al socio ai sensi del comma 1 dello stesso articolo 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 imprese o enti esteri localizzati in Stati o territori inclusi nel decreto o nel provvedimento di cui all'articolo 167, comma 4, Tuir, qualora il contribuente intenda far valere la sussistenza delle condizioni indicate nella lettera c) del comma 1 dell'articolo 87 Tuir, ma non abbia presentato l'istanza di interpello prevista dalla lettera b) del comma 5 dell'articolo 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 articolo 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 e fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2016, ovvero al 58,14% dei dividendi formati con utili prodotti a partire dall'esercizio successivo o quello in corso al 31 dicembre 2016;
- **codice 45**, in caso di esercizio dell'opzione di cui all'articolo 168-*ter* Tuir, la somma algebrica, se negativa, dei redditi e delle perdite di tutte le stabili organizzazioni all'estero, comprese quelle localizzate in Stati o territori a regime fiscale privilegiato, anche speciale, individuati ai sensi dell'articolo 167, comma 4, Tuir o localizzate in Stati o territori diversi da quelli ivi richiamati se ricorrono congiuntamente le condizioni di cui al comma 8-*bis* del medesimo articolo 167, e in assenza delle esimenti di cui ai commi 5, lettere a) o b), o 8-*ter* del citato articolo 167;

**BRANCH EXEMPTION**

L'articolo 168-*ter* Tuir, introdotto nel nostro ordinamento dall'articolo 14 del D.Lgs. 147/2015 (c.d. decreto "internazionalizzazione"), prevede la possibilità per le imprese residenti di optare per il regime di "branch exemption", vale a dire per l'esenzione dei redditi e delle perdite attribuibili alle proprie stabili organizzazioni estere, la cui tassazione avverrà, pertanto, nel solo Stato dove è localizzata la branch.

Anche a seguito dell'opzione il reddito della S.O. all'estero - determinato con le ordinarie regole dell'articolo 152 Tuir - dovrà essere indicato separatamente nella dichiarazione dei redditi della casa madre (rigo RF130).

Ai sensi dell'articolo 168-*ter* comma 1 e 2 del Tuir, l'opzione per il regime di esenzione:

- è esercitata dalla casa madre al momento di costituzione della stabile organizzazione, con effetto dal medesimo periodo d'imposta;
- deve riguardare tutte le stabili organizzazioni estere dell'impresa residente3;
- è irrevocabile.

In caso di opzione per il regime di branch exemption, la casa madre deve escludere dal risultato di bilancio i redditi e le perdite realizzati dalle stabili organizzazioni: la somma algebrica dei redditi e delle perdite delle stabili organizzazioni va, pertanto, riportata nel primo modulo del quadro RF relativo alla casa madre:

- tra le variazioni in aumento (se negativa), nel rigo RF31 (codice 45);
- tra le variazioni in diminuzione (se positiva), nel rigo RF55 (codice 41).

- **codice 46**, l'ammontare del reddito imponibile delle stabili organizzazioni all'estero, a seguito dell'applicazione della disciplina di cui al comma 7 dell'articolo 168-*ter* del Tuir, pari alla somma degli importi indicati nella colonna 10 del rigo RF130 di tutti i moduli compilati;
- **codice 47**, la variazione fiscale conseguente all'applicazione del comma 7 dell'articolo 110 Tuir alle transazioni intercorse tra l'impresa residente e le proprie stabili organizzazioni all'estero per le quali è stata esercitata l'opzione per l'esenzione degli utili e delle perdite ai sensi dell'articolo 168-*ter* del Tuir;
- **codice 53**: per i soggetti che sono transitati dal regime forfetario al regime ordinario, l'importo dei ricavi che, ancorché di competenza di periodi in cui il reddito è stato determinato in base alle regole del regime forfetario, concorrono alla determinazione del reddito, in quanto hanno avuto manifestazione finanziaria nel presente periodo d'imposta;
- **codice 54**: per i soggetti che sono transitati dal regime forfetario e/o dal regime d'impresa minore per cassa al regime ordinario, l'importo dei costi e delle spese di competenza del presente periodo d'imposta, che non assumono rilevanza nella determinazione del reddito in quanto sostenute nel periodo di applicazione del regime forfetario e/o di impresa minore per cassa.

**La valutazione delle merci e dei beni strumentali nei passaggi da regime forfetario a ordinario.**

**Articolo 1, comma 72, L. 190/2014 - Circolare 10/E/2016**

*Il comma 72 disciplina i casi di passaggio dal regime forfetario al regime ordinario, e viceversa, al fine di evitare salti o duplicazioni di imposta, dispone che "…Nel caso di passaggio da un periodo di imposta soggetto al regime forfetario a un periodo di imposta soggetto a un diverso regime, …, i ricavi e i compensi che hanno già concorso a formare il reddito non assumono rilevanza nella determinazione del reddito degli anni successivi ancorché di competenza di tali periodi; viceversa i ricavi e i compensi che, ancorché di competenza del periodo in cui il reddito è stato determinato in base alle regole del regime forfetario, non hanno concorso a formare il reddito imponibile del periodo assumono rilevanza nei periodi d'imposta successivi nel corso dei quali si verificano i presupposti previsti dal regime forfetario.".*

*La disposizione, in altri termini, stabilisce che i ricavi e i compensi che non hanno concorso a formare il reddito nel periodo di applicazione del regime forfetario, a causa della mancata riscossione delle somme attese, al fine di evitare salti e duplicazioni di imposta, concorreranno a determinare il reddito in regime ordinario - adottato dopo l'uscita dal forfetario - nel medesimo anno in cui si realizza la manifestazione finanziaria, senza tener conto della competenza economica.*

*Analogamente, il principio di competenza non può essere applicato ai ricavi e ai compensi che hanno concorso alla formazione del reddito nel periodo di applicazione del regime forfetario, avendo avuto in tale periodo la rispettiva manifestazione finanziaria. Viceversa, in caso di passaggio dal regime ordinario al regime forfetario, laddove il ricavo abbia già concorso, per competenza, a determinare il reddito nel periodo di applicazione del regime ordinario, la sua manifestazione finanziaria in corso di regime forfetario non assume rilevanza.*

*Con riferimento ai costi, infine, la norma stabilisce che "…le spese sostenute nel periodo di applicazione del regime forfetario…" non rilevano ai fini della determinazione del reddito negli anni successivi al passaggio al regime ordinario. Ciò significa, dunque, che le esistenze finali in corso di regime forfetario non rilevano come esistenze iniziali del regime ordinario se il loro prezzo è stato pagato nel periodo di permanenza nel regime di favore, mentre le medesime costituiscono esistenze iniziali limitatamente alla parte non ancora pagata.*

*Il comma 72, in riferimento alla plusvalenze/minusvalenze realizzate dopo l'uscita dal regime di favore, dispone che il costo dei beni acquistati negli anni anteriori all'ingresso nel regime forfetario è pari al costo non ammortizzato, risultante dal libro dei beni ammortizzabili nell'anno che precede l'adozione del regime forfetario, mentre il costo dei beni strumentali acquistati nel periodo di applicazione del regime forfetario è pari al prezzo d'acquisto. La norma, per converso, non contiene ulteriori precisazioni, e in tal senso avvalora l'ipotesi dell'implicita volontà del legislatore di non attribuire rilievo alcuno alle plusvalenze/minusvalenze realizzate nel corso del regime forfetario per effetto dell'alienazione dei beni strumentali acquisiti nel medesimo periodo o nei periodi precedenti all'ingresso nel regime di favore.*

**Circolare n. 11/E/2017 – passaggio da contabilità semplificata a ordinaria (e viceversa)**
*I ricavi, i compensi e le spese che hanno già concorso alla formazione del reddito, in base alle regole del regime di determinazione del reddito d'impresa adottato, non assumono rilevanza nella determinazione del reddito degli anni successivi.*
*Pertanto, ove un componente reddituale – per il quale sia mutato il criterio di imputazione temporale in occasione del cambio di regime – abbia già concorso alla determinazione del reddito in applicazione delle regole previste dal regime di "provenienza", lo stesso non concorrerà alla formazione del reddito dei periodi di imposta successivi, ancorché si siano verificati i presupposti di imponibilità/deducibilità previsti dal regime di "destinazione".*

- **codice 56**, l'importo corrispondente all'adeguamento del costo fiscale al valore determinato ai sensi dell'articolo 110, comma 7, Tuir delle attività e/o passività nonché delle funzioni e rischi ricevuti dalla branch;

**Provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate del 28 agosto 2017 – punto 6.1**
*Se nei cinque periodi d'imposta precedenti a quello di efficacia dell'opzione, l'impresa ha trasferito, a qualsiasi titolo, alla stabile organizzazione attività o passività, compresi i beni di cui all'articolo 85 del Tuir, nonché funzioni e rischi che al momento del trasferimento non sono stati valorizzati in capo alla medesima branch in base al valore determinato ai sensi dell'articolo 110, comma 7, del Tuir, gli stessi, se ancora esistenti, assumono presso la branch esente, ai fini del paragrafo 7, un costo fiscale pari a detto valore, tenendo conto delle funzioni svolte e dei rischi assunti da casa madre al momento del trasferimento. L'adeguamento del costo fiscale al valore di cui al periodo precedente delle attività e/o passività nonché delle funzioni e rischi ricevuti dalla branch avviene mediante apposite variazioni in aumento e diminuzione da effettuare nella sezione della dichiarazione dei redditi relativa alla determinazione del reddito dell'impresa nel complesso e della stabile organizzazione esente.*

- **codice 57**, l'importo corrispondente all'adeguamento del costo fiscale al valore determinato ai sensi dell'articolo 110, comma 7, Tuir delle attività e/o passività nonché delle funzioni e rischi ricevuti dalla casa madre;

**Provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate del 28 agosto 2017 – punto 6.2**

*Se nei cinque periodi d'imposta precedenti a quello di efficacia dell'opzione, la stabile organizzazione ha trasferito, a qualsiasi titolo, attività e/o passività, compresi i beni di cui all'articolo 85 del Tuir, nonché funzioni e rischi, alla propria casa madre, gli stessi, se ancora esistenti, assumono presso la casa madre, ai fini del paragrafo 7, un costo fiscale pari al valore determinato in base all'articolo 110, comma 7, del Tuir, tenendo conto delle funzioni svolte e dei rischi assunti dalla branch al momento del trasferimento. L'impresa nel complesso adegua le attività, passività, funzioni e rischi acquisiti al predetto valore, mediante apposite variazioni in aumento o in diminuzione nella dichiarazione dei redditi, sia ai fini della determinazione del reddito dell'impresa nel complesso, che della determinazione del reddito della branch esente.*

- **codice 58**, nel caso di trasferimento di attività, passività, funzioni e rischi dalla branch esente alla casa madre o alle altre sue stabili organizzazioni, l'importo corrispondente all'adeguamento del costo fiscale al valore determinato ai sensi dell'articolo 110, comma 7, del Tuir delle predette attività e/o passività nonché delle funzioni e rischi;

**Provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate del 28 agosto 2017 – punto 7.5**

*I componenti di reddito attribuibili alla stabile organizzazione esente derivanti dalle transazioni e dalle operazioni intercorse tra detta branch e casa madre oppure tra tale branch e le altre stabili organizzazioni, in esenzione e non, della casa madre sono rilevati nel rendiconto di cui all'articolo 152 del Tuir al valore di cui all'articolo 110, comma 7, del Tuir. Nel caso di trasferimento di attività, passività, funzioni e rischi dalla branch esente alla casa madre o alle altre sue stabili organizzazioni, anche l'impresa nel complesso adegua tali attività, passività, funzioni e rischi acquisiti al predetto valore, mediante apposite variazioni in aumento o in diminuzione nella dichiarazione dei redditi ai fini della determinazione del reddito dell'impresa nel complesso.*

- **codice 59,** gli utili provenienti dalla branch esente localizzata negli Stati o territori di cui al comma 4 dell'articolo 167 del Tuir prelevati all'atto del pagamento o del prelevamento (si vedano i punti 9.3 e 9.4 del provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate del 28 agosto 2017);

**Provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate del 28 agosto 2017 – punti 9.3 e 9.4**

*Gli utili provenienti dalla branch esente localizzata negli Stati o territori di cui al comma 4 dell'articolo 167 del Tuir, concorrono a formare il reddito imponibile dell'impresa secondo le disposizioni degli articoli 47, comma 4, e 89, comma 3, del Tuir, al momento della distribuzione degli stessi ai soci di casa madre. Nell'eventualità in cui la stabile organizzazione esente integri l'esimente di cui alla lettera a), comma 5, dell'articolo 167 del Tuir, viene concesso il credito d'imposta indiretto previsto dagli articoli 47, comma 4, e 89, comma 3, del Tuir. Ai fini della dimostrazione dell'esimente di cui all'articolo 167, comma 5, lettera b), dell'articolo 167 del Tuir, come richiamata dagli articoli 47, comma 4, e 89, comma 3, del Tuir, occorre dimostrare che con la stabile organizzazione non si consegue l'effetto di localizzare i redditi in Stati o territori a regime fiscale privilegiato a partire dall'esercizio di efficacia dell'opzione per il regime di branch exemption.*

*Le disposizioni del punto precedente si applicano alle società di persone e agli imprenditori individuali rispettivamente all'atto del pagamento o del prelevamento degli utili dalla società o dall'impresa individuale.*

- **codice 63,** l'importo delle plusvalenze che non ha concorso alla formazione del reddito d'impresa in periodi d'imposta precedenti, derivanti dalla cessione dei beni immateriali per i quali si è fruito dell'agevolazione "patent box", qualora almeno il 90% del corrispettivo derivante dalla cessione dei predetti beni non sia reinvestito, prima della chiusura del secondo periodo d'imposta successivo a quello nel quale si è verificata la cessione, in attività di ricerca e sviluppo finalizzate allo sviluppo, mantenimento e accrescimento di altri beni immateriali (art. 10, comma 4, del decreto interministeriale del 30 luglio 2015);
- **codice 99**: le altre variazioni in aumento non espressamente elencate nel quadro.

Nel rigo **RF31 colonna 65** va indicato il totale degli importo 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, 52, 54, 56, 58, 60, 62, 64 e 66 del medesimo rigo.

### ESEMPIO DI COMPILAZIONE

Nel corso del 2018, il sig. Rossi, titolare di una ditta individuale, incassa dividendi dalla società Alfa Srl, che ha contabilizzato a conto economico, per competenza, nel 2017, per un importo di 100.000 euro.

| | | | | | | | | | | | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| RF31 | Altre variazioni in aumento | 1 | 1 | 2 | 49.720,00 | 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 | | | | |
| | | 55 | | 56 | ,00 | 57 | | 58 | ,00 | 59 | | 60 | ,00 | | | | |
| | | 61 | | 62 | ,00 | 63 | | 64 | ,00 | 65 | | 66 | ,00 | 67 | ,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, 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 | 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 a fiscalità privilegiata | | | ,00 |

| | | | | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| **RF50** | Reddito detassato | (di cui | Patent box 1 ,00 | Ruling 2 ,00 | Navi/Pesca 3 ,00 | Navi da crociera 4 ,00 ) | 5 ,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 | 54 ,00 | | | |
| | | 55 | 56 ,00 | 57 | 58 ,00 | 59 | 60 ,00 | | | |
| | | 61 | 62 ,00 | 63 | 64 ,00 | 65 | 66 ,00 | | | |
| | | 67 | 68 ,00 | 69 | 70 ,00 | 71 | 72 ,00 | | | |
| | | 73 | 74 ,00 | 75 | 76 ,00 | | | 77 | ,00 | |
| **RF56** | **E) TOTALE DELLE VARIAZIONI IN DIMINUZIONE** | | | | | | | | | ,00 |

## Rigo RF34

| | | | |
|---|---|---|---|
| **RF34** | Plusvalenze patrimoniali e sopravvenienze attive da acquisire a tassazione in quote costanti | 1 ,00 | 2 ,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 articolo 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, formatisi in regime di trasparenza | ,00 |

In tale rigo va riportato l'ammontare dei dividenti 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 formatisi nei periodi di efficacia dell'opzione, non concorre alla formazione del reddito dei soci.
L'irrilevanza fiscale dei dividenti 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'articolo 14 D.M. 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 2016, 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'articolo 109, comma 5, Tuir (vedi commento al rigo RF23), diverse da quelle di cui articolo 95, comma 3, Tuir. |
| **Colonna 2** | L'ammontare delle spese di rappresentanza, di cui all'articolo 108, comma 2, primo periodo Tuir, comprensivo delle spese indicate in colonna 1, per l'ammontare deducibile ai sensi del secondo periodo del citato comma 2. Le predette spese sono deducibili nel periodo d'imposta di sostenimento se rispondenti ai requisiti di inerenza di cui al D.M. 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 (articolo 1, comma 3, D.M. 19.11.2008), non dedotte, ed evidenziate nel rigo RS28 del Modello Redditi PF 2018, se deducibili nel presente periodo nei limiti dell'articolo 108, comma 2, Tuir.<br>Per approfondimenti si rinvia al commento del rigo RF23. |
| **Colonna 3** | • L'importo di colonna 2;<br>• l'importo delle spese contabilizzate in precedenti esercizi e rinviate ai successivi periodi di imposta;<br>• 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 – articolo 109, comma 4, Tuir);<br>• l'importo delle spese relative a prestazioni alberghiere e a somministrazione di alimenti e bevande, non di rappresentanza, esclusivamente deducibili ai sensi dell'articolo 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 (articolo 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<br>1 ,00 | 2 | ,00 |

L'articolo 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 – articolo 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 si sensi dell'articolo 55 Tuir.

Nel rigo RF46, va pertanto indicata la quota esente (50,28%):
- delle plusvalenze realizzate, relative a partecipazioni aventi requisiti dei cui all'articolo 87 Tuir;
- delle plusvalenze realizzate, relative alla cessione di strumenti finanziari similari alle azioni di cui all'articolo 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'articolo 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'articolo 87, comma 6, Tuir;
- delle plusvalenze derivanti dalla cessione di partecipazioni in imprese o enti esteri localizzati in Stati o territori con regime fiscale privilegiato, anche speciale, individuati ai sensi dell'articolo 167, comma 4, Tuir qualora il contribuente intenda far valere la sussistenza della condizione di cui alla lettera c) del comma 1 dell'articolo 87 Tuir ma non abbia presentato istanza di interpello ovvero, avendola presentata, non abbia ricevuto risposta favorevole; tale importo va evidenziato anche in **colonna 1**.

## Rigo RF47

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 e fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2016;
- il **41,86%**, se si tratta di utile o remunerazioni formate con utili prodotti dall'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2016;

di:
- utili relativi alla partecipazione al capitale o al patrimonio delle società e degli enti di cui all'articolo 73 del Tuir;
- utili relativi ai titoli e agli strumenti finanziari, di cui all'articolo 44, comma 2, lettera 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'articolo 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 decor-

rere 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'articolo 44, comma 2, lettera a) Tuir;

- degli utili provenienti da delle plusvalenze derivanti dalla cessione di partecipazioni in imprese o enti localizzati in Stati o territori di cui al decreto/provvedimento articolo 167, comma 4, Tuir, se il contribuente indende far valere la sussistenza della condizione di cui all'articolo 87, comma 1, lettera 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 a fiscalità privilegiata | ,00 |

In tale rigo vanno indicati gli utili distribuiti da soggetti residenti/localizzati in Stati o territori a regime fiscale privilegiato (decreto da emanarsi articolo 167, comma 4, Tuir), relativi ai redditi assoggettati a tassazione separate (quadro RM), ai sensi dell'articolo 167, comma 7, Tuir, e dell'articolo 3, comma 4, D.M. 429/2001, nonché ai sensi dell'articolo 3, comma 3, D.M. 268/2006.
In tale rigo vanno indicati altresì gli utili attribuiti alla branch derivanti da partecipazioni detenute in società ed enti localizzati in regimi fiscali privilegiati relativi a redditi assoggettati a tassazione separata in capo a casa madre (quadro RM) in base alle disposizioni in materia di utili provenienti da Stati o territori a regime fiscale privilegiato contenute nel par. 8.6 del provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate del 28 agosto 2017 ("*Qualora alla stabile organizzazione esente sia imputata una partecipazione che soddisfa i criteri di applicazione di cui all'articolo 167 del Tuir, il regime CFC trova applicazione in capo a casa madre*".

## Rigo RF50

| | | | | | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| **RF50** | Reddito detassato | (di cui | Patent box 1 | ,00 | Ruling 2 | ,00 | Navi/Pesca 3 | ,00 | Navi da crociera 4 | ,00 | ) 5 ,00 |

Nel rigo RF50 **colonna 1** va indicata la quota dei redditi derivanti dall'utilizzo di software protetto da copyright, da brevetti industriali, 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 (articolo 1 commi da 37 a 45, L. 190/2014), pari al 50%.

APPROFONDIMENTO
**PATENT BOX**

L'articolo 1, comma 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 (fino al 31.12.2016), 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 disposizione 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.
Dal 2017, l'opzione deve essere invece comunicata nella dichiarazione dei redditi e decorrerà dal periodo d'imposta al quale la stessa dichiarazione si riferisce.

In **colonna 2**, al fine di consentire l'accesso al beneficio "Patent box" fin dal periodo d'imposta in cui è presentata l'istanza di ruling, va indicata la quota di reddito agevolabile relativa ai periodi di imposta compresi tra la data di presentazione della medesima istanza e la data di sottoscrizione dell'accordo o tra tale data e il periodo di riferimento della dichiarazione integrativa a favore.

**ARTICOLO 4, COMMA 4, DEL D.M. 28 NOVEMBRE 2017**

*Nelle more della stipula dell'accordo di cui all'articolo 31-ter, comma 2, del D.P.R. 600/1973, i soggetti beneficiari determinano il reddito d'impresa secondo le regole ordinarie. Al fine di consentire l'accesso al beneficio fin dal periodo di imposta in cui è presentata l'istanza di ruling di cui al comma 3, la quota di reddito agevolabile relativa ai periodi di imposta compresi tra la data di presentazione della medesima istanza e la data di sottoscrizione dell'accordo, può essere indicata, in deroga al comma 2, nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta di sottoscrizione del ruling.*

In **colonna 3** va indicato:

- l'80% del reddito derivante dall'utilizzazione di navi iscritte nel registro internazionale ai sensi dell'articolo 4, comma 2, D.L. 457/1997, e ai sensi dell'articolo 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.

In **colonna 4**, va indicato 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. Per i redditi derivanti dall'attività di escursione comunque realizzata, l'agevolazione si applica solo nei confronti dell'armatore (articolo 13, comma 3, L. 488/1999).
In **colonna 5** va indicata la somma degli importi indicati nelle colonne da 1 a 4.

## Rigo RF55

| | | | | | | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| **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 | 54 ,00 | | | | | |
| | | 55 | 56 ,00 | 57 | 58 ,00 | 59 | 60 ,00 | | | | | |
| | | 61 | 62 ,00 | 63 | 64 ,00 | 65 | 66 ,00 | | | | | |
| | | 67 | 68 ,00 | 69 | 70 ,00 | 71 | 72 ,00 | | | | | |
| | | 73 | 74 ,00 | 75 | 76 ,00 | | | 77 | ,00 | | | |

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 (articolo 95, comma 4, Tuir);
- **codice 4**: l'importo deducibile delle quote di accantonamento annuale al Tfr, destinate a forme pensionistiche complementare (articolo 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'articolo 2120 del Codice Civile; per le imprese con meno di 50 addetti, tale importo è elevato al 6%. Vanno indicate anche 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.
- **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'articolo 1, commi da 54 a 89, 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 alla fine del commento al rigo RF55;
- **codice 14**: l'importo della remunerazione spettante in base ai contratti di cui all'articolo 109,comma 9, lettera 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 21**: la differenza positiva tra il valore determinato ai sensi del comma 7 dell'articolo 110, Tuir dei beni ceduti e/o dei servizi prestati e il ricavo contabilizzato (ovvero la differenza tra il costo contabilizzato e il valore determinato ai sensi del citato comma 7 dei beni e/o dei servizi ricevuti);
- **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 (articolo 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'articolo 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 (articolo 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'articolo 32 D.L. 78/2010, come modificato dall'articolo 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 (articolo 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'articolo 32 D.L. 78/2010, come modificato dall'articolo 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 (articolo 9 D.Lgs. 44/2014), già imputati per trasparenza ai sensi del comma 3-*bis* del citato articolo 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* e 4-*octies*, 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 (articolo 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). Si veda approfondimento alla fine del commento al rigo RF55;
- **codice 34**: l'ammontare dei canoni di locazione finanziaria deducibile ai sensi dell'articolo 102, comma 7, del Tuir, qualora già imputato a conto economico nei precedenti periodi d'imposta;

**Nel caso di beni mobili:**

- 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 38:** il 20% dell'Imu, Imi e Imis propria relativa agli immobili strumentali, versata nel periodo di imposta;

**NEW 2019**
La legge di bilancio 2019 ha elevato al 40% la misura di deducibilità dell'Imu, Imi e Imis relativa agli immobili strumentali (per natura e per destinazione), ai fini della determinazione del reddito di impresa e del reddito derivante dall'esercizio di arti e professioni (Irpef ed Ires), a decorrere dal periodo d'imposta 2019.

- **codice 40:** l'ammontare delle plusvalenze derivanti dalla cessione dei beni oggetto dell'agevolazione "Patent box" di cui al comma 39 dell'articolo 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 41**: in caso di esercizio dell'opzione di cui all'articolo 168-*ter* Tuir, la somma algebrica, se positiva, dei redditi e delle perdite delle stabili organizzazioni all'estero, comprese quelle localizzate in Stati o territori a regime fiscale privilegiato, anche speciale, individuati ai sensi dell'articolo 167, comma 4, Tuir o localizzate in Stati o territori diversi da quelli ivi richiamati se ricorrono congiuntamente le condizioni di cui al comma 8-*bis* del medesimo articolo 167, e in assenza delle esimenti di cui ai commi 5, lettere a) o b), o 8-*ter* del citato articolo 167. Si veda il commento al codice 45 del rigo RF 31;
- **codice 43:** per le imprese che hanno optato per la contabilità ordinaria ai sensi dell'articolo 18 del D.P.R. 600/1973, la deduzione forfetaria delle spese non documentate a favore delle imprese autorizzate all'autotrasporto di cose per conto terzi per i trasporti personalmente effettuati dall'imprenditore 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'articolo 18 del D.P.R. 600/1973, la deduzione forfetaria delle spese non documentate prevista dall'articolo 66, comma 5, 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;
- **codice 47**: le variazioni fiscali conseguenti all'applicazione del comma 7 dell'articolo 110 Tuir alle transazioni intercorse tra l'impresa residente e le proprie stabili organizzazioni all'estero per le quali è stata esercitata l'opzione per l'esenzione degli utili e delle perdite ai sensi dell'articolo 168-*ter* Tuir;
- **codice 50**: 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% (articolo 1, comma 91, L. 208/2015). La maggiorazione del 40% si applica anche agli investimenti in beni materiali strumentali nuovi, **esclusi i veicoli e gli altri mezzi di trasporto di cui al citato articolo 164, comma 1, lettera b) e b-bis), Tuir**, effettuati entro il **31 dicembre 2017**, ovvero entro il 30 giugno 2018 a condizione che entro la data del 31 dicembre 2017 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20 per cento del costo di acquisizione (articolo 1, comma 8, L. 232/2016).

**SUPER AMMORTAMENTI PER ACQUISTI DI BENI STRUMENTALI NUOVI**

**Articolo 1, commi da 91 a 94 e 97, L. 208/2015 - Articolo 1, commi da 8 a 13, L. 232/2016**

Si veda commento al codice 57 per proroga 2018.

Ai titolari di reddito di impresa (ma anche i lavoratori autonomi) è riconosciuta una **maggiorazione del 40%** del costo di acquisizione di beni strumentali nuovi, ai soli fini della determinazione delle quote di ammortamento e dei canoni di locazione finanziaria. Non rileva pertanto in sede di cessione del bene, ai fini del calcolo del limite di deducibilità delle spese di manutenzione (5% del valore dei beni materiali ammortizzabili), al fine del test di operatività e dell'applicazione degli studi di settore. L'agevolazione vale ai soli fini Irpef/Ires e non ai fini Irap.

**Beni agevolabili**
L'agevolazione riguarda gli investimenti in **beni strumentali nuovi**, perfezionati a titolo di acquisto in **proprietà** o in **leasing** o **realizzati in economia**, effettuati nel periodo **15.10.2015 – 31.12.2017**.
La Finanziaria 2017 ha infatti prorogato la maggiorazione dello 0,40% del costo di acquisizione per gli investimenti effettuati fino al 31.12.2017, nonché fino al 30.06.2018 a patto che entro il 31.12.2017 il relativo ordine sia accettato dal venditore e siano corrisposti acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione.
L'agevolazione interessa i beni materiali strumentali nuovi; restano esclusi i beni immateriali, quelli destinati alla vendita e i materiali di consumo.

Circolare 23/E/2016
*Con riferimento alle spese sostenute per migliorie su beni non di proprietà dell'impresa, quali ad esempio quelli utilizzati in virtù di un contratto di locazione o comodato, si ricorda che, secondo corretti principi contabili, le stesse sono capitalizzabili ed iscrivibili nella voce "Immobilizzazioni materiali" se si estrinsecano in beni che hanno una loro individualità ed autonoma funzionalità che, al termine del periodo di locazione o di comodato, possono essere rimossi dall'utilizzatore (locatario o comodatario) e possono avere una possibilità d'utilizzo a prescindere dal bene a cui accedono.*
*Tali spese possono fruire della maggiorazione del 40 per cento in quanto costituiscono beni materiali e non meri costi, come nel caso, invece, delle spese su beni di terzi che, essendo prive di una loro autonoma funzionalità, sono capitalizzabili nella voce "Altre immobilizzazioni immateriali".*

Deve inoltre trattarsi di investimenti in beni materiali strumentali "*nuovi*": l'agevolazione non spetta per gli investimenti in beni a qualunque titolo già utilizzati.

*…si segnala che può essere oggetto dell'agevolazione in esame in capo all'acquirente anche il bene che viene esposto in show room ed utilizzato esclusivamente dal rivenditore al solo scopo dimostrativo, in quanto l'esclusivo utilizzo del bene da parte del rivenditore ai soli fini dimostrativi non fa perdere al bene il requisito della novità (cfr. circolare n. 4/E/2002, circolare n. 44/E/2009 e circolare n. 5/E/2015). Al riguardo si precisa che non potrà fruire della maggiorazione in commento il bene che il cedente abbia in qualche modo utilizzato per scopi diversi dalla semplice esposizione come ad esempio l'autovettura che sia stata immessa su strada dal concessionario anche per motivi dimostrativi.*
*Con riguardo ai beni complessi, alla realizzazione dei quali abbiano concorso anche beni usati, si precisa che il requisito della "novità" sussiste in relazione all'intero bene, purché l'entità del costo relativo ai beni usati non sia prevalente rispetto al costo complessivamente sostenuto.*
*Tale circostanza dovrà sussistere sia nell'ipotesi di bene realizzato in economia che nell'ipotesi di acquisto a titolo derivativo da terzi di bene complesso che incorpora anche un bene usato. In tale ultimo caso, il cedente dovrà attestare che il costo del bene usato non è di ammontare prevalente rispetto al costo complessivo.*

Sono esclusi dall'agevolazione:
- i beni materiali strumentali per i quali il D.M. 31.12.1988 prevede un coefficiente di ammortamento inferiore allo 6,5%;
- i fabbricati e le costruzioni;
- i beni ricompresi nei seguenti gruppi:

| | | | |
|---|---|---|---|
| Gruppo V - Industrie manifatturiere alimentari | Specie 19 - Imbottigliamento di acque minerali naturali | Condutture | 8,0% |
| Gruppo XVII - Industrie dell'energia elettrica, del gas e dell'acqua | Specie 2/b - Produzione e distribuzione di gas naturale | Condotte per usi civili (reti urbane) | 8,0% |
| Gruppo XVII - Industrie dell'energia elettrica, del gas e dell'acqua | Specie 4/b - Stabilimenti termali, idrotermali | Condutture | 8,0% |
| Gruppo XVII - Industrie dell'energia elettrica, del gas e dell'acqua | Specie 2/b - Produzione e distribuzione di gas naturale | Condotte dorsali per trasporto a grandi distanze dai centri di produzione | 10% |
| Gruppo XVII - Industrie dell'energia elettrica, del gas e dell'acqua | Specie 2/b - Produzione e distribuzione di gas naturale | Condotte dorsali per trasporto a grandi distanze dai giacimenti gassoso acquiferi; condotte di derivazione e di allacciamento | 12% |
| Gruppo XVIII - Industrie dei trasporti e delle telecomunicazioni | Specie 4 e 5 - Ferrovie, compreso l'esercizio di binari di raccordo per conto terzi, l'esercizio di vagoni letto e ristorante. Tramvie interurbane, urbane e suburbane, ferrovie metropolitane, filovie, funicolari, funivie, slittovie ed ascensori | Materiale rotabile, ferroviario e tramviario (motrici escluse) | 7,5% |
| Gruppo XVIII - Industrie dei trasporti e delle telecomunicazioni | Specie 1, 2 e 3 - Trasporti aerei, marittimi, lacuali, fluviali e lagunari | Aereo completo di equipaggiamento (compreso motore a terra e salvo norme a parte in relazione ad esigenze di sicurezza) | 12% |

**Inoltre la Finanziaria 2017 ha escluso dall'agevolazione (a decorrere dall'1.1.2017) i veicoli a deducibilità limitata di cui all'articolo 164, comma 1, lettera b) Tuir e quelli concessi in uso promiscuo ai dipendenti di cui alla lettera b-*bis*).**

**Momento di effettuazione dell'investimento**

Per quanto riguarda il momento di effettuazione dell'investimento è necessario far riferimento al principio di competenza di cui all'articolo 109 Tuir : "*le spese di acquisizione dei beni si considerano sostenute, alla data della consegna o spedizione per i beni mobili e della stipulazione dell'atto per gli immobili e per le aziende, ovvero, se diversa e successiva, alla data in cui si verifica l'effetto traslativo o costitutivo della proprieta' o di altro diritto reale*".

Nel caso di **leasing** rileva la data di consegna del bene o la data della dichiarazione di esito positivo del collaudo, se il contratto prevede una clausola di prova a favore del locatario; non rileva la data dell'eventuale riscatto.

Per i **beni realizzati in economia**, ai fini della determinazione del costo di acquisizione, rilevano i costi imputabili all'investimento sostenuti dal 15 ottobre 2015 al 31 dicembre 2017, avuto riguardo ai criteri di competenza in precedenza indicati. Si tratta, ad esempio, dei costi concernenti:

- la progettazione dell'investimento;
- i materiali acquistati ovvero quelli prelevati dal magazzino, quando l'acquisto di tali materiali non sia stato effettuato in modo specifico per la realizzazione del bene;
- la mano d'opera diretta;
- gli ammortamenti dei beni strumentali impiegati nella realizzazione del bene;
- i costi industriali imputabili all'opera (stipendi dei tecnici, spese di mano d'opera, energia elettrica degli impianti, materiale e spese di manutenzione, forza motrice, lavorazioni esterne, etc.).

La maggiorazione spetta anche per i beni realizzati in economia, i cui lavori sono iniziati nel corso del periodo 15 ottobre 2015 – 31 dicembre 2017 ovvero iniziati/sospesi in esercizi precedenti al periodo agevolato, ma limitatamente ai costi sostenuti in tale periodo, avuto riguardo ai criteri di competenza di cui al citato articolo 109 Tuir, anche se i lavori risultano ultimati in data successiva al 31 dicembre 2017.
Nell'ipotesi in cui l'investimento nei beni in questione sia realizzato mediante un **contratto di appalto** a terzi, in base ai predetti criteri di competenza di cui all'articolo 109 Tuir, i relativi costi si considerano sostenuti dal committente alla data di ultimazione della prestazione ovvero, in caso di stati di avanzamento lavori, alla data in cui l'opera o porzione di essa, risulta verificata ed accettata dal committente: in quest'ultima ipotesi, sono agevolabili i corrispettivi liquidati nel periodo 15 ottobre 2015 – 31 dicembre 2017 in base allo stato di avanzamento lavori (SAL), indipendentemente dalla durata infrannuale o ultrannuale del contratto. La maggiorazione è riconosciuta nella misura in cui il SAL è liquidato in via definitiva, vale a dire quando il SAL è accettato dal committente, in conformità a quanto stabilito dall'articolo 1666 del Codice Civile, entro il periodo di vigenza dell'agevolazione.

**Entrata in funzione del bene**
Dal momento di effettuazione degli investimenti - rilevante ai fini della spettanza della maggiorazione - deve distinguersi il momento dal quale è possibile fruire del beneficio. Al fine di fruire dell'agevolazione è infatti necessaria **l'entrata in funzione del bene**, come richiesto ai fini della deducibilità delle quote di ammortamento dall'articolo 102 Tuir.

***Circolare 23/E/2016***
*Una impresa acquista un macchinario che viene consegnato il 30 dicembre 2016 ed entra in funzione il 2 gennaio 2017.*
*Pertanto:*
- *il diritto al beneficio matura, in quanto l'investimento nel bene materiale strumentale nuovo viene "effettuato" all'interno del periodo previsto dalla norma (15 ottobre 2015 – 31 dicembre 2016);*
- *la maggiorazione può essere fruita solo dal periodo d'imposta 2017, in quanto, ai sensi dell'articolo 102, comma 1, del Tuir, è in tale anno che il bene "entra in funzione".*

**Modalità di fruizione del beneficio**

Il beneficio si traduce in un incremento del costo di acquisizione del bene del 40% che determina un aumento della quota annua di ammortamento (o del canone annuo di *leasing*) fiscalmente deducibile.

La maggiorazione si concretizza in una **deduzione che opera in via extracontabile** e che va fruita:

- per quanto riguarda l'ammortamento dei beni di cui agli articoli 102 e 54 Tuir, in base ai coefficienti stabiliti dal decreto ministeriale 31 dicembre 1988, ridotti alla metà per il primo esercizio per i soggetti titolari di reddito d'impresa ai sensi dell'articolo 102, comma 2, del Tuir;
- per quanto riguarda il *leasing*, in un periodo "*non inferiore alla metà del periodo di ammortamento corrispondente al coefficiente stabilito*" dal già menzionato decreto ministeriale 31 dicembre 1988.

Qualora in un periodo d'imposta si fruisca dell'agevolazione in misura inferiore al limite massimo consentito, il differenziale non dedotto non potrà essere recuperato in alcun modo nei periodi d'imposta successivi.

Il costo rilevante ai fini del calcolo dell'agevolazione è quello determinato ai sensi dell'articolo 110 Tuir ed è assunto al netto di eventuali contributi in conto impianti, indipendentemente dalle modalità di contabilizzazione, con l'eccezione di quelli non rilevanti ai fini delle imposte sui redditi.

Per i beni adibiti promiscuamente all'esercizio dell'impresa, dell'arte o professione e all'uso personale del contribuente, la maggiorazione del 40% rileverà non in misura piena, ma nella misura del 50%.

Nell'ipotesi in cui il bene venga ceduto prima della completa fruizione dell'agevolazione:

- nell'esercizio di cessione, la maggiorazione sarà determinata secondo il criterio *pro rata temporis*;
- le quote di maggiorazione non dedotte non potranno più essere utilizzate, né dal soggetto cedente, né dal soggetto cessionario (che acquista un bene "non nuovo");
- le quote di maggiorazione dedotte non saranno oggetto di "restituzione" da parte del soggetto cedente poiché la normativa in esame non prevede alcun meccanismo di *recapture*.

**Esempio: coefficiente amm.to civilistico = coefficiente amm.to fiscale**

Il 1° gennaio 2017 viene consegnato ad una impresa un bene acquistato in proprietà per un costo pari ad euro 10.000.

Per il bene è previsto un coefficiente di ammortamento civilistico e fiscale del 20%.

Il bene, che entra immediatamente in funzione, può usufruire della maggiorazione del 40% del costo di acquisizione che, quindi, ai soli fini della determinazione delle quote di ammortamento, sarà pari ad euro 4.000 (40% di 10.000), corrispondente ad una quota di ammortamento "aggiuntiva" annua pari ad euro 800 (20% di 4.000).

Si avrà la seguente situazione:

| *Anno* | *Amm.to imputato al conto economico* | *Amm.to dedotto per derivazione nei limiti degli artt. 102 c. 2 e 109 c. 4 Tuir* | *Variazione in diminuzione relativa alla maggiorazione* |
|---|---|---|---|
| 2017 | 2.000 | *2.000 | *800 |
| 2018 | 2.000 | 2.000 | 800 |
| 2019 | 2.000 | 2.000 | 800 |
| 2020 | 2.000 | 2.000 | 800 |
| 2021 | 2.000 | 2.000 | 800 |
| **Totale** | **10.000** | **10.000** | **4.000** |

** Si prescinde, per semplicità espositiva, dalla riduzione alla metà dei coefficienti di ammortamento relativa al primo esercizio ai sensi dell'articolo 102, comma 2, del Tuir.*

L'ammontare complessivo dedotto civilisticamente sarà pari ad euro 10.000, mentre l'ammontare complessivo dedotto fiscalmente sarà pari ad euro 14.000, di cui:

- euro 10.000 dedotti per derivazione attraverso l'imputazione al conto economico;
- euro 4.000 dedotti extracontabilmente attraverso variazioni in diminuzione in dichiarazione.

Nell'ipotesi in cui, invece, nel 2019 l'impresa decida di dedurre un "surplus" di euro 600 (anziché 800), l'ammontare complessivamente dedotto in via extracontabile sarà pari ad euro 3.800 (anziché 4.000) in quanto il differenziale tra l'importo massimo deducibile (800) e l'importo dedotto (600), pari a 200, non potrà essere recuperato in alcun modo nei periodi d'imposta successivi.

**Esempio: coefficiente amm.to civilistico < coefficiente amm.to fiscale**

Il 1° gennaio 2017 viene consegnato ad una impresa un bene acquistato in proprietà per un costo pari ad euro 10.000. Per il bene è previsto un coefficiente di ammortamento civilistico del 16% e un coefficiente fiscale del 20%.

Il bene, che entra immediatamente in funzione, può usufruire della maggiorazione del 40% del costo di acquisizione che, quindi, ai soli fini della determinazione delle quote di ammortamento, sarà pari ad euro 4.000 (40% di 10.000), corrispondente ad una quota di ammortamento "aggiuntiva" annua pari ad euro 800 (20% di 4.000).

Si avrà la seguente situazione:

| *Anno* | *Amm.to imputato al conto economico* | *Amm.to dedotto per derivazione nei limiti degli artt. 102 c. 2 e 109 c. 4 Tuir* | *Variazione in diminuzione relativa alla maggiorazione* |
|---|---|---|---|
| 2017 | 1.600 | *1.600 | *800 |
| 2018 | 1.600 | 1.600 | 800 |
| 2019 | 1.600 | 1.600 | 800 |
| 2020 | 1.600 | 1.600 | 800 |
| 2021 | 1.600 | 1.600 | 800 |
| 2022 | 1.600 | 1.600 | 0 |
| 2023 | 400 | 400 | 0 |
| **Totale** | **10.000** | **10.000** | **4.000** |

**Si prescinde, per semplicità espositiva, dalla riduzione alla metà dei coefficienti di ammortamento relativa al primo esercizio ai sensi dell'articolo 102, comma 2, del Tuir.*

Pertanto, l'ammontare complessivo dedotto civilisticamente è pari ad euro 10.000, mentre l'ammontare complessivo dedotto fiscalmente è pari ad euro 14.000.

**Esempio: coefficiente amm.to civilistico > coefficiente amm.to fiscale**
Il 1° gennaio 2017 viene consegnato ad una impresa un bene acquistato in proprietà per un costo pari ad euro 10.000.
Per il bene è previsto un coefficiente di ammortamento civilistico del 25% e un coefficiente fiscale del 20%.
Il bene, che entra immediatamente in funzione, può usufruire della maggiorazione del 40 per cento del costo di acquisizione che, quindi, ai soli fini della determinazione delle quote di ammortamento, sarà pari ad euro 4.000 (40% di 10.000), corrispondente ad una quota di ammortamento "aggiuntiva" annua pari ad euro 800 (20% di 4.000).
Si avrà la seguente situazione:

| *Anno* | *Amm.to imputato al conto economico* | *Amm.to dedotto per derivazione nei limiti degli artt. 102 c. 2 e 109 c. 4 Tuir* | *Variazione in diminuzione relativa alla maggiorazione* |
|---|---|---|---|
| 2017 | 2.500 | *2.000 | *800 |
| 2018 | 2.500 | 2.000 | 800 |
| 2019 | 2.500 | 2.000 | 800 |
| 2020 | 2.500 | 2.000 | 800 |
| 2021 | 0 | 2.000 | 800 |
| **Totale** | **10.000** | **10.000** | **4.000** |

** Si prescinde, per semplicità espositiva, dalla riduzione alla metà dei coefficienti di ammortamento relativa al primo esercizio ai sensi dell'articolo 102, comma 2, del Tuir.*

Pertanto, l'ammontare complessivo dedotto civilisticamente è pari ad euro 10.000, mentre l'ammontare complessivo dedotto fiscalmente è pari ad euro 14.000.

**Beni acquisiti tramite *leasing***
Anche nel caso di un bene acquisito attraverso un contratto di *leasing*, la deduzione della maggiorazione deve avvenire in base alle regole fiscali stabilite dall'articolo 102, comma 7, Tuir, che prevede la deduzione dei canoni di locazione finanziaria "*per un periodo non inferiore alla metà del periodo di ammortamento corrispondente al coefficiente stabilito*" dal D.M. 31 dicembre 1988.
La durata del contratto di locazione finanziaria - e, quindi, il periodo di deduzione civilistica dei canoni di *leasing* - può pertanto essere uguale, superiore o inferiore alla durata minima fiscale calcolata in base al predetto comma 7 dell'articolo 102.
A tal proposito la circolare n. 17/E/2013 ha fornito istruzioni sul comportamento da adottare nei vari casi:

a) la durata contrattuale coincide con quella minima individuata dall'articolo 102, comma 7, Tuir: in questo caso, i canoni sono deducibili con lo stesso ritmo con cui sono imputati a conto economico;
b) la durata contrattuale è superiore a quella minima individuata dall'articolo 102, comma 7, Tuir: in tale ipotesi, i canoni sono deducibili sulla base dell'imputazione a conto economico, secondo il principio della previa imputazione al conto economico recato dall'articolo 109, comma 4, del Tuir;

c) la durata contrattuale è inferiore a quella minima individuata dall'articolo 102, comma 7, Tuir: in questo caso, i canoni sono deducibili in un arco temporale maggiore rispetto a quello di imputazione a conto economico. Si verifica, dunque, un disallineamento tra i valori civili e fiscali delle quote di competenza di ciascun esercizio, con la necessità di effettuare le corrispondenti variazioni in aumento del reddito in sede di dichiarazione dei redditi.

Nel caso di bene acquisito in locazione finanziaria, la maggiorazione del 40% spetta non per l'intero canone di *leasing*, ma solo per la quota capitale (che complessivamente, insieme al prezzo di riscatto, costituisce il "*costo di acquisizione*" del bene), con esclusione, quindi, della quota interessi, da determinarsi sulla base del criterio forfetario di cui al D.M. 24.04.1998.

**Esempio: durata contrattuale = durata minima fiscale**

Una impresa stipula un contratto di *leasing* avente le seguenti caratteristiche:

- decorrenza: 1° gennaio 2017;
- durata: 2 anni, pari alla metà del periodo di ammortamento corrispondente al coefficiente stabilito dal D.M. 31 dicembre 1988 (25%, pari a 4 anni);
- canone di *leasing* complessivo: euro 11.000, di cui quota capitale euro 9.000 e quota interessi euro 2.000;
- prezzo di riscatto (1° gennaio 2019): euro 1.000. 23

Il bene può usufruire della maggiorazione del 40 per cento della quota capitale del canone complessivo che, quindi, sarà pari ad euro 3.600 (40% di 9.000), corrispondente ad un canone "aggiuntivo" annuo pari ad euro 1.800 (3.600 / 2).

Si avrà la seguente situazione:

| *Anno* | *Canone di leasing imputato al conto economico (quota capitale)* | *Canone di leasing dedotto per derivazione nei limiti degli artt. 102 c. 7 e 109 c. 4 Tuir (quota capitale)* | *Variazione in diminuzione relativa alla maggiorazione* |
|---|---|---|---|
| 2017 | 4.500 | 4.500 | 1.800 |
| 2018 | 4.500 | 4.500 | 1.800 |
| **Totale** | **9.000** | **9.000** | **3.600** |

Pertanto, l'ammontare complessivo della quota capitale dedotto civilisticamente (in 2 esercizi) sarà pari ad euro 9.000, mentre l'ammontare complessivo dedotto fiscalmente sarà pari ad euro 12.600, di cui:

- euro 9.000 dedotti per derivazione (in 2 esercizi) attraverso l'imputazione al conto economico;
- euro 3.600 dedotti extracontabilmente (in 2 esercizi) attraverso variazioni in diminuzione in dichiarazione.

Al momento del riscatto, il contribuente potrà iniziare a dedurre le quote di ammortamento del bene (su un importo di euro 1.000) e le quote della relativa maggiorazione (pari ad euro 400, ossia il 40% di 1.000).

**Esempio: durata contrattuale > durata minima fiscale**
Una impresa stipula un contratto di *leasing* avente le seguenti caratteristiche:
- decorrenza: 1° gennaio 2017;
- durata: 3 anni, superiore alla metà del periodo di ammortamento corrispondente al coefficiente stabilito dal D.M. 31 dicembre 1988 (25%, pari a 4 anni);
- canone di leasing complessivo: euro 11.000, di cui quota capitale euro 9.000 e quota interessi euro 2.000;
- prezzo di riscatto (1° gennaio 2020): euro 1.000.

Il bene può usufruire della maggiorazione del 40 per cento della quota capitale del canone complessivo che, quindi, sarà pari ad euro 3.600 (40% di 9.000), corrispondente ad un canone "aggiuntivo" annuo pari ad euro 1.800 (3.600 / 2).

| *Anno* | *Canone di leasing imputato al conto economico (quota capitale)* | *Canone di leasing dedotto per derivazione nei limiti degli artt. 102 c. 7 e 109 c. 4 Tuir (quota capitale)* | *Variazione in diminuzione relativa alla maggiorazione* |
|---|---|---|---|
| 2017 | 3.000 | 3.000 | 1.800 |
| 2018 | 3.000 | 3.000 | 1.800 |
| 2019 | 3.000 | 3.000 | 0 |
| **Totale** | **9.000** | **9.000** | **3.600** |

Pertanto, l'ammontare complessivo della quota capitale dedotto civilisticamente (in 3 esercizi) sarà pari ad euro 9.000, mentre l'ammontare complessivo dedotto fiscalmente sarà pari ad euro 12.600, di cui:
- euro 9.000 dedotti per derivazione (in 3 esercizi) attraverso l'imputazione al conto economico;
- euro 3.600 dedotti extracontabilmente (in 2 esercizi) attraverso variazioni in diminuzione in dichiarazione.

Al momento del riscatto, il contribuente potrà iniziare a dedurre le quote di ammortamento del bene (su un importo di euro 1.000) e le quote della relativa maggiorazione (pari ad euro 400, ossia il 40% di 1.000).

**Esempio: durata contrattuale < durata minima fiscale**
Una impresa stipula un contratto di *leasing* avente le seguenti caratteristiche:
- decorrenza: 1° gennaio 2017;
- durata: 1 anno, inferiore alla metà del periodo di ammortamento corrispondente al coefficiente stabilito dal D.M. 31 dicembre 1988 (25%, pari a 4 anni);
- canone di leasing complessivo: euro 11.000, di cui quota capitale euro 9.000 e quota interessi euro 2.000;
- prezzo di riscatto (1° gennaio 2018): euro 1.000.

Il bene può usufruire della maggiorazione del 40 per cento della quota capitale del canone complessivo che, quindi, sarà pari ad euro 3.600 (40% di 9.000).

| *Anno* | *Canone di leasing imputato al conto economico (quota capitale)* | *Canone di leasing dedotto per derivazione nei limiti degli artt. 102 c. 7 e 109 c. 4 Tuir (quota capitale)* | *Variazione in diminuzione relativa alla maggiorazione* |
|---|---|---|---|
| 2017 | 9.000 | 4.500 | 1.800 |
| 2018 | 0 | 4.500 | 1.800 |
| **Totale** | **9.000** | **9.000** | **3.600** |

**Autoveicoli a deducibilità limitata**

Solo per i veicoli di cui all'articolo 164, comma 1, lettera b) Tuir *sono altresì maggiorati del 40 per cento i limiti rilevanti per la deduzione delle quote di ammortamento e dei canoni di locazione finanziaria dei beni di cui all'articolo 164, comma 1, lettera b), del Tuir.* Pertanto, per i veicoli acquisiti dal 15 ottobre 2015 al 31 dicembre 2016, i limiti massimi di rilevanza del costo di acquisizione sono incrementati fino a:

- euro 25.306,39 per le autovetture e gli autocaravan (il limite per le autovetture è elevato ad euro 36.151,98 per gli autoveicoli utilizzati da agenti o rappresentanti di commercio);
- euro 5.784,32 per i motocicli;
- euro 2.892,16 per i ciclomotori.

Le percentuali di deducibilità delle spese e degli altri componenti negativi dei veicoli in questione (20 e 80%) previste dall'articolo 164, comma 1, lettera *b*), del Tuir, rimangono invariate.

- **codice 53:** l'ammontare delle sopravvenienze attive, riferite ai contributi percepiti a titolo di liberalità dai soggetti sottoposti alle procedure elencate al comma 3-*bis* dell'articolo 88 del Tuir (introdotto dall'articolo 14, comma 1, D.L. 18/2016, convertito, con modificazioni, L. 49/2016), ad esclusione di quelli provenienti da società controllate dall'impresa. Tali disposizioni si applicano anche ai contributi percepiti nei ventiquattro mesi successivi alla chiusura delle predette procedure;
- **codice 54**: l'ammontare della quota (pari a un quinto) delle sopravvenienze attive esclusa ai sensi del comma 3-*bis* dell'articolo 88 Tuir, relativa ai contributi indicati nel codice 53 percepiti nel periodo d'imposta in corso alla data di entrata in vigore del D.L. 18/2016. L'esclusione è riconosciuta sempre che tali proventi concorrano integralmente a formare il reddito nell'esercizio in cui sono stati incassati (articolo 14, comma 2 D.L. 18/2016, convertito, con modificazioni, L. 49/2016);
- **codice 55**: il maggior valore delle quote di ammortamento e dei canoni di locazione finanziaria relativo agli investimenti in beni materiali strumentali nuovi, che favoriscano processi di trasformazione tecnologica e digitale secondo il modello «Industria 4.0», compresi nell'elenco di cui all'allegato A annesso alla L. 232/2016, effettuati entro il 31 dicembre 2017, ovvero entro il 30 settembre 2018 a condizione che entro la data del 31 dicembre 2017 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione che è maggiorato del 150%(c.d. iperammortamento);
- **codice 56**: il maggior valore delle quote di ammortamento e dei canoni di locazione finanziaria relativi al costo di acquisizione dei beni immateriali strumentali compresi nell'elenco di cui all'allegato B annesso alla citata legge n. 232 del 2016, per gli investimenti effettuati entro il 31 dicembre 2017, ovvero entro il 30 settembre 2018 a condizione che entro la data del 31 dicembre 2017 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione che è maggiorato del 40%;

**IPERAMMORTAMENTO (ARTICOLO 1, COMMA 9, L. 232/2016)**

L'articolo 1, comma 9 L. 232/2016 ha introdotto l'agevolazione cd. "iperammortamento" che consiste nella possibilità (analoga al c.d. "super ammortamento") di maggiorare il costo di acquisizione:

**A) del 150**% nel caso di investimenti in **beni materiali strumentali nuovi** finalizzati a favorire processi di trasformazione tecnologica/digitale (c.d. "Industria 4.0") **inclusi nell'Allegato** A della suddetta legge e che siano interconnessi;

**B) del 40%** in presenza di investimenti **in beni immateriali strumentali**

- ricompresi **nell'Allegato B** alla medesima legge;
- che risultino **connessi ai beni materiali strumentali** di cui al punto precedente;
- a condizione che l'impresa fruisca dell'iperammortamento del 150%.

L'agevolazione spetta per gli investimenti effettuati (per competenza, ex articolo 109 Tuir):

- tra il 01/01/2017 ed il 31/12/2017 (termine prorogato al 31/12/2018 dalla Legge di Bilancio 2018);
- dal 1/01/2018 fino al 30/09/2018 (31/12/2019 – Legge di Bilancio 2018) a condizione che entro il 31/12/2017 (31/12/2018 – Legge di Bilancio 2018) il relativo ordine risulti accettato dal venditore (o il contratto di leasing risulti sottoscritto) e sia stato pagato un acconto almeno del 20% del costo di acquisizione (o pagato un maxicanone almeno pari al 20% della quota capitale).

Dal momento di effettuazione degli investimenti – rilevante al fine della spettanza dell'agevolazione – deve distinguersi il momento dal quale è possibile fruire del beneficio: per fuire dell'agevolazione è necessario infatti che il bene sia interconnesso, che sia quindi entrato a far parte della catena del valore.

Il requisito dell'interconnessione attiene alla possibilità di **"interlocuzione" attiva del bene materiale** (ex All. A) o **immateriale** (ex All. B) con:

- il sistema aziendale di gestione della produzione
- e/o con la rete di fornitura dell'azienda.

Ipotizzando pertanto l'imprenditore individuale Rossi che acquista un macchinario consegnato il 29.12.2017 che entra immediatamente in funzione, ma viene interconnesso il 3.01.2018. Il sig. Rossi matura il beneficio poiché l'investimento è effettuato entro il 31.12.2017, ma la maggiorazione può essere fruita solo dal 2018, in quanto è in tale anno che il bene è interconnesso (ed è già in funzione). Per il 2017 potrà fruire del superammortamento.

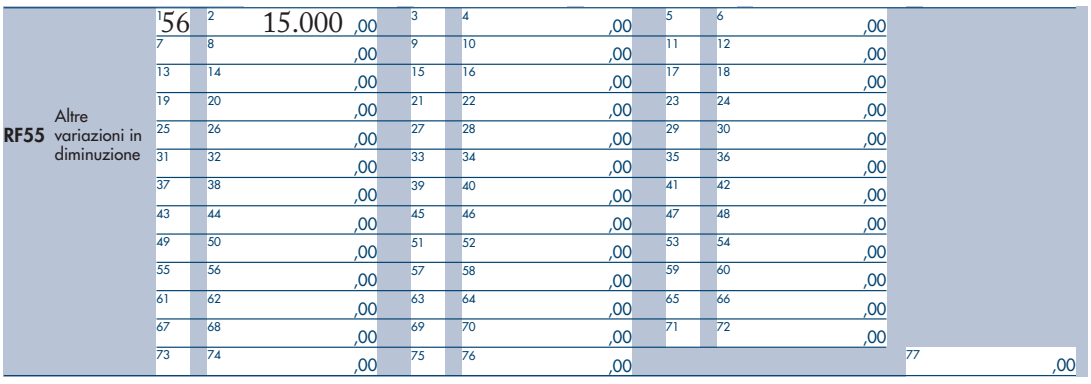
| Consegna ante 2017 | Consegna 2017 + entrata in funzione senza interconnessione | Consegna 2017 (o settembre 2018) + entrata funzione + interconnessione |
|---|---|---|
| • no iperammortamento<br>• superammortamento dal periodo di entrata in funzione | • superammortamento<br>• iperammortamento dall'interconnessione | • iperammortamento |

Ulteriore condizione al fine di fruire per l'agevolazione iper e maxi su beni immateriali, riguarda l'acquisizione di una dichiarazione del legale rappresentante, ovvero, per gli acquisti di costo unitario superiori a 500.000 euro, di una perizia tecnica giurata

rilasciata da un ingegnere o da un perito industriale iscritti nei rispettivi albi professionali (che devono attestare la loro terzierà rispetto ai produttori/fornitori dei beni oggetto di perizia) o un attestato di conformità rilasciato da un ente di certificazione accreditato, attestante che il bene possiede caratteristiche tecniche tali da includerlo negli elenchi di cui ai predetti allegati ed è interconnesso al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura.
La dichiarazione del legale rappresentante e l'eventuale perizia devono essere acquisite dall'impresa entro il periodo di imposta in cui il bene entra in funzione, ovvero, se successivo, entro il periodo di imposta in cui il bene è interconnesso al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura.

**ESEMPIO**
Costo del bene rientrante All. A acquistato 1/7/2018, entrato in funzione ed interconnesso nel 2018: €100.000
Coeff. amm. civ.: 20%
Coeff. amm. fiscale: 20%

| Anno | Ammortamento civilistico | Ammortamento dedotto | Variazione in diminuzione iperammortamento |
|---|---|---|---|
| 2018 | 10.000,00 | 10.000,00 | 15.000,00 |
| 2019 | 20.000,00 | 20.000,00 | 30.000,00 |
| 2020 | 20.000,00 | 20.000,00 | 30.000,00 |
| 2021 | 20.000,00 | 20.000,00 | 30.000,00 |
| 2022 | 20.000,00 | 20.000,00 | 30.000,00 |
| 2023 | 10.000,00 | 10.000,00 | 15.000,00 |
| | **100.000,00** | **100.000,00** | **150.000,00** |



NEW

- **codice 57:** il maggior valore delle quote di ammortamento e dei canoni di locazione finanziaria relativi agli investimenti in beni materiali strumentali nuovi, esclusi i veicoli e gli altri mezzi di trasporto di cui all'articolo 164, comma 1, del Tuir, effettuati dal 1º gennaio 2018 al 31 dicembre 2018, ovvero entro il 30 giugno 2019, a condizione che entro la data del 31 dicembre 2018 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione che è maggiorato del 30%. La maggiorazione non si applica agli investimenti che beneficiano delle disposizioni di cui all'articolo 1, comma 8, L. 232/2016 (articolo 1, comma 29, L. 205/2017)

**La Legge di bilancio 2018** ha previsto la proroga anche per il 2018 per gli investimenti (in beni materiali strumentali nuovi) effettuati:
- **dal 1° gennaio al 31 dicembre 2018**;
- **entro il 30 giugno 2019** a condizione che entro il 31 dicembre 2018 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione.

**Si veda il commento relativo al SUPER-AMMORTAMENTO – codice 50.**
Rispetto alla disciplina previgente del super ammortamento si segnalano le **seguenti novità:**
1. la **percentuale di maggiorazione del costo di acquisizione non è più del 40%, ma scende al 30%**
2. **sono esclusi dal perimetro di applicazione dell'agevolazione gli investimenti in veicoli** a deducibilità limitata di cui ex articolo 164, comma 1, lettera b), Tuir, i veicoli concessi in uso promiscuo ai dipendenti ex lettera b-*bis*) e quelli esclusivamente strumentali all'attività d'impresa e di uso pubblico di cui alla lettera a). Di fatto, quindi, l'esclusione dal beneficio riguarda l'intera categoria dei veicoli richiamati dal comma 1 del citato articolo 164 (fino al 2017 l'esclusione era limitata ai veicoli di cui alle lettera b e b-*bis*).

NEW

- **codice 58:** il maggior valore delle quote di ammortamento e dei canoni di locazione finanziaria relativo agli investimenti di cui al **codice 55**, effettuati entro il 31 dicembre 2018, ovvero entro il 31 dicembre 2019, a condizione che entro la data del 31 dicembre 2018 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione che è maggiorato del 150% (articolo 1, comma 30, L. 205/2017 proroga Legge di Bilancio 2018).

Si evidenzia che la **Legge di Bilancio 2019** (L. 145/2018) ha previsto la proroga dell'iperammortamento a favore delle imprese che effettuano investimenti in beni nuovi finalizzati a favorire processi di trasformazione tecnologica/digitale Industria 4.0 entro il 31 dicembre 2019 (ovvero 31 dicembre 2020 a condizione che entro la data del 31 dicembre 2019 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione).
La maggiorazione della legge di Bilancio 2019 è differenziata a seconda del costi di acquisizione:
- fino a 2,5 milioni di euro: 170%
- da 2,5 a 10 milioni di euro: 100%
- da 10 a 20 milioni di euro: 50%
- oltre 20 milioni di euro: 0

- **codice 59:** maggior valore delle quote di ammortamento e dei canoni di locazione finanziaria relativi al costo di acquisizione dei beni immateriali strumentali di cui al **codice 56**, per gli investimenti effettuati entro il 31 dicembre 2018, ovvero entro il 31 dicembre 2019 a condizione che entro la data del 31 dicembre 2018 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione che è maggiorato del 40% (articolo 1, comma 30, L. 205/2017).

- **codice 60**: l'importo corrispondente all'adeguamento del costo fiscale al valore determinato ai sensi dell'articolo 110, comma 7, Tuir delle attività e/o passività nonché delle funzioni e rischi ricevuti dalla casa madre;

**Provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate del 28 agosto 2017 – punto 6.2**
*Se nei cinque periodi d'imposta precedenti a quello di efficacia dell'opzione, la stabile organizzazione ha trasferito, a qualsiasi titolo, attività e/o passività, compresi i beni di cui all'articolo 85 del Tuir, nonché funzioni e rischi, alla propria casa madre, gli stessi, se ancora esistenti, assumono presso la casa madre, ai fini del paragrafo 7, un costo fiscale pari al valore determinato in base all'articolo 110, comma 7, del Tuir, tenendo conto delle funzioni svolte e dei rischi assunti dalla branch al momento del trasferimento.*

*L'impresa nel complesso adegua le attività, passività, funzioni e rischi acquisiti al predetto valore, mediante apposite variazioni in aumento o in diminuzione nella dichiarazione dei redditi, sia ai fini della determinazione del reddito dell'impresa nel complesso*

- **codice 61**: nel caso di trasferimento di attività, passività, funzioni e rischi dalla branch esente alla casa madre o alle altre sue stabili organizzazioni, l'importo corrispondente all'adeguamento del costo fiscale al valore determinato ai sensi dell'articolo 110, comma 7, del Tuir delle predette attività e/o passività nonché delle funzioni e rischi;

**Provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate del 28 agosto 2017 – punto 7.5**
*I componenti di reddito attribuibili alla stabile organizzazione esente derivanti dalle transazioni e dalle operazioni intercorse tra detta branch e casa madre oppure tra tale branch e le altre stabili organizzazioni, in esenzione e non, della casa madre sono rilevati nel rendiconto di cui all'articolo 152 del Tuir al valore di cui all'articolo 110, comma 7, del Tuir. Nel caso di trasferimento di attività, passività, funzioni e rischi dalla branch esente alla casa madre o alle altre sue stabili organizzazioni, anche l'impresa nel complesso adegua tali attività, passività, funzioni e rischi acquisiti al predetto valore, mediante apposite variazioni in aumento o in diminuzione nella dichiarazione dei redditi ai fini della determinazione*

- **codice 62**: l'ammontare delle perdite residue della stabile organizzazione utilizzate in abbattimento dei redditi dalla stessa conseguiti, nell'ipotesi di cessazione dell'efficacia dell'opzione di cui all'articolo 168-*ter* del Tuir;

**Provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate del 28 agosto 2017 – punto 8.7**

*La cessazione dell'efficacia dell'opzione nelle ipotesi di cui al punto 3.1 comporta cessazione del regime di cui all'articolo 167 del Tuir per le stabili organizzazioni che ne presentino i requisiti. All'inizio del periodo di imposta successivo, i valori fiscalmente riconosciuti in capo alla stabile organizzazione delle proprie attività e passività si assumono pari a quelli esistenti in capo alla stessa al termine del periodo di imposta precedente e le residue perdite della stabile organizzazione rimangono utilizzabili ai soli fini dell'abbattimento dei redditi dalla stessa conseguiti.*

- **codice 63**: l'importo corrispondente all'adeguamento del costo fiscale al valore determinato ai sensi dell'articolo 110, comma 7, del Tuir delle attività e/o passività nonché delle funzioni e rischi ricevuti dalla branch;

**Provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate del 28 agosto 2017 – punto 6.1**

*Se nei cinque periodi d'imposta precedenti a quello di efficacia dell'opzione, l'impresa ha trasferito, a qualsiasi titolo, alla stabile organizzazione attività o passività, compresi i beni di cui all'articolo 85 del Tuir, nonché funzioni e rischi che al momento del trasferimento non sono stati valorizzati in capo alla medesima branch in base al valore determinato ai sensi dell'articolo 110, comma 7, del Tuir, gli stessi, se ancora esistenti, assumono presso la branch esente, ai fini del paragrafo 7, un costo fiscale pari a detto valore, tenendo conto delle funzioni svolte e dei rischi assunti da casa madre al momento del trasferimento. L'adeguamento del costo fiscale al valore di cui al periodo precedente delle attività e/o passività nonché delle funzioni e rischi ricevuti dalla branch avviene mediante apposite variazioni in aumento e diminuzione da effettuare nella sezione della dichiarazione dei redditi relativa alla determinazione del reddito dell'impresa nel complesso e della stabile organizzazione esente.*

- **codice 66:** i contributi, gli indennizzi e i risarcimenti, connessi agli eventi sismici, di qualsiasi natura e indipendentemente dalle modalità di fruizione e contabilizzazione, percepiti dai soggetti che hanno sede o unità locali nel territorio dei Comuni di cui all'articolo 1 D.L. 189/2016, convertito, con modificazioni, dalla L. 229/2016, che abbiano subito danni, verificati con perizia asseverata, per effetto degli eventi sismici di cui al medesimo articolo 1 (articolo 47 D.L. 189/2016). L'agevolazione è concessa nel rispetto della normativa europea e nazionale in materia di aiuti di Stato;
- **codice 67**: l'ammontare dei proventi non soggetti a imposizione di cui alla lett. g) del comma 1 dell'articolo 44 Tuir derivanti dalla partecipazione ai Fondi per il Venture Capital (articolo 31 D.L. 98/2011). Tale agevolazione è efficace previa autorizzazione della Commissione europea secondo le procedure previste dall'articolo 108, par. 3, del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea;
- **codice 68**: per i soggetti che sono transitati dal regime forfetario o dal regime d'impresa in contabilità semplificata "per cassa" al regime ordinario, l'importo dei ricavi di competenza del presente periodo d'imposta, che non concorrono alla determinazione del reddito, in quanto hanno già concorso a formare il reddito in anni d'imposta precedenti, in base alle regole del regime forfetario o del regime d'impresa in contabilità semplificata "per cassa";

**Circolare n. 10/E/2016**
L'articolo 1, comma 72, L. 190/2014 disciplina i casi di passaggio dal regime forfetario al regime ordinario, e viceversa, al fine di evitare salti o duplicazioni di imposta, disponendo che "*Nel caso di passaggio da un periodo di imposta soggetto al regime forfetario a un periodo di imposta soggetto a un diverso regime, i ricavi e i compensi che hanno già concorso a formare il reddito non assumono rilevanza nella determinazione del reddito degli anni successivi ancorché di competenza di tali periodi; viceversa i ricavi e i compensi che, ancorché di competenza del periodo in cui il reddito è stato determinato in base alle regole del regime forfetario, non hanno concorso a formare il reddito imponibile del periodo assumono rilevanza nei periodi d'imposta successivi nel corso dei quali si verificano i presupposti previsti dal regime forfetari*". La disposizione, in altri termini, stabilisce che i ricavi e i compensi che non hanno concorso a formare il reddito nel periodo di applicazione del regime forfetario, a causa della mancata riscossione delle somme attese, al fine di evitare salti e duplicazioni di imposta, concorreranno a determinare il reddito in regime ordinario - adottato dopo l'uscita dal forfetario - nel medesimo anno in cui si realizza la manifestazione finanziaria, senza tener conto della competenza economica.

Analogamente, il principio di competenza non può essere applicato ai ricavi e ai compensi che hanno concorso alla formazione del reddito nel periodo di applicazione del regime forfetario, avendo avuto in tale periodo la rispettiva manifestazione finanziaria. Viceversa, in caso di passaggio dal regime ordinario al regime forfetario, laddove il ricavo abbia già concorso, per competenza, a determinare il reddito nel periodo di applicazione del regime ordinario, la sua manifestazione finanziaria in corso di regime forfetario non assume rilevanza. Con riferimento ai costi, infine, la norma stabilisce che " le spese sostenute nel periodo di applicazione del regime forfetario " non rilevano ai fini della determinazione del reddito negli anni successivi al passaggio al regime ordinario. Ciò significa, dunque, che le esistenze finali in corso di regime forfetario non rilevano come esistenze iniziali del regime ordinario se il loro prezzo è stato pagato nel periodo di permanenza nel regime di favore, mentre le medesime costituiscono esistenze iniziali limitatamente alla parte non ancora pagata.
Il comma 72, in riferimento alla plusvalenze/minusvalenze realizzate dopo l'uscita dal regime di favore, dispone che il costo dei beni acquistati negli anni anteriori all'ingresso nel regime forfetario è pari al costo non ammortizzato, risultante dal libro dei beni ammortizzabili nell'anno che precede l'adozione del regime forfetario, mentre il costo dei beni strumentali acquistati nel periodo di applicazione del regime forfetario è pari al prezzo d'acquisto.
La norma, per converso, non contiene ulteriori precisazioni, e in tal senso avvalora l'ipotesi dell'implicita volontà del legislatore di non attribuire rilievo alcuno alle plusvalenze/minusvalenze realizzate nel corso del regime forfetario per effetto dell'alienazione dei beni strumentali acquisiti nel medesimo periodo o nei periodi precedenti all'ingresso nel regime di favore.

- **codice 69**: per i contribuenti che aderiscono al regime per i nuovi residenti di cui all'articolo 24-*bis* Tuir, l'ammontare del reddito d'impresa in contabilità ordinaria prodotto all'estero, in paesi per i quali non è stata esercitata l'opzione di esclusione dall'assoggettamento ad imposta sostitutiva prevista dal comma 5 del medesimo articolo 24-*bis* (Circolare n. 17/E/2017);

- **codice 71:** i contributi, gli indennizzi e i risarcimenti, connessi al crollo di un tratto del viadotto Polcevera dell'autostrada A10, nel Comune di Genova, avvenuto il 14 agosto 2018, di qualsiasi natura e indipendentemente dalle modalità di fruizione e contabilizzazione, percepiti dai soggetti privati, proprietari o titolari di diritti di godimento o residenti o domiciliati o che hanno sede o unità locali in immobili che abbiano subito danni direttamente conseguenti al crollo, verificati con perizia asseverata. Le agevolazioni sono concesse ai sensi e nei limiti del regolamento (UE) n. 1407/2013 della Commissione, del 18 dicembre 2013, relativo all'applicazione degli articoli 107 e 108 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea agli aiuti «de minimis», del regolamento (UE) n. 1408/2013 della Commissione, del 18 dicembre 2013, relativo all'applicazione degli articoli 107 e 108 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea agli aiuti «de minimis» nel settore agricolo e del regolamento (UE) n. 717/2014 della Commissione, del 27 giugno 2014, relativo all'applicazione degli articoli 107 e 108 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea agli aiuti «de minimis» nel settore della pesca e dell'acquacoltura (articolo 3, comma 2, D.L. 109/2018, convertito, con modificazioni, L. 130/2018);

- **codice 77:** il 40% dei redditi derivanti dai contratti di locazione con clausola di trasferimento della proprietà vincolante per ambedue le parti e di vendita con riserva di proprietà di alloggi sociali. L'efficacia della disposizione è subordinata al positivo perfezionamento del procedimento di autorizzazione della Commissione Europea di cui all'articolo 107 del TFUE (articolo 8, comma 5-*bis*, del D.L. 47/2014);

- **codice 99**: le altre variazioni in diminuzione non espressamente elencate.

Nel rigo **RF55, colonna 77**, 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, 52, 54, 56, 58, 60, 62, 64, 66, 68, 70, 72, 74 e 76 del medesimo rigo.

APPROFONDIMENTO
**DEDUZIONE DELL'IRAP RELATIVA ALLE SPESE PER IL PERSONALE DIPENDENTE DALLE IMPOSTE SUI REDDITI**

L'articolo 2, comma 1, D.L. 201/2011, convertito con modificazione dalla L. 214/2011, ha previsto la deducibilità 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'articolo 11 comma 1 lettera a), comma 1-*bis*, comma 4-*bis*, comma 4-*bis*-1 e 4-*octies*, D.Lgs. 446/1997. Questa deduzione analitica si aggiunge a quella prevista dall'articolo 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**

| | 2017 | 2018 |
|---|---|---|
| Valore della produzione | 1.000.000 | 1.200.000 |
| Costo lavoro dipendente | 400.000 | 500.000 |
| Costo lavoro assimilato | 250.000 | 150.000 |
| Deduzioni articolo11 | (150.000) | (170.000) |
| Quota % | 58,82% | 46,60% |

Ipotizzando una situazione come sopra, con saldo Irap 2017, versato nel 2018, per 5.000 euro, e acconti 2018 per 17.000 euro (con Irap di competenza pari a 18.000 euro), la quota Irap deducibile dalle imposta sui redditi è così determinata: 5.000 € * 58,82% + 17.000 € * 46,60% = 10.863 euro.
Nell'ipotesi di Irap di competenza pari a 15.000 euro, l'Irap deducibile risulterebbe pari a: 5.000 € * 58,82% + 15.000 € * 46,60% = 9.931 euro.
Nell'ipotesi in cui nel 2018 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 € + 10.863 € = 13.063 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 righi da RF34 a RF55.

## DETERMINAZIONE DEL REDDITO

Determinazione del reddito

**Rientro lavoratrici/lavoratori**

**L. 238/2010**

**Art. 16 D.Lgs. 147/2015**

☐

| | | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| **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 |
| **RF65** | Agevolazione ACE | | | | | | | ,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** | | | | | di cui reddito prodotto all'estero soggetti L. 238/10 - art. 16 D.Lgs. 147/15 1 ,00 | 2 | ,00 |
| **RF100** | Perdite d'impresa portate in diminuzione del reddito | (di cui degli anni precedenti | Misura limitata 40% 1 ,00 | Misura limitata 80% 2 ,00 | Misura Piena 3 ,00 ) | | 4 | ,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 RF4/(RF5) | + | C RF6 col. 4 | + | D RF32 | - | E RF56 |

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.<br>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'articolo 116 Tuir. |
| **Colonna 3** | va indicata la quota di reddito minimo derivante dalla partecipazione in società non operative, di cui all'articolo 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'articolo 116 Tuir. |
| **Colonna 3** | va indicata la somma delle colonne 1 e 2 del medesimo rigo. |

## Rigo RF60

Nel **rigo RF60, colonna 2,** va indicato l'importo derivante dalla seguente somma algebrica:

RF57 + RF58 col. 4 – RF59 col. 3

Se il risultato è negativo, l'importo va preceduto dal segno "–".
Nel caso in cui sia stata compilata la colonna 3 del rigo RF58, l'importo da indicare nel rigo RF60 colonna 2 non può essere inferiore al "reddito minimo".
In tal caso si dovrà procedere alla compilazione della **colonna 1,** del **rigo RF60** che contiene l'eventuale eccedenza di perdite d'impresa non compensate per effetto dell'applicazione della disciplina delle società di comodo. Tale eccedenza si determina applicando la seguente formula algebrica:

RF59 col. 3 – (RF57 + RF58 col. 4 – RF60 col. 2)

L'ammontare delle perdite in contabilità ordinaria non compensate non utilizzata per compensare altri redditi d'impresa del periodo d'imposta, va riportata nell'apposito prospetto di quadro RS, indicandola al rigo RS12, ovvero, qualora utilizzabile in misura piena ai sensi del comma 2 dell'articolo 84 Tuir, al rigo RS13.

## Rigo RF61

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 alla lettera h) dell'articolo 100, comma 2, Tuir, se effettuate per un importo superiore a 30.000 euro: se dall'applicazione delle percentuali al reddito dichiarato si determina un importo inferiore ai limiti di cui alla lettera h), la deduzione è riconosciuta in misura pari ai limiti stessi.
L'ammontare delle erogazioni di cui all'articolo 100, comma 2, lettera 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, comma 5, Tuir.

## Rigo RF63

| | |
|---|---|
| **RF63** **REDDITO O PERDITA** | ,00 |

RF63 = RF60 col. 2 – RF 61

Se perdita, nel rigo RF63 deve essere esposta la perdita ridotta dell'importo di cui al rigo RF62.

## Rigo RF 65

| | |
|---|---|
| **RF65** Agevolazione ACE | ,00 |

Nel **rigo RF65** va indicato, per la singola stabile organizzazione in caso di opzione per la "branch exemption", l'ammontare dell'agevolazione esposta nel rigo RS37, colonna 11, del prospetto "ACE" della singola branch fino a concorrenza dell'importo di rigo RF63 se positivo (calcolato al netto dell'importo del presente rigo).

## 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** | di cui reddito prodotto all'estero soggetti L. 238/10 - art. 16 D.Lgs. 147/15<br>1 ,00 | 2 ,00 |

Nel rigo RF99, colonna 2, va indicata la seguente differenza: RF63 – RF98

I soggetti che si avvalgono del regime di cui all'articolo 16 D.Lgs. 147/2015, espongono nel rigo **RF99, colonna 1**, l'eventuale reddito d'impresa in contabilità ordinaria prodotto all'estero, ricompreso nell'importo di colonna 2, per il quale non si applica la tassazione agevolata (Circolare n. 17/E/2017).

Se l'**importo del rigo RF63 è positivo**, qualora sia stato barrata la casella "*Rientro lavoratrici/lavoratori*", nel calcolo dell'importo da indicare nel rigo RF99, colonna 1 deve essere considerato, oltre all'importo di rigo RF99 colonna 1, il 50% dell'importo dato dalla formula (RF63 – RF98 – RF99, colonna 1).

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, colonna 5, del prospetto delle perdite di impresa se riportabile in misura limitata;
- nel rigo RS13, colonna 1, del medesimo prospetto, se riportabile in misura piena.

## Rigo RF100

| RF100 | Perdite d'impresa portate in diminuzione del reddito | (di cui degli anni precedenti | Misura limitata 40% 1 ,00 | Misura limitata 80% 2 ,00 | Misura Piena 3 ,00 ) | 4 ,00 |
|---|---|---|---|---|---|---|

Se l'importo di rigo RF99, colonna 2, è positivo, nel **rigo RF100**, **colonna 4,** va indicato fino a concorrenza di tale importo, l'ammontare delle perdite maturate nel presente periodo d'imposta derivanti dalla partecipazione in società di persone ed assimilate esercenti attività d'impresa nonché da partecipazione in società che abbiano optato per il regime di trasparenza ai sensi dell'articolo 116 Tuir risultanti dal quadro RH, se non già utilizzate negli altri quadri di determinazione del reddito d'impresa.
Se tali perdite sono inferiori all'importo di RF99, colonna 2, si procede a compensazione anche con l'eventuale eccedenza di perdite degli esercizi precedenti, non utilizzata per compensare altri redditi d'impresa dell'anno, da evidenziare nella **colonna 1**, in caso di perdite utilizzabili in misura limitata del 40%, nella **colonna 2**, in caso di perdite utilizzabili in misura limitata dell'80%, e nella **colonna 3**, in caso di perdite utilizzabili in misura piena. Gli importi indicati nelle colonne 1, 2 e 3 vanno riportati anche nella **colonna 4**.
Si precisa che nel caso in cui risulti compilata la col. 3 del rigo RF58 le perdite non potranno essere utilizzate per compensare il reddito minimo. Si ricorda che l'articolo 36, comma 9, D.L. 223/006 ha modificato il comma 3 dell'articolo 115 Tuir, richiamato dal comma 2 dell'articolo 116, stabilendo che le perdite fiscali dei soci relative agli esercizi anteriori all'inizio della tassazione per trasparenza non possono essere utilizzate per compensare i redditi imputati dalle società partecipate.
L'eventuale residuo di queste ultime perdite va indicato nell'apposito prospetto del quadro RS, secondo le istruzioni ivi riportate.

**NOVITÀ FINANZIARIA 2019 – NUOVO REGIME PERDITE D'IMPRESA**

A seguito della modifica dei commi 1 e 3 dell'articolo 8 Tuir, è previsto che a regime per le imprese in contabilità semplificata le perdite possano essere compensate solo con redditi della stessa natura e per l'eccedenza è previsto il riporto illimitato ai periodi successivi in misura non superiore all'80% del reddito conseguito.
In via transitoria, e in deroga al primo periodo del comma 3 dell'articolo 8 Tuir, le perdite derivanti dall'esercizio d'impresa in contabilità semplificata **maturate nei periodi d'imposta 2018 e 2019** possono essere computate in diminuzione nel limite:

- del 40% dei redditi di impresa conseguiti nel periodo d'imposta 2019;
- del 60%dei redditi d'impresa conseguiti nel periodo d'imposta 2020.

Inoltre, le **perdite del periodo d'imposta 2017**, per la parte non compensata ai sensi dell'articolo 8, comma 1, Tuir, nel testo vigente prima della data di entrata in vigore della L. 145/2018, sono computate in diminuzione dei relativi redditi conseguiti:

- nei periodi d'imposta 2018 e 2019, in misura non superiore al 40% dei medesimi redditi;
- nel periodo d'imposta 2020, in misura non superiore al 60% dei medesimi redditi.

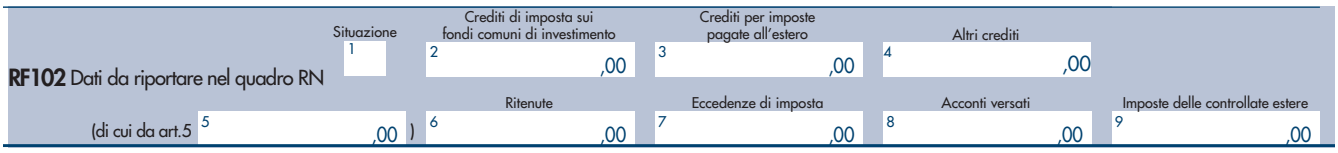
## Rigo RF101

Nel rigo RF51 va indicata la seguente differenza:

RF99 col. 2 – RF100 col. 4

Tale importo va sommato agli altri redditi e riportato nel quadro RN.

## ALTRI DATI

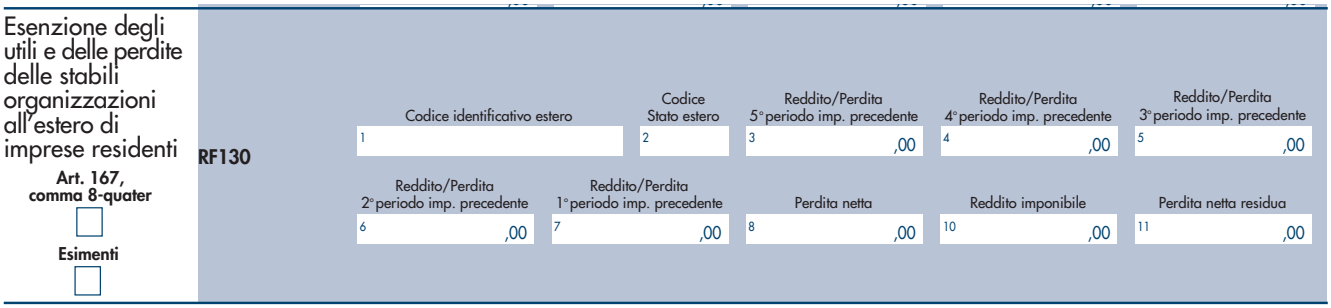



Nel rigo RF102 vanno indicati una serie di dati da riportare poi nel quadro RN.

| | |
|---|---|
| **Colonna 1** | Se il contribuente:<br>• partecipa ad una società trasparente (articolo 116, Tuir),<br>• è beneficiario di un Trust, trasparente o misto,<br>nel rigo RF102 vanno indicati gli importi eventualmente trasferiti dalla suddetta società o dal Trust, ed in colonna 1 va indicato il codice;<br>**1** > se gli importi sono ricevuti da società trasparenti;<br>**2** > se gli importi sono ricevuti da Trust trasparente o misto;<br>**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'articolo 86, comma 4-*bis* e articolo 89, comma 3, Tuir. |
| **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'articolo 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'articolo 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 assolte dalle società partecipate residenti in Stati o territori a regime fiscale privilegiato inclusi nel decreto o nel provvedimento emanati ai sensi dell'articolo 167, comma 4, Tuir, sugli utili maturati durante il periodo di possesso delle partecipazioni, in proporzione degli utili conseguiti o delle partecipazioni cedute. |

## Rigo RF130




I soggetti residenti nel territorio dello Stato optano per l'esenzione degli utili e delle perdite attribuibili a tutte le proprie stabili organizzazioni all'estero (articolo 168-*ter* Tuir, c.d. *"branch exemption"*) nel presente quadro RF riferito al periodo d'imposta di costituzione della branch, a partire dal quale è efficace il regime di *branch exemption* e devono indicare separatamente il reddito prodotto da ciascuna stabile organizzazione.
Con il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 28 agosto 2017 sono state emanate le modalità applicative del regime di *branch exemption*.
Per ciascuna stabile organizzazione all'estero va quindi compilato un distinto modulo del quadro RF, utilizzando moduli successivi al primo (riservato alla determinazione del reddito dell'impresa residente) e avendo cura di numerare distintamente ciascuno di essi e di riportare la numerazione progressiva nella casella posta in alto a destra del quadro.
Per le stabili organizzazioni già esistenti, il soggetto residente indica separatamente nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta di esercizio dell'opzione i redditi e le perdite attribuibili a ciascuna stabile organizzazione nei cinque periodi d'imposta antecedenti a quello di effetto dell'opzione. Se ne deriva una perdita fiscale netta, i redditi successivamente realizzati dalla stabile organizzazione sono imponibili fino a concorrenza della stessa (*"recapture"*, articolo 168-*ter*, comma 7, Tuir).

Le perdite oggetto di *recapture* vanno indicate solo per l'ammontare delle stesse effettivamente utilizzato. La parte non utilizzata non concorre a formare le perdite fiscali dell'impresa residente riportabili da quest'ultima (nell'apposito prospetto del quadro RS) che dovranno essere conseguentemente ridotte di pari importo.
In presenza di più siti produttivi nel medesimo Stato, a prescindere dalla qualificazione operata nel Paese di localizzazione, per il calcolo del *recapture* si assume l'esistenza di una sola stabile organizzazione per ciascuno Stato estero.

**Art. 167, comma 8-quater** ☐ Nei casi in cui la stabile organizzazione sia localizzata in Stati o territori con regime fiscale privilegiato, anche speciale, individuati ai sensi dell'articolo 167, comma 4, Tuir o la stabile organizzazione sia localizzata in Stati o territori diversi da quelli ivi richiamati, e ricorrano congiuntamente le condizioni di cui al comma 8-*bis* del medesimo articolo 167, qualora sussistano le esimenti di cui ai commi 5, lettera a) o b), o 8-*ter* del citato articolo occorre compilare la **casella "Articolo 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 favorevole, e sussistenza delle condizioni per la disapplicazione della disciplina CFC.

**Esimenti** ☐ Inoltre, deve essere compilata anche la **casella "Esimenti"** indicando uno dei seguenti codici:
**"1"** – nel caso di cui al comma 5, lettera a), articolo 167 del Tuir;
**"2"** – nel caso di cui al comma 5, lettera b), articolo 167 del Tuir;
**"3"** – nel caso di cui al comma 8-*ter*, articolo 167 del Tuir.

Nel **rigo RF130,** per ciascuna stabile organizzazione va indicato:
- nella **colonna 1**, il codice di identificazione fiscale della stabile organizzazione, ove attribuito dall'autorità fiscale del Paese di localizzazione ovvero, se attribuito, il codice identificativo rilasciato da un'Autorità amministrativa. Qualora la stabile organizzazione sia divisa in più siti produttivi, ciascuno con un proprio codice identificativo, il codice da riportare nella presente colonna può essere riferito a uno dei vari siti produttivi, a scelta del contribuente;
- nella **colonna 2**, il codice dello Stato o territorio estero (rilevato dalla tabella "Elenco dei Paesi e territori esteri" presente nel capitolo dedicato al Frontespizio);
- nelle **colonne da 3 a 7**, nel caso in cui la stabile organizzazione sia già esistente, i redditi e le perdite (precedute dal segno meno) attribuibili alla stessa nei cinque periodi d'imposta antecedenti a quello di effetto dell'opzione;
- nella **colonna 8** la perdita netta (non preceduta dal segno meno), pari alla somma algebrica, se negativa, degli importi indicati nelle colonne da 3 a 7. Nella stessa colonna 8, i contribuenti che hanno compilato il presente prospetto nel modello Redditi PF 2018, riportano l'ammontare della perdita netta residua di cui alla colonna 11 del rigo RF130 del modello Redditi PF 2018; in tale ultimo caso le colonne da 3 a 7 non vanno compilate;
- n nella **colonna 10**, il reddito imponibile pari al minore importo tra il reddito della stabile organizzazione prodotto nel periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione (importo di rigo RF101, se positivo) e la perdita netta di colonna 8;
- nella **colonna 11**, la perdita netta residua pari alla seguente somma algebrica, se positiva: colonna 8 – colonna 10.

Si fa presente che le colonne da 3 a 8 vanno compilate anche in assenza di un reddito nel rigo RF101.
Il rigo RF130 non può essere compilato sul primo modulo del presente quadro.

# QUADRO RG

PERSONE FISICHE 2019

Agenzia Entrate

**PERIODO D'IMPOSTA 2018**

CODICE FISCALE

**REDDITI**
**QUADRO RG**
**Reddito di impresa in regime di contabilità semplificata**

Mod. N.

**Determinazione del reddito**

**Artigiani** ☐

**Rientro lavoratrici/lavoratori**
**L. 238/2010**
**Art. 16 D.Lgs. 147/2015** ☐

**RG1** Codice attività [1] ISA: cause di esclusione [2]

**RG2** Ricavi di cui ai commi 1 (lett. a) e b)) e 2 dell'art 85 (di cui con emissione di fattura [1] ,00) [2] ,00

**RG3** Altri proventi considerati ricavi ,00

**RG5** Ricavi non annotati nelle scritture contabili ISA [1] ,00 [2] ,00

**RG6** Plusvalenze patrimoniali (di cui [1] ,00) [2] ,00

**RG7** Sopravvenienze attive ,00

**RG10** Altri componenti positivi

| | | | | | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 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 | ,00 |

**RG12 A) Totale componenti positivi** (sommare gli importi da rigo RG2 a RG10) ,00

**RG13** Esistenze iniziali — Art. 92 [1] ,00 — Art. 93 [2] ,00 — Art. 94 [3] ,00 [4] ,00

**RG15** Costi per l'acquisto di materie prime, sussidiarie, semilavorati e merci ,00

**RG16** Spese per lavoro dipendente e assimilato e per lavoro autonomo ,00

**RG17** Utili spettanti agli associati in partecipazione ,00

**RG18** Quote di ammortamento ,00

**RG19** Spese per l'acquisto di beni strumentali di costo unitario non superiore a euro 516,46 ,00

**RG20** Canoni di locazione finanziaria relativi ai beni mobili strumentali ,00

**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 | | | | | | |
| 55 | 56 ,00 | 57 | 58 ,00 | 59 | 60 ,00 | | | | | | |
| 61 | 62 ,00 | 63 | 64 ,00 | | | | | | | 65 | ,00 |

**RG23** Reddito detassato (di cui Patent box [1] ,00 — Ruling [2] ,00 — Navi/Pesca [3] ,00 — Navi da crociera [4] ,00) [5] ,00

**RG24 B) Totale componenti negativi** (sommare gli importi da rigo RG13 a RG23) ,00

**RG25 Somma algebrica (A – B)** ,00

**RG26** Redditi da partecipazione [1] ,00 [2] ,00 reddito minimo [3] ,00 [4] ,00

**RG27** Perdite da partecipazione [1] ,00 [2] ,00 [3] ,00

**RG28 Reddito d'impresa lordo (o perdita)** Perdite non compensate [1] ,00 [2] ,00

**RG29** Erogazioni liberali ,00

**RG30** Proventi esenti ,00

**RG31 Reddito d'impresa (o perdita)** ,00

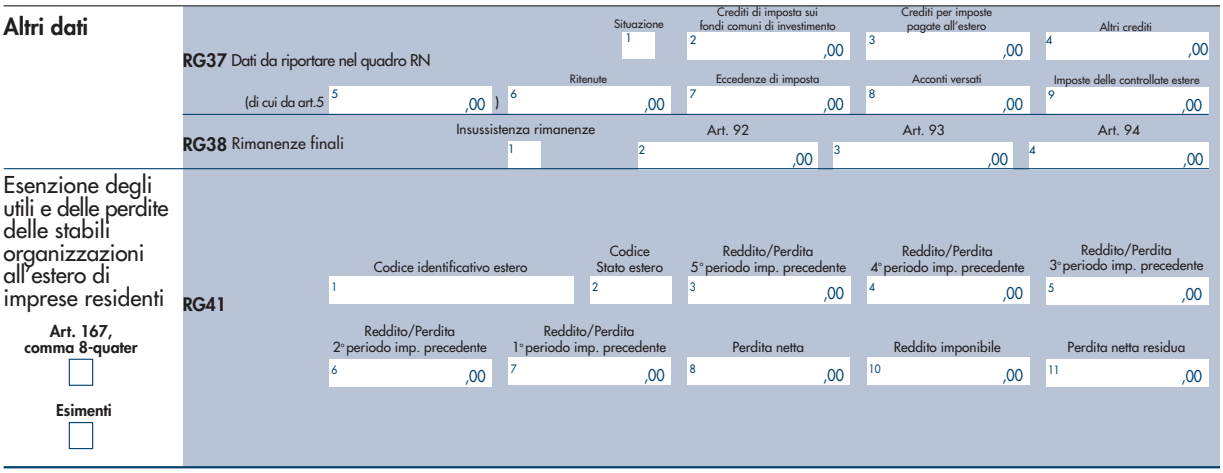
**RG33** Quote imputate ai collaboratori dell'impresa familiare o al coniuge di azienda coniugale non gestita in forma societaria ,00

di cui reddito prodotto all'estero soggetti L. 238/10 - art. 16 D.Lgs. 147/15

**RG34 Reddito d'impresa (o perdita) di spettanza dell'imprenditore** [1] ,00 [2] ,00

**RG35** Perdite d'impresa portate in diminuzione del reddito (di cui degli anni precedenti — Misura limitata 40% [1] ,00 — Misura limitata 80% [2] ,00 — Misura Piena [3] ,00) [4] ,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) ,00




NEW

- Nel **rigo RG1** sono state eliminate le caselle "Studi di settore: cause di esclusione" e "Parametri: cause di esclusione" ed è stata inserita la casella "**ISA: cause di esclusione**" che deve essere compilata dai soggetti per i quali operano cause di esclusione dall'applicazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale;
- Nel **rigo RG5** (**Ricavi non annotati**) sono state eliminate le colonne "Parametri e Studi di settore" e "Maggiorazione" ed è stata inserita la colonna "ISA" per indicare gli ulteriori componenti positivi rilevanti ai fini del miglioramento del proprio profilo di affidabilità nonché per accedere al regime premiale;

Gli **Isa** sono un nuovo strumento di *compliance* finalizzato, nell'ambito del percorso di rinnovamento dei rapporti tra cittadini e amministrazione finanziaria, a favorire l'emersione spontanea di basi imponibili, a stimolare l'assolvimento degli obblighi tributari e a rafforzare la collaborazione tra i contribuenti e la Pubblica Amministrazione.
Gli Isa rappresentano la sintesi di indicatori elementari volti a verificare la normalità e la coerenza della gestione aziendale o professionale, anche con riferimento a diverse basi imponibili.
Il contribuente, tramite l'applicazione degli Indici, può verificare in fase dichiarativa, il proprio grado di affidabilità fiscale in base al posizionamento su una scala da 1 a 10.
Per migliorare il proprio grado di affidabilità, è prevista la possibilità per i contribuenti interessati di indicare nelle dichiarazioni fiscali ulteriori componenti positivi, non risultanti dalle scritture contabili, rilevanti per la determinazione della base imponibile ai fini delle imposte sui redditi, ai fini Irap ed, in termini di maggior volume di affari, ai fini Iva.
È, altresì, previsto che con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate, siano correlati ai diversi livelli di affidabilità fiscale conseguenti all'applicazione degli Isa i seguenti benefici premiali:

1. esonero dall'apposizione del visto di conformità per la compensazione di crediti per un importo non superiore a 50.000 euro annui relativamente all'imposta sul valore aggiunto e per un importo non superiore a 20.000 euro annui relativamente alle imposte dirette e all'imposta regionale sulle attività produttive;
2. esonero dall'apposizione del visto di conformità ovvero dalla prestazione della garanzia per i rimborsi dell'imposta sul valore aggiunto per un importo non superiore a 50.000 euro annui;

3. esclusione dell'applicazione della disciplina delle società non operative, anche ai fini di quanto previsto al secondo periodo del comma 36-decies dell'articolo 2 D.L. 138/2011, convertito, con modificazioni, dalla L. 148/2011;
4. esclusione degli accertamenti basati sulle presunzioni semplici di cui all'articolo 39, primo comma, lettera d), secondo periodo, D.P.R. 600/1973, e all'articolo 54, secondo comma, secondo periodo, del D.P.R. 633/1972;
5. anticipazione di almeno un anno, con graduazione in funzione del livello di affidabilità, dei termini di decadenza per l'attività di accertamento del "comparto" delle imposte dirette e per l'Iva;
6. l'esclusione della determinazione sintetica del reddito complessivo di cui all'articolo 38 D.P.R. 600/1973, a condizione che il reddito complessivo accertabile non ecceda di due terzi il reddito dichiarato.

- Tra gli "Altri componenti positivi" (**rigo RG10**) è stato previsto il **codice 25**, per indicare le plusvalenze non tassate in periodi d'imposta precedenti che devono essere recuperate a tassazione ai sensi dell'articolo 10, comma 4, D.M. 30 luglio 2015 (patent-box).
- Tra gli "Altri componenti negativi" (**rigo RG22**) sono stati previsti:
  - i nuovi **codici 36, 37 e 38** per tenere conto della proroga delle disposizioni agevolative riguardanti il "super ammortamento" e l'"iper ammortamento" (articolo 1, commi 29, 30 e 31, L. 205/2017);
  - il **codice 41**, per evidenziare i contributi, gli indennizzi e i risarcimenti, connessi al crollo di un tratto del viadotto Polcevera dell'autostrada A10, nel Comune di Genova, avvenuto il 14 agosto 2018.

Le istruzioni e il quadro sono stati aggiornati per tenere conto delle **modifiche apportate alla disciplina sul riporto delle perdite** derivanti da attività esercitate in regime di impresa di cui all'articolo 8 Tuir (articolo 1, commi da 23 a 26, L. 145/2018).

## SOGGETTI OBBLIGATI

Il **quadro RG** deve essere compilato dai contribuenti **esercenti attività commerciali** in **contabilità semplificata**, di cui all'articolo 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'articolo 66 del Tuir, se nel periodo d'imposta precedente hanno percepito ricavi (articoli 57 e 85 Tuir) o conseguiti nell'ultimo anno di applicazione dei criteri di cui all'articolo 109, comma 2, Tuir, per un ammontare non superiore:
- a **400.000,00 euro**, se trattasi di imprese aventi per oggetto prestazioni di servizi;
- a **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'articolo 32 del Tuir, svolgono anche attività produttive di reddito d'impresa ai sensi dell'articolo 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 (articolo 22, comma 1-bis, D.L. 66/2014)**

Tali soggetti, se effettuano la produzione oltre i limiti stabiliti dal comma 1-*bis* dell'articolo 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 ☐

## ARTIGIANI

I soggetti iscritti all'albo delle imprese artigiane devono indicare, barrando l'apposita casella, lo svolgimento di un' attività artigiana.

Rientro lavoratrici/lavoratori
L. 238/2010
Art. 16 D.Lgs. 147/2015
☐

## RIENTRO LAVORATRICI/LAVORATORI

I soggetti di cui alla L. 238/2000, che si sono trasferiti in Italia entro il 31 dicembre 2015, che avviano un'attività d'impresa in Italia e abbiamo optato per i benefici di cui alla L. 238/2010, devono barrare la casella "Rientro lavoratrici/lavoratori".
In tal caso il reddito prodotto dall'attività avviata concorre a formare il reddito complessivo nella misura del 50%.

I benefici sopra citati non sono cumulabili con gli effetti dell'opzione per l'applicazione dell'imposta sostitutiva riservata ai nuovi residenti, di cui all'articolo 24-*bis* Tuir. Pertanto i predetti regimi agevolativi sono esclusivi e fra loro non cumulabili in capo allo stesso soggetto, relativamente al medesimo periodo d'imposta (Circolare 17/E/2017).

## 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'articolo 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 dai soggetti che adottano il regime di vantaggio per l'imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità, previsto dall'articolo 27, commi 1 e 2, D.L. 98/2011, ovvero il regime forfetario di cui articolo 1, comma 54-89, L. 190/2014, in quanto detti soggetti devono compilare l'apposito quadro LM.

## OPZIONE REGIME DI CUI ALL'ARTICOLO 168 TER Tuir

In caso di opzione per il regime di cui all'articolo 168-*ter* Tuir, l'impresa residente nel territorio dello Sta-

to deve compilare il quadro RG escludendo i componenti positivi e negativi delle stabili organizzazioni all'estero. A tal fine, il primo modulo del quadro RG va compilato senza riportare i componenti positivi e negativi delle predette stabili organizzazioni, il cui reddito va separatamente indicato, a seconda dei casi sopra evidenziati, in ulteriori moduli oppure nel quadro FC. Si veda il commento al rigo RG41.

## Rigo RG1

| RG1 | Codice attività | 1 | ISA: cause di esclusione | 2 |
|---|---|---|---|---|

**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 2018 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:

| RG1 | Codice attività | 1 45.20.91 | ISA: cause di esclusione | 2 |
|---|---|---|---|---|

### ISA: CAUSE DI ESCLUSIONE

La **colonna 2** va compilata dai soggetti per i quali opera una delle seguenti cause di esclusione dall'applicazione degli Indici Sintetici di affidabilità fiscale:

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, superiori a 5.164.569 euro (i relativi decreti di approvazione degli Isa possono prevedere che ai ricavi debbano essere sommati o sottratti ulteriori componenti di reddito);
4. periodo di non normale svolgimento dell'attività;
5. determinazione del reddito con criteri "forfetari";
6. classificazione in una categoria reddituale diversa da quella prevista dal quadro degli elementi contabili contenuto nel Modello ISA approvato per l'attività esercitata;
7. esercizio di due o più attività di impresa, non rientranti nel medesimo indice sintetico di affidabilità fiscale, qualora l'importo dei ricavi dichiarati relativi alle attività non rientranti tra quelle prese in considerazione dall'indice sintetico di affidabilità fiscale relativo all'attività prevalente superi il 30 per cento dell'ammontare totale dei ricavi dichiarati **(in tale caso deve, comunque, essere compilato il Modello ISA)**;
8. enti del Terzo settore non commerciali che optano per la determinazione forfetaria del reddito di impresa ai sensi dell'articolo 80 D.Lgs. 117/2017;
9. organizzazioni di volontariato e associazioni di promozione sociale che applicano il regime forfetario ai sensi dell'articolo 86 D.Lgs. 117/2017;

10. imprese sociali di cui al D.Lgs. 112/2017;
11. società cooperative, società consortili e consorzi che operano esclusivamente a favore delle imprese socie o associate e società cooperative costituite da utenti non imprenditori che operano esclusivamente a favore degli utenti stessi.

**Sono altresì esclusi dall'applicazione degli ISA i contribuenti che adottano il regime forfetario per gli esercenti attività d'impresa arti o professioni, di cui all'articolo 1, commi 54-89, L. 190/2014, ovvero il regime di vantaggio per l'imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità previsto dall'articolo 27, commi 1 e 2, D.L. 98/2011.**

**Tali soggetti indicano i redditi derivanti dai predetti regimi nelle apposite sezioni del quadro LM, e pertanto, non devono compilare le caselle relative alle cause d'esclusione dall'applicazione degli indici presenti nei quadri RE, RF ed RG.**

**APPLICAZIONE DEGLI ISA:** i soggetti tenuti ad applicare gli Indici Sintetici di affidabilità fiscale devono:

- barrare l'apposita casella contenuta nel frontespizio;

| TIPO DI DICHIARAZIONE | Quadro RW | Quadro VO | Quadro AC | ISA | Correttiva nei termini | Dichiarazione integrativa | Dichiarazione integrativa (art. 2, co. 8-ter, DPR 322/98) | Eventi eccezionali |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | | | | X | | | | |

- compilare e allegare gli appositi modelli Isa.

## REGIME DI CONTABILITÀ SEMPLIFICATA IMPRONTATO AL CRITERIO DI CASSA

L'articolo 1, commi da 17 a 23, della Finanziaria 2017 (L. 232/2016), ha modificato l'articolo 66 Tuir prevedendo che le imprese in contabilità semplificata, a decorrere dall'1.1.2017, determinano il reddito in base al **principio di CASSA i**n luogo di quello per competenza, anche ai fini Irap (nuovo comma 1-*bis* D.Lgs. 446/1997).

Tale regime previsto per la determinazione del reddito è in realtà un regime "***improntato alla cassa***", come chiarito dalla Relazione illustrativa Legge di bilancio 2017 e dalla Circolare n. 8/E/2017, in quanto caratterizzato da alcune deroghe al regime di cassa "puro".

Il reddito delle imprese minori è costituito dalla **differenza** tra l'ammontare dei ricavi e degli altri proventi **percepiti** nel periodo di imposta e quello delle **spese sostenute** nel periodo stesso nell'esercizio dell'attività d'impresa.

Il criterio di cassa deve essere pertanto utilizzato con riferimento a tutte spese, quali le spese per gli acquisti di merci destinate alla rivendita, di beni impiegati nel processo produttivo, di beni incorporati nei servizi, utenze, materiali di consumo, spese condominiali, imposte comunali deducibili, spese per assicurazioni, interessi passivi, i costi da cui derivano corrispettivi periodici, etc., ad **eccezione di alcuni componenti di reddito** – che mal si conciliano con il criterio di cassa – nei confronti dei quali il legislatore ha richiamato la specifica disciplina prevista dal Tuir, rendendo di fatto operante per tali componenti il **criterio di competenza**.

Per quanto attiene ai **componenti negativi**, sono deducibili dal reddito secondo gli ordinari criteri previsti dal testo unico:

a. **minusvalenze** e **sopravvenienze passive** (articolo 101 Tuir). Nella Circolare n. 11/E/2017 è stato precisato che concorrono in ogni caso alla determinazione del reddito secondo il criterio di cassa le sopravvenienze passive derivanti dallo storno o integrazione di componenti positivi o negativi che hanno concorso alla determinazione del reddito secondo il criterio di cassa;

b. **quote di ammortamento di beni materiali**, anche ad uso promiscuo, e **immateriali** e **canoni di leasing** (articoli 64, comma 2, 102 e 103 Tuir), compreso il maxi-canone. Le spese di manutenzione ordinaria restano invece deducibili secondo il criterio di cassa;
c. **perdite di beni strumentali** e **perdite su crediti** (articolo 101 Tuir), comprese le eventuali perdite relative a crediti rilevati in contropartita dei ricavi in costanza di opzione per il regime di cui al comma 5 dell'articolo 18 del D.P.R. 600/1973;
d. **accantonamenti di quiescenza e previdenza** (articolo 105 Tuir);
e. **spese per prestazioni di lavoro** (articolo 95 Tuir);
f. **oneri di utilità sociale** (articolo 100 Tuir);
g. **spese relative a più esercizi** (articolo 108 Tuir), unicamente, come precisato dalla Circolare n. 11/E/2017, nel caso in cui le stesse abbiano natura pluriennale (ad esempio, costi di impianto, spese di sviluppo e altri costi simili che soddisfano la definizione generale di onere pluriennale prevista dall'OIC 24). Diversamente, nel caso in cui tali spese siano deducibili interamente nel periodo di imposta in cui sono state sostenute, rileva, ai fini della corretta imputazione temporale del componente negativo, il criterio di cassa: è il caso, ad esempio, delle spese di rappresentanza, di pubblicità e di ricerca;
h. **oneri fiscali e contributivi** (articolo 99, commi 1 e 3, Tuir);
i. **interessi di mora** (articolo 109, comma 7, Tuir).

**Non sono** in ogni caso **deducibili** dal reddito delle imprese minori, i seguenti componenti negativi:
a. **spese ed altri componenti negativi relativi a immobili patrimoniali** (articolo 90, comma 2, Tuir);
b. **accantonamenti**, diversi da quelli indicati nell'articolo 105;
c. **remunerazione dovuta relativamente ai contratti di associazione in partecipazione** ed a quelli di cui all'articolo 2554 cod. civ. allorché sia previsto un apporto diverso da quello di opere e servizi (articolo 109, comma 9, lettera b), Tuir). La remunerazione dovuta relativamente ai citati contratti che prevedano l'apporto di opere e servizi è invece deducibile dal reddito secondo il criterio di competenza.

Per quanto riguarda i **componenti positivi**, concorrono alla formazione del reddito secondo il **criterio di competenza**, anziché quello di cassa:
a. **ricavi da assegnazione** dei beni ai soci o destinazione degli stessi a **finalità estranee** all'esercizio dell'impresa (articolo 57 Tuir);
b. **proventi derivanti da immobili** che non costituiscono beni strumentali per l'esercizio dell'impresa né beni alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa (c.d. immobili patrimoniali) (articolo 90 Tuir);
c. **plusvalenze e sopravvenienze attive** (articoli 86 e 88 Tuir);
d. **redditi determinati forfettariamente** per le attività di allevamento di animali oltre il limite di cui alla lettera b) del comma 2 dell'articolo 32 Tuir (articolo 56, comma 5, Tuir).

Nel primo anno in cui si applica il regime di cassa, le imprese minori possono dedurre integralmente le rimanenze finali che hanno contribuito a formare il reddito dell'esercizio precedente secondo il principio della competenza. Il passaggio dal criterio di competenza a quello di cassa nel 2018 prevede, quindi, la rilevanza nel 2018, come componente negativo, dell'intero importo delle rimanenze finali 2017 (Circolare n. 11/E/2017).
Le rimanenze finali relative al 2017 costituiscono pertanto un costo deducibile per il 2018.

Il nuovo regime introdotto ha comportato inoltre una rivisitazione dell'articolo 18 D.P.R. 600/1973 con riferimento agli **obblighi contabili**, prevedendo tre alternative:
- istituire appositi registri degli incassi e dei pagamenti, dove annotare in ordine cronologico, rispettivamente, i ricavi incassati e i costi effettivamente sostenuti. In questo caso tali registri coesistono con i registri Iva, ove obbligatori;
- utilizzare, come in passato, i registri Iva anche ai fini delle imposte sul reddito, annotando separatamente le operazioni non soggette a registrazione ai fini Iva ed effettuando, nel contempo, le an-

notazioni necessarie a dare rilevanza ai mancati incassi e pagamenti nell'anno di registrazione del documento contabile ai fini Iva;
- utilizzare i registri Iva anche ai fini delle imposte sul reddito, esprimendo una specifica opzione che consente loro di non annotare su tali registri gli incassi e i pagamenti. In tal caso opera una presunzione assoluta, secondo cui il ricavo si intende incassato e il costo pagato alla data di registrazione del documento contabile ai fini Iva. L'opzione per tale metodo ha validità minima triennale.

Resta fermo l'obbligo di separata annotazione delle operazioni non soggette a registrazione ai fini Iva. Nelle ipotesi a) e b) le registrazioni dovranno essere eseguite non oltre 60 giorni dalla data dell'incasso del ricavo o dal pagamento della spesa, mentre i componenti positivi e negativi diversi da quelli che concorrono alla determinazione del reddito con il criterio di cassa devono essere annotati entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi.

## COMPONENTI POSITIVE

### Rigo RG2

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| **RG2** | Ricavi di cui ai commi 1 (lett. a) e b)) e 2 dell'art 85 | (di cui | con emissione di fattura 1 ,00 ) | 2 ,00 |

Nel **rigo RG2**, **colonna 2**, va indicato l'ammontare dei ricavi percepiti di cui alle lettere a) e b) del comma 1 dell'articolo 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 (articolo 57 e articolo 85, comma 2, del Tuir). Questi ricavi concorrono alla formazione del reddito secondo il criterio di competenza.

Nel **rigo RG2, colonna 1,** va indicato l'ammontare dei ricavi per i quali è stata emessa fattura nel corso dell'anno 2018, a norma dell'articolo 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'articolo 13 D.Lgs. 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'articolo 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

Nel **rigo RG3** va indicato l'ammontare dei proventi percepiti considerati ricavi, diversi da quelli di cui alle lettere articolo 85 comma 1 lettere a) e b), articolo 85 comma 2 e articolo 57 del Tuir (indicati al rigo RG2).
Vanno indicati in questo rigo i ricavi previsti dalle lettere c), d) ed e) del comma 1 dello stesso articolo 85. Devono essere considerate anche le norme antielusive relative al cosiddetto dividend washing, di cui ai commi 3bis e 3ter dell'articolo 109 del Tuir.

## Rigo RG5

Nel rigo RG5 va indicato:

| | |
|---|---|
| **Colonna 1** | l'ammontare degli ulteriori componenti positivi ai fini degli Isa, rilevanti per la determinazione della base imponibile per migliorare il proprio profilo di affidabilità e per accedere al regime premiale di cui all'articolo 9-*bis*, comma 11, D.L. 50/2017. |
| **Colonna 2** | l'ammontare dei ricavi che non sono stati annotati nelle scritture contabili, compreso l'importo di colonna 1. |

L'importo degli ulteriori componenti positivi ai fini Iva va indicato nell'apposita sezione contenuta nel quadro RQ80 "*Ulteriori componenti positivi ai fini Iva- Indici Sintetici di affidabilità fiscale*".

| SEZIONE XXI Ulteriori componenti positivi ai fini IVA - Indici sintetici di affidabilità fiscale | RQ80 | Maggiori corrispettivi | Imposta |
|---|---|---|---|
| | | 1 ,00 | 2 ,00 |

## Rigo RG6

| RG6 | Plusvalenze patrimoniali | (di cui | 1 ,00) | 2 ,00 |
|---|---|---|---|---|

Nel **rigo RG6** va indicato l'ammontare delle plusvalenze patrimoniali di cui all'articolo 86 del Tuir, afferenti i beni relativi all'impresa, diversi da quelli la cui cessione genera ricavi, che concorrono a formare il reddito secondo il criterio di competenza.
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:

**PLUSVALENZA TASSABILE = PREZZO DI REALIZZO – VALORE RESIDUO**

Ai sensi **dell'articolo 86, comma 4**, del Tuir, le plusvalenze realizzate, determinate a norma del comma 2 dell'articolo 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 |
|---|---|
| Articolo 86, comma 4 Tuir | **Cessione a titolo oneroso di beni strumentali** |
| Articolo 86, comma 4 Tuir | **Risarcimento**, anche in forma assicurativa per la **perdita o il danneggiamento di beni strumentali** |
| Articolo 86, comma 2 | **Cessione a titolo oneroso di aziende possedute da almeno 3 anni** |
| Articolo 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'articolo 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'articolo 88, comma 2, del Tuir, costituite dalle indennità di cui alla lettera

b), comma1, articolo 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 2018 un macchinario (acquistato nell'anno 2014), 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 plusvalenza 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'articolo 88 del Tuir, ad esclusione di quelle previste nel comma 2 (da indicare nel **rigo RG6**, **colonna 2**), che concorrono a formare il reddito secondo il criterio di competenza.

Concorrono in ogni caso alla determinazione del reddito secondo il criterio di cassa le sopravvenienze attive derivanti dallo storno o integrazione di componenti negativi o positivi che hanno concorso alla  Determinazione del reddito secondo il criterio di cassa.

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'articolo 85, comma 1 lettera f) o plusvalenza ai sensi dell'articolo 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' articolo 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'articolo 88, comma 3, lettera b), del Tuir, prevede che i proventi in denaro o in natura conseguiti a titolo di contributo o liberalità, esclusi i contributi in conto esercizio, quelli 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 **RG7** devono essere indicate le quote di competenza del 2017 delle sopravvenienze rateizzate relative ad esercizi precedenti.

## ESEMPIO DI COMPILAZIONE

Un contribuente, imprenditore individuale in contabilità semplificata, ha incassato nel 2014, 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 2018 ha incassato un altro contributo di 80.000 euro, che ha deciso di rateizzare in 2 esercizi.

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| **RG6** | Plusvalenze patrimoniali | (di cui | 1 ,00) | 2 | 60.000 ,00 |

Nel rigo RG7 va indicata la quota di competenza del 2018 della sopravvenienza rateizzata in precedenti esercizi (20.000 euro) e la quota costante della sopravvenienza attiva incassata nel 2018 (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 | 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 | | | | 40.000 00 |

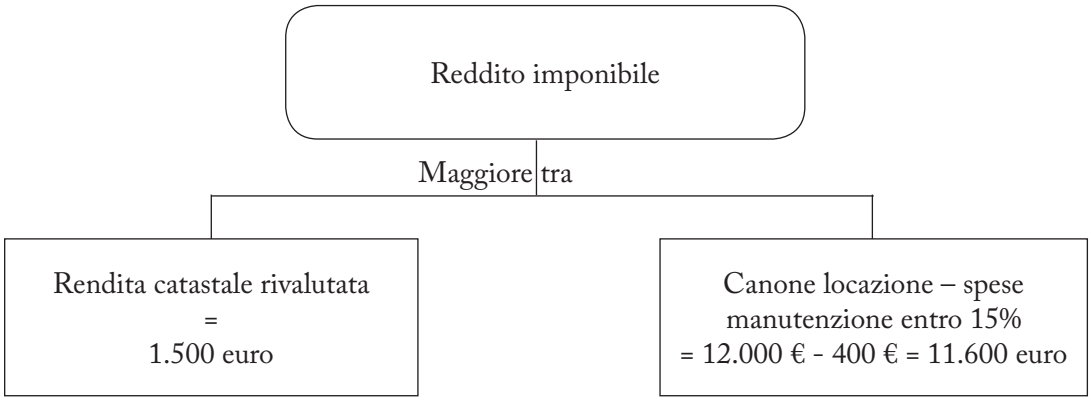
Nel rigo RS4 va indicato l'importo del contributo in c/capitale incassato nel 2018 (80.000 euro), mentre nel rigo RS5 va indicata la quota costante di cui al rigo RS4.

## Rigo RG10

| | | | | | | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| **RG10** Altri componenti positivi | 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 ,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'articolo 89 del Tuir.<br>Gli utili comunque distribuiti dai soggetti di cui all'articolo 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:<br>- 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;<br>- 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 e fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2016;<br>- per il 58,14% se formati con utili prodotti dall'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2016. |
| **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.<br>Detti immobili concorrono a formare il reddito determinato sulla base delle seguenti disposizioni:<br>- dei redditi fondiari, per gli immobili situati nel territorio dello Stato;<br>- ai sensi dell'articolo 70, comma 2, del Tuir, per gli immobili situati all'estero.<br>Ad esempio, nel caso in cui l'immobile, **appartenente all'impresa venga dato in locazione a terzi**, ai sensi dell'articolo 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.<br>Pertanto, il reddito dell'immobile da indicare al rigo RG10 codice 2 è pari al maggiore tra:<br>- la rendita catastale rivalutata del 5%;<br>- il canone di locazione ridotto delle spese di manutenzione ordinaria (nel limite del 15% del canone stesso). |
| | **IL CASO PRATICO**<br>Immobile concesso in locazione<br>• Canone locazione annuo: 12.000 euro<br>• Rendita catastale rivalutata: 1.500 euro<br>• Spese manutenzione ordinaria sostenute: 400 euro<br>Limite di deducibilità delle spese di manutenzione = 15% * 12.000 € = 1.800 euro |

| | |
|---|---|
| |  <br>Reddito imponibile da indicare nel rigo RG10 codice 2 = 11.600 euro<br>**Tali redditi concorrono alla formazione del reddito secondo il criterio di competenza.**<br><br>**Immobili di interesse storico e artistico**<br>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.<br>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.<br>Non vanno indicati:<br>- indennità relative a redditi prodotti in più anni, per le quali è stata richiesta la tassazione separata;<br>- risarcimento dei danni dipendenti da invalidità permanente o da morte |
| **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'articolo 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 |
| **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 (articolo 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 (articolo 13 D.Lgs. 44/2014), diversi da quelli di cui al comma 3 dell'articolo 32 DL 78/2010, come modificato dall'articolo 8 DL 70/2011, e dalle società di investimento a capitale fisso (SICAF) che investono in beni immobili nelle misure indicate dalle disposizioni civilistiche (articolo 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 similari. 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'articolo 167, comma 4, Tuir, qualora il contribuente intenda far valere la sussistenza delle condizioni indicate nella lettera c) del comma 1 dell'articolo 87 Tuir ma non abbia presentato l'istanza di interpello prevista dalla lettera b) del comma 5 dell'articolo 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 e fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2016, ovvero al 58,14% dei dividendi formati con utili prodotti a partire dall'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2016 |
| **16.** | l'ammontare del reddito imponibile delle stabili organizzazioni all'estero, a seguito dell'applicazione della disciplina di cui al comma 7 dell'articolo 168-*ter* Tuir, pari alla somma degli importi indicati nella colonna 10 del rigo RG41 di tutti i moduli compilati |
| **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 |
| **19.** | i contributi, gli indennizzi e i risarcimenti connessi agli eventi sismici, di qualsiasi natura e indipendentemente dalle modalità di fruizione e contabilizzazione, percepiti dai soggetti che hanno sede o unità locali nel territorio dei Comuni di cui all'articolo 1 del D.L. 189/2016, convertito, con modificazioni, dalla L. 229/2016, che abbiano subito danni, verificati con perizia asseverata, per effetto degli eventi sismici di cui al medesimo articolo 1 (articolo 47 del D.L. 189/2016) |
| **20.** | l'ammontare dei proventi di cui alla lettera g) del comma 1 dell'articolo 44 del Tuir derivanti dalla partecipazione ai Fondi per il Venture Capital (articolo 31 D.L. 98/2011) |
| **21.** | gli utili provenienti dalla branch esente localizzata negli Stati o territori di cui al comma 4 dell'articolo 167 Tuir distribuiti ai soci di casa madre |
| | **Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 28 agosto 2017 – punti 9.3 e 9.4**<br>*Gli utili provenienti dalla branch esente localizzata negli Stati o territori di cui al comma 4 dell'articolo 167 del Tuir, concorrono a formare il reddito imponibile dell'impresa secondo le disposizioni degli articoli 47, comma 4, e 89, comma 3, del Tuir, al momento della distribuzione degli stessi ai soci di casa madre.*<br>*Nell'eventualità in cui la stabile organizzazione esente integri l'esimente di cui alla lettera a), comma 5, dell'articolo 167 del Tuir, viene concesso il credito d'imposta indiretto previsto dagli articoli 47, comma 4, e 89, comma 3, del Tuir.* |

| | |
|---|---|
| | *Ai fini della dimostrazione dell'esimente di cui all'articolo 167, comma 5, lettera b), dell'articolo 167 del Tuir, come richiamata dagli articoli 47, comma 4, e 89, comma 3, del Tuir, occorre dimostrare che con la stabile organizzazione non si consegue l'effetto di localizzare i redditi in Stati o territori a regime fiscale privilegiato a partire dall'esercizio di efficacia dell'opzione per il regime di branch exemption. 9.4 Le disposizioni del punto precedente si applicano alle società di persone e agli imprenditori individuali rispettivamente all'atto del pagamento o del prelevamento degli utili dalla società o dall'impresa individuale;* |
| **24.** NEW | i contributi, gli indennizzi e i risarcimenti, connessi al crollo di un tratto del viadotto Polcevera dell'autostrada A10, nel Comune di Genova, avvenuto il 14 agosto 2018, di qualsiasi natura e indipendentemente dalle modalità di fruizione e contabilizzazione, percepiti dai soggetti privati, proprietari o titolari di diritti di godimento o residenti o domiciliati o che hanno sede o unità locali in immobili che abbiano subito danni direttamente conseguenti al crollo, verificati con perizia asseverata; |
| **25.** NEW | l'importo delle plusvalenze che non ha concorso alla formazione del reddito d'impresa in periodi d'imposta precedenti, derivanti dalla cessione dei beni immateriali per i quali si è fruito dell'agevolazione "patent box", qualora almeno il 90% cento del corrispettivo derivante dalla cessione dei predetti beni non sia reinvestito, prima della chiusura del secondo periodo d'imposta successivo a quello nel quale si è verificata la cessione, in attività di ricerca e sviluppo finalizzate allo sviluppo, mantenimento e accrescimento di altri beni immateriali (articolo 10, comma 4, del decreto interministeriale del 30 luglio 2015); |
| **26.** NEW | in caso di contratti di locazione con clausola di trasferimento della proprietà vincolante per ambedue le parti e di vendita con riserva di proprietà di alloggi sociali, il cui reddito non concorre nella misura del 40%, il 60% del reddito.<br>L'efficacia della disposizione è subordinata al positivo perfezionamento del procedimento di autorizzazione della Commissione Europea di cui all'articolo 107 del TFUE (articolo 8, comma 5-*bis*, del D.L. 47/2014); |
| **99.** | gli altri componenti positivi non espressamente elencati |

Nella colonna 39 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, 32, 34, 36 e 38.

## 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 righi da RG2 a RG10.

# COMPONENTI NEGATIVE

## Rigo RG13

| RG13 Esistenze iniziali | Art. 92 | Art. 93 | Art. 94 | |
|---|---|---|---|---|
| | 1 ,00 | 2 ,00 | 3 ,00 | 4 ,00 |

Nel **rigo RG13** vanno indicate:

- **nella colonna 1**, le esistenze iniziali al 1° gennaio del periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione relative a materie prime e sussidiarie, semilavorati, merci e prodotti finiti nonché ai prodotti in corso di lavorazione e ai servizi di durata non ultrannuale (articoli 92 e 92-*bis* Tuir);
- **nella colonna 2**, le esistenze iniziali al 1° gennaio del periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione relative ad opere, forniture e servizi di durata ultrannuale (articolo 93 del Tuir);
- **nella colonna 3,** le esistenze iniziali al 1° gennaio del periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione relative ai titoli di cui alle lettere c), d) ed e) del comma 1 dell'articolo 85 del Tuir (articolo 94 del Tuir);
- **nella colonna 4**, la somma degli importi indicati nelle colonne 1, 2 e 3 del presente rigo.

## 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 gli **ordinari criteri di imputazione temporale previsti dal Tuir.**
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 (articolo 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 (articoli 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'indeducibilità 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'articolo 2554 c.c., comma 1, con apporto esclusivo di opere e servizi.
Tali componenti negativi sono deducibili secondo il **criterio di competenza**.

## 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.
Tali componenti negativi sono deducibili dal reddito secondo gli ordinari criteri di imputazione temporale previsti dal Tuir.
A tal proposito, si riportano alcuni casi in cui la deducibilità delle quote di ammortamento è limitata:

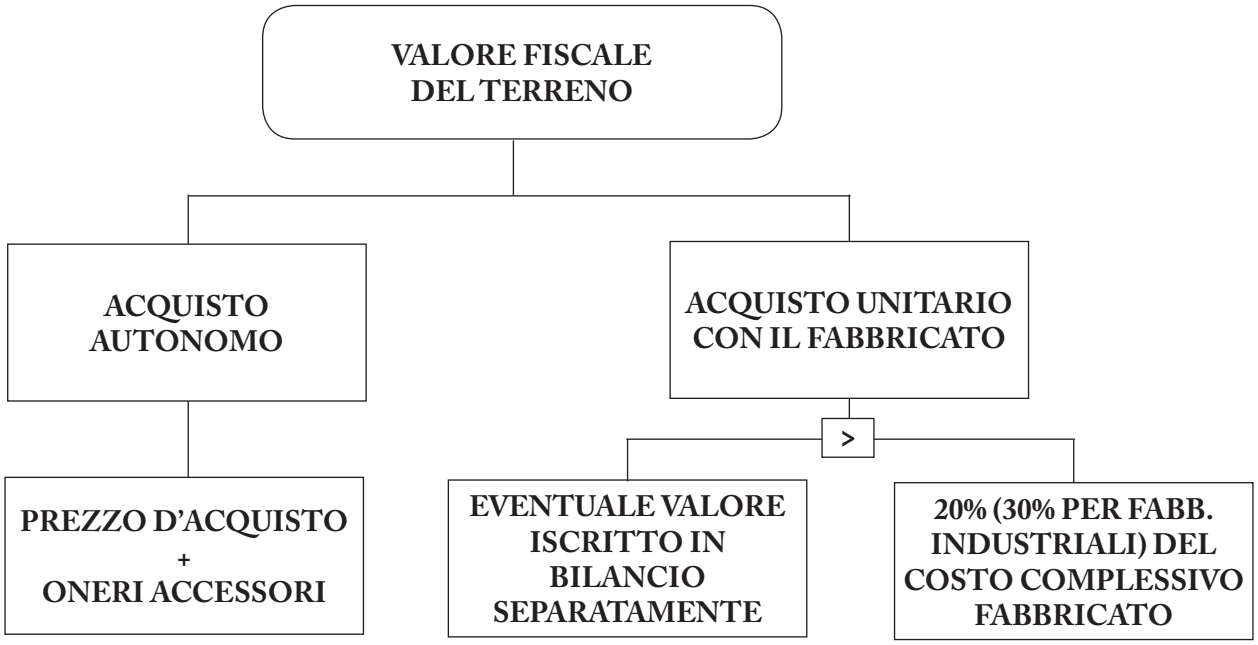
- **Autoveicoli**
  Le quote di ammortamento relative ai veicoli non strumentali sono deducibili nel limite del 20% (80% per gli agenti di commercio), con un massimale di costo fiscalmente riconosciuto del mezzo pari a 18.075,99 euro (25.822,84 euro per gli agenti di commercio).
- **Telefoni**
  Le quote di ammortamento relative alla telefonia mobile e fissa sono deducibili nel limite dell'80% del loro ammontare.
- **Fabbricati strumentali**
  Il valore fiscalmente ammortizzabile dei fabbricati strumentali, è 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 circolare n. 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.
Si veda il commento al rigo RG22 codice "27" per il super-ammortamento" e codice "28" per l'iper-ammortamento.

## 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'articolo 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.
Tali componenti negativi sono deducibili dal reddito secondo gli ordinari criteri di imputazione temporale previsti dal Tuir.
L'articolo 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 (articolo 164, comma 1, lettera 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.
Si veda il commento al rigo RG22 codice "27" per il super-ammortamento" e codice "28" per l'iper-ammortamento.

## 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 | | | |
| 55 | 56 | ,00 | 57 | 58 | ,00 | 59 | 60 | ,00 | | | |
| 61 | 62 | ,00 | 63 | 64 | ,00 | | | | 65 | ,00 | |

Nel rigo RG22 vanno indicati gli altri componenti negativi deducibili, individuati dai seguenti codici:

| | |
|---|---|
| **2.** | il conto sostenuto per l'acquisto di azioni, quote di partecipazione in società ed enti di cui all'articolo 73 Tuir, comprese quelle non rappresentate da titoli, nonché di strumenti finanziari similari alle azioni, di obbligazioni e di altri titoli in serie o di massa. Si precisa che va tenuto conto delle disposizioni antielusive, di cui ai commi 3bis e 3ter dell'articolo 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'articolo 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'articolo 101 Tuir (si ricorda che le minusvalenze patrimoniali derivanti dalla destinazione dei beni a finalità estranee all'esercizio dell'impresa sono indeducibili). Tali componenti negativi sono deducibili dal reddito secondo gli ordinari criteri di imputazione temporale previsti dal Tuir. Concorrono in ogni caso alla determinazione del reddito secondo il criterio di cassa le sopravvenienze passive derivanti dallo storno o integrazione di componenti positivi o negativi che hanno concorso alla determinazione del reddito secondo il criterio di cassa |
| **6.** | le imposte deducibili e i contributi ad associazioni sindacali e di categoria |
| **7.** | la quota imputabile al periodo d'imposta delle spese relative a più esercizi deducibili ai sensi dell'articolo 108, comma 1, Tuir (ad esempio costi di impianto, sviluppo, etc.)<br>Tali componenti sono deducibili secondo il criterio di competenza.<br>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 (articolo 108, comma 2, primo periodo Tuir), 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'articolo 108, comma 2, secondo periodo, Tuir.<br>Con questo codice deve essere anche riportata la quota delle suddette spese, indicate nel rigo RS28 modello Redditi PF 2018, divenute deducibili.<br>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'articolo 95 del Tuir, per la quota deducibile ai sensi del comma 5 dell'articolo 109 del Tuir; |
| **10.** | la deduzione forfetaria delle spese non documentate riconosciuta per effetto dell'articolo 66, comma 4, Tuir, agli intermediari e rappresentanti di commercio e agli esercenti le attività indicate all'articolo 1, comma 1, del D.M. 13 ottobre 1979. Tale deduzione va calcolata applicando all'ammontare dei ricavi le seguenti percentuali:<br>• 3% dei ricavi fino a 6.197,48 euro;<br>• 1% dei ricavi oltre 6.197,48 euro e fino a 77.468,53 euro;<br>• 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'articolo 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" ( articolo 1, decreto-legge n. 83 del 2014), i), m), m-*bis*), n), o) e o-*ter*) del comma 2 dell'articolo 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. Tali componenti sono deducibili secondo gli ordinari criteri di imputazione temporale previsti dal Tuir |

| | |
|---|---|
| **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'articolo 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 2017 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 e 4-octies 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'articolo 2, comma 1, D.L. 201/2011, convertito con modificazione dalla L. 214/2011, ha previsto la deducibilità 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'articolo 11 comma 1 lettera a), comma 1-*bis*, comma 4-*bis*, comma 4-*bis*-1 D.Lgs. 446/1997.

Questa deduzione analitica si aggiunge a quella prevista dall'articolo 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**

| | **2017** | **2018** |
|---|---|---|
| valore della produzione | 900.000 | 1.400.000 |
| costo lavoro dipendente | 300.000 | 600.000 |
| costo lavoro assimilato | 1 50.000 | 250.000 |
| deduzioni articolo 11 | (80.000) | (150.000) |
| quota % | 45,12% | 56,00% |

Ipotizzando una situazione come sopra, con saldo Irap 2017 versato nel 2018 per 6.000 euro e acconti 2018 per 18.000 euro (con Irap di competenza pari a 48.000 euro), la quota Irap deducibile dalle imposta sui redditi è così determinata: 6.000 € * 45,12% + 18.000 € * 56% = 12.787 euro.
Nell'ipotesi in cui nel 2018 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 € + 12.787 € = 15.187 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'articolo 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 |
| **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'articolo 34 L. 183/2011, riconosciuta agli esercenti impianti di distribuzione di carburanti per uso di autotrazione.<br>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'articolo 85, comma 1, lettera 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):<br>1,1% dei ricavi, fino a 1.032.000 euro<br>0,6% dei ricavi, oltre a 1.032.000 euro e fino a 2.064.000 euro<br>0,4% dei ricavi, fino a 1.032.000 euro |
| | **IL CASO PRATICO**<br>Ricavi da cessione carburante: 850.000 euro<br>Altri ricavi: 150.000 euro<br>Deduzione forfetaria: 1,1% * 850.000 = 9.350 euro |
| **22.** | le perdite imputate per trasparenza dai fondi immobiliari, anche di diritto estero (articolo 13 D.Lgs. 44/2014), diversi da quelli di cui al comma 3 dell'articolo 32 D.L. 78/2010, come modificato dall'articolo 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 (articolo 9 del D.Lgs. 44/2014), qualora il partecipante, diverso dai soggetti indicati nel suddetto comma3, 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 2018:<br>– imposta municipale propria (Imu);<br>– imposta municipale immobiliare (IMI) della provincia autonoma di Bolzano<br>– imposta immobiliare semplice (IMIS) della provincia autonoma di Trento |

| | |
|---|---|
| | **NEW 2019**<br>La legge di bilancio 2019 ha elevato al 40% la misura di deducibilità dell'Imu, Imi e Imis relativa agli immobili strumentali (per natura e per destinazione), ai fini della determinazione del reddito di impresa e del reddito derivante dall'esercizio di arti e professioni (Irpef ed Ires), a decorrere dal periodo d'imposta 2019. |
| **26.** | l'ammontare delle plusvalenze, già indicate nel rigo RG6, derivanti dalla cessione dei beni oggetto dell'agevolazione *Patent box* di cui al comma 39 dell'articolo 1 della 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* (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% (articolo 1, comma 91, L. 208/2015)<br>La maggiorazione del 40% si applica anche agli investimenti in beni materiali strumentali nuovi, **esclusi i veicoli e gli altri mezzi di trasporto di cui al citato articolo 164, comma 1, lettera b) e b-*bis*), Tuir**, effettuati entro il **31 dicembre 2017**, ovvero entro il 30 giugno 2018 a condizione che entro la data del 31 dicembre 2017 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione (articolo 1, comma 8, L. 232/2016).<br>Tali componenti negativi sono deducibili dal reddito secondo gli **ordinari criteri di imputazione temporale previsti dal Tuir** |

## SUPER AMMORTAMENTI PER ACQUISTI DI BENI STRUMENTALI NUOVI

**Articolo 1, commi da 91 a 94 e 97, L. 208/2015**
**Articolo 1, commi da 8 a 13, L. 232/2016**
**Si veda anche commento codice 36 per proroga**

Ai titolari di reddito di impresa (ma anche i lavoratori autonomi) è riconosciuta una **maggiorazione del 40%** del costo di acquisizione di beni strumentali nuovi, ai soli fini della determinazione delle quote di ammortamento e dei canoni di locazione finanziaria. Non rileva pertanto in sede di cessione del bene, ai fini del calcolo del limite di deducibilità delle spese di manutenzione (5% del valore dei beni materiali ammortizzabili), al fine del test di operatività e dell'applicazione degli studi di settore.
L'agevolazione vale ai soli fini Irpef/Ires e non ai fini Irap.

**Beni agevolabili**
L'agevolazione riguarda gli investimenti in **beni strumentali nuovi**, perfezionati a titolo di acquisto in **proprietà** o in **leasing** o **realizzati in economia**, effettuati nel periodo **15.10.2015 – 31.12.2017**.
La Finanziaria 2017 ha infatti prorogato la maggiorazione dello 0,40% del costo di acquisizione per gli investimenti effettuati fino al 31.12.2017, nonché fino al 30.06.2018 a patto che entro il 31.12.2017 il relativo ordine sia accettato dal venditore e siano corrisposti acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione.

L'agevolazione interessa i beni materiali strumentali nuovi; restano esclusi i beni immateriali, quelli destinati alla vendita e i materiali di consumo.

Circolare 23/E/2016
*Con riferimento alle spese sostenute per migliorie su beni non di proprietà dell'impresa, quali ad esempio quelli utilizzati in virtù di un contratto di locazione o comodato, si ricorda che, secondo corretti principi contabili, le stesse sono capitalizzabili ed iscrivibili nella voce "Immobilizzazioni materiali" se si estrinsecano in beni che hanno una loro individualità ed autonoma funzionalità che, al termine del periodo di locazione o di comodato, possono essere rimossi dall'utilizzatore (locatario o comodatario) e possono avere una possibilità d'utilizzo a prescindere dal bene a cui accedono.*
*Tali spese possono fruire della maggiorazione del 40% in quanto costituiscono beni materiali e non meri costi, come nel caso, invece, delle spese su beni di terzi che, essendo prive di una loro autonoma funzionalità, sono capitalizzabili nella voce "Altre immobilizzazioni immateriali".*

Deve inoltre trattarsi di investimenti in beni materiali strumentali "*nuovi*": l'agevolazione non spetta per gli investimenti in beni a qualunque titolo già utilizzati.

*…si segnala che può essere oggetto dell'agevolazione in esame in capo all'acquirente anche il bene che viene esposto in show room ed utilizzato esclusivamente dal rivenditore al solo scopo dimostrativo, in quanto l'esclusivo utilizzo del bene da parte del rivenditore ai soli fini dimostrativi non fa perdere al bene il requisito della novità (cfr. circolare n. 4/E/2002, circolare n. 44/E/2009 e circolare n. 5/E/2015). Al riguardo si precisa che non potrà fruire della maggiorazione in commento il bene che il cedente abbia in qualche modo utilizzato per scopi diversi dalla semplice esposizione come ad esempio l'autovettura che sia stata immessa su strada dal concessionario anche per motivi dimostrativi.*
*Con riguardo ai beni complessi, alla realizzazione dei quali abbiano concorso anche beni usati, si precisa che il requisito della "novità" sussiste in relazione all'intero bene, purché l'entità del costo relativo ai beni usati non sia prevalente rispetto al costo complessivamente sostenuto.*
*Tale circostanza dovrà sussistere sia nell'ipotesi di bene realizzato in economia che nell'ipotesi di acquisto a titolo derivativo da terzi di bene complesso che incorpora anche un bene usato. In tale ultimo caso, il cedente dovrà attestare che il costo del bene usato non è di ammontare prevalente rispetto al costo complessivo.*

Sono esclusi dall'agevolazione:
- i beni materiali strumentali per i quali il D.M. 31.12.1988 prevede un coefficiente di ammortamento inferiore allo 6,5%;
- i fabbricati e le costruzioni;
- i beni ricompresi nei seguenti gruppi:

| | | | |
|---|---|---|---|
| Gruppo V - Industrie manifatturiere alimentari | Specie 19 - Imbottigliamento di acque minerali naturali | Condutture | 8,0% |
| Gruppo XVII - Industrie dell'energia elettrica, del gas e dell'acqua | Specie 2/b - Produzione e distribuzione di gas naturale | Condotte per usi civili (reti urbane) | 8,0% |

| | | | |
|---|---|---|---|
| Gruppo XVII - Industrie dell'energia elettrica, del gas e dell'acqua | Specie 4/b - Stabilimenti termali, idrotermali | Condutture | 8,0% |
| Gruppo XVII - Industrie dell'energia elettrica, del gas e dell'acqua | Specie 2/b - Produzione e distribuzione di gas naturale | Condotte dorsali per trasporto a grandi distanze dai centri di produzione | 10% |
| Gruppo XVII - Industrie dell'energia elettrica, del gas e dell'acqua | Specie 2/b - Produzione e distribuzione di gas naturale | Condotte dorsali per trasporto a grandi distanze dai giacimenti gassoso acquiferi; condotte di derivazione e di allacciamento | 12% |
| Gruppo XVIII - Industrie dei trasporti e delle telecomunicazioni | Specie 4 e 5 - Ferrovie, compreso l'esercizio di binari di raccordo per conto terzi, l'esercizio di vagoni letto e ristorante. Tramvie interurbane, urbane e suburbane, ferrovie metropolitane, filovie, funicolari, funivie, slittovie ed ascensori | Materiale rotabile, ferroviario e tramviario (motrici escluse) | 7,5% |
| Gruppo XVIII - Industrie dei trasporti e delle telecomunicazioni | Specie 1, 2 e 3 - Trasporti aerei, marittimi, lacuali, fluviali e lagunari | Aereo completo di equipaggiamento (compreso motore a terra e salvo norme a parte in relazione ad esigenze di sicurezza) | 12% |

**Inoltre la Finanziaria 2017 ha escluso dall'agevolazione (a decorrere dall'1.1.2017) i veicoli a deducibilità limitata di cui all'articolo 164, comma 1, lettera b) Tuir e quelli concessi in uso promiscuo ai dipendenti di cui alla lettera b-*bis*).**

**Momento di effettuazione dell'investimento**

Per quanto riguarda il momento di effettuazione dell'investimento è necessario far riferimento al principio di competenza di cui all'articolo 109 Tuir: "*le spese di acquisizione dei beni si considerano sostenute, alla data della consegna o spedizione per i beni mobili e della stipulazione dell'atto per gli immobili e per le aziende, ovvero, se diversa e successiva, alla data in cui si verifica l'effetto traslativo o costitutivo della proprietà o di altro diritto reale*".

Nel caso di **leasing** rileva la data di consegna del bene o la data della dichiarazione di esito positivo del collaudo, se il contratto prevede una clausola di prova a favore del locatario; non rileva la data dell'eventuale riscatto.

Per i **beni realizzati in economia**, ai fini della determinazione del costo di acquisizione, rilevano i costi imputabili all'investimento sostenuti dal 15 ottobre 2015 al 31 dicembre 2017, avuto riguardo ai criteri di competenza in precedenza indicati. Si tratta, ad esempio, dei costi concernenti:

- la progettazione dell'investimento;
- i materiali acquistati ovvero quelli prelevati dal magazzino, quando l'acquisto di tali materiali non sia stato effettuato in modo specifico per la realizzazione del bene;

- la mano d'opera diretta;
- gli ammortamenti dei beni strumentali impiegati nella realizzazione del bene;
- i costi industriali imputabili all'opera (stipendi dei tecnici, spese di mano d'opera, energia elettrica degli impianti, materiale e spese di manutenzione, forza motrice, lavorazioni esterne, eccetera).

La maggiorazione spetta anche per i beni realizzati in economia, i cui lavori sono iniziati nel corso del periodo 15 ottobre 2015 – 31 dicembre 2017 ovvero iniziati/sospesi in esercizi precedenti al periodo agevolato, ma limitatamente ai costi sostenuti in tale periodo, avuto riguardo ai criteri di competenza di cui al citato articolo 109 Tuir, anche se i lavori risultano ultimati in data successiva al 31 dicembre 2017.
Nell'ipotesi in cui l'investimento nei beni in questione sia realizzato mediante un **contratto di appalto** a terzi, in base ai predetti criteri di competenza di cui all'articolo 109 Tuir, i relativi costi si considerano sostenuti dal committente alla data di ultimazione della prestazione ovvero, in caso di stati di avanzamento lavori, alla data in cui l'opera o porzione di essa, risulta verificata ed accettata dal committente: in quest'ultima ipotesi, sono agevolabili i corrispettivi liquidati nel periodo 15 ottobre 2015 – 31 dicembre 2017 in base allo stato di avanzamento lavori (SAL), indipendentemente dalla durata infrannuale o ultrannuale del contratto.
La maggiorazione è riconosciuta nella misura in cui il SAL è liquidato in via definitiva, vale a dire quando il SAL è accettato dal committente, in conformità a quanto stabilito dall'articolo 1666 del Codice Civile, entro il periodo di vigenza dell'agevolazione.

**Entrata in funzione del bene**

Dal momento di effettuazione degli investimenti - rilevante ai fini della spettanza della maggiorazione - deve distinguersi il momento dal quale è possibile fruire del beneficio. Al fine di fruire dell'agevolazione è infatti necessaria **l'entrata in funzione del bene**, come richiesto ai fini della deducibilità delle quote di ammortamento dall'articolo 102 Tuir.

***Circolare 23/E/2016***

*Una impresa acquista un macchinario che viene consegnato il 30 dicembre 2016 ed entra in funzione il 2 gennaio 2017.*
*Pertanto:*

- *il diritto al beneficio matura, in quanto l'investimento nel bene materiale strumentale nuovo viene "effettuato" all'interno del periodo previsto dalla norma (15 ottobre 2015 – 31 dicembre 2016);*
- *la maggiorazione può essere fruita solo dal periodo d'imposta 2017, in quanto, ai sensi dell'articolo 102, comma 1, del Tuir, è in tale anno che il bene "entra in funzione".*

**Modalità di fruizione del beneficio**

Il beneficio si traduce in un incremento del costo di acquisizione del bene del 40% che determina un aumento della quota annua di ammortamento (o del canone annuo di *leasing*) fiscalmente deducibile. La maggiorazione si concretizza in una **deduzione che opera in via extracontabile** e che va fruita:

- per quanto riguarda l'ammortamento dei beni di cui agli articoli 102 e 54 Tuir, in base ai coefficienti stabiliti dal decreto ministeriale 31 dicembre 1988, ridotti alla metà per il primo esercizio per i soggetti titolari di reddito d'impresa ai sensi dell'articolo 102, comma 2, del Tuir;

- per quanto riguarda il *leasing*, in un periodo "*non inferiore alla metà del periodo di ammortamento corrispondente al coefficiente stabilito*" dal già menzionato decreto ministeriale 31 dicembre 1988.

Qualora in un periodo d'imposta si fruisca dell'agevolazione in misura inferiore al limite massimo consentito, il differenziale non dedotto non potrà essere recuperato in alcun modo nei periodi d'imposta successivi.
Il costo rilevante ai fini del calcolo dell'agevolazione è quello determinato ai sensi dell'articolo 110 Tuir ed è assunto al netto di eventuali contributi in conto impianti, indipendentemente dalle modalità di contabilizzazione, con l'eccezione di quelli non rilevanti ai fini delle imposte sui redditi. Per i beni adibiti promiscuamente all'esercizio dell'impresa, dell'arte o professione e all'uso personale del contribuente, la maggiorazione del 40% rileverà non in misura piena, ma nella misura del 50%.
Nell'ipotesi in cui il bene venga ceduto prima della completa fruizione dell'agevolazione:
- nell'esercizio di cessione, la maggiorazione sarà determinata secondo il criterio *pro rata temporis*;
- le quote di maggiorazione non dedotte non potranno più essere utilizzate, né dal soggetto cedente, né dal soggetto cessionario (che acquista un bene "non nuovo");
- le quote di maggiorazione dedotte non saranno oggetto di "restituzione" da parte del soggetto cedente poiché la normativa in esame non prevede alcun meccanismo di *recapture*.

**Esempio: coefficiente amm.to civilistico = coefficiente amm.to fiscale**
Il 1° gennaio 2017 viene consegnato ad una impresa un bene acquistato in proprietà per un costo pari ad euro 10.000.
Per il bene è previsto un coefficiente di ammortamento civilistico e fiscale del 20%.
Il bene, che entra immediatamente in funzione, può usufruire della maggiorazione del 40% del costo di acquisizione che, quindi, ai soli fini della determinazione delle quote di ammortamento, sarà pari ad euro 4.000 (40% di 10.000), corrispondente ad una quota di ammortamento "aggiuntiva" annua pari ad euro 800 (20% di 4.000).
Si avrà la seguente situazione:

| ***Anno*** | ***Amm.to imputato al conto economico*** | ***Amm.to dedotto per derivazione nei limiti degli articoli 102 c. 2 e 109 c. 4 Tuir*** | ***Variazione in diminuzione relativa alla maggiorazione*** |
|---|---|---|---|
| 2017 | 2.000 | *2.000 | *800 |
| 2018 | 2.000 | 2.000 | 800 |
| 2019 | 2.000 | 2.000 | 800 |
| 2020 | 2.000 | 2.000 | 800 |
| 2021 | 2.000 | 2.000 | 800 |
| **Totale** | **10.000** | **10.000** | **4.000** |

* Si prescinde, per semplicità espositiva, dalla riduzione alla metà dei coefficienti di ammortamento relativa al primo esercizio ai sensi dell'articolo 102, comma 2, del Tuir.

L'ammontare complessivo dedotto civilisticamente sarà pari ad euro 10.000, mentre l'ammontare complessivo dedotto fiscalmente sarà pari ad euro 14.000, di cui:

- euro 10.000 dedotti per derivazione attraverso l'imputazione al conto economico;
- euro 4.000 dedotti extracontabilmente attraverso variazioni in diminuzione in dichiarazione.

Nell'ipotesi in cui, invece, nel 2019 l'impresa decida di dedurre un "surplus" di euro 600 (anziché 800), l'ammontare complessivamente dedotto in via extracontabile sarà pari ad euro 3.800 (anziché 4.000) in quanto il differenziale tra l'importo massimo deducibile (800) e l'importo dedotto (600), pari a 200, non potrà essere recuperato in alcun modo nei periodi d'imposta successivi.

**Esempio: coefficiente amm.to civilistico < coefficiente amm.to fiscale**
Il 1° gennaio 2017 viene consegnato ad una impresa un bene acquistato in proprietà per un costo pari ad euro 10.000.
Per il bene è previsto un coefficiente di ammortamento civilistico del 16% e un coefficiente fiscale del 20%.
Il bene, che entra immediatamente in funzione, può usufruire della maggiorazione del 40% del costo di acquisizione che, quindi, ai soli fini della determinazione delle quote di ammortamento, sarà pari ad euro 4.000 (40% di 10.000), corrispondente ad una quota di ammortamento "aggiuntiva" annua pari ad euro 800 (20% di 4.000).
Si avrà la seguente situazione:

| *Anno* | *Amm.to imputato al conto economico* | *Amm.to dedotto per derivazione nei limiti degli articoli 102 c. 2 e 109 c. 4 Tuir* | *Variazione in diminuzione relativa alla maggiorazione* |
|---|---|---|---|
| 2017 | 1.600 | *1.600 | *800 |
| 2018 | 1.600 | 1.600 | 800 |
| 2019 | 1.600 | 1.600 | 800 |
| 2020 | 1.600 | 1.600 | 800 |
| 2021 | 1.600 | 1.600 | 800 |
| 2022 | 1.600 | 1.600 | 0 |
| 2023 | 400 | 400 | 0 |
| **Totale** | **10.000** | **10.000** | **4.000** |

**Si prescinde, per semplicità espositiva, dalla riduzione alla metà dei coefficienti di ammortamento relativa al primo esercizio ai sensi dell'articolo 102, comma 2, del Tuir.*

Pertanto, l'ammontare complessivo dedotto civilisticamente è pari ad euro 10.000, mentre l'ammontare complessivo dedotto fiscalmente è pari ad euro 14.000.

**Esempio: coefficiente amm.to civilistico > coefficiente amm.to fiscale**
Il 1° gennaio 2017 viene consegnato ad una impresa un bene acquistato in proprietà per un costo pari ad euro 10.000.
Per il bene è previsto un coefficiente di ammortamento civilistico del 25% e un coefficiente fiscale del 20%.

Il bene, che entra immediatamente in funzione, può usufruire della maggiorazione del 40 per cento del costo di acquisizione che, quindi, ai soli fini della determinazione delle quote di ammortamento, sarà pari ad euro 4.000 (40% di 10.000), corrispondente ad una quota di ammortamento "aggiuntiva" annua pari ad euro 800 (20% di 4.000).
Si avrà la seguente situazione:

| *Anno* | *Amm.to imputato al conto economico* | *Amm.to dedotto per derivazione nei limiti degli articoli 102 c. 2 e 109 c. 4 Tuir* | *Variazione in diminuzione relativa alla maggiorazione* |
|---|---|---|---|
| 2017 | 2.500 | *2.000 | *800 |
| 2018 | 2.500 | 2.000 | 800 |
| 2019 | 2.500 | 2.000 | 800 |
| 2020 | 2.500 | 2.000 | 800 |
| 2021 | 0 | 2.000 | 800 |
| **Totale** | **10.000** | **10.000** | **4.000** |

** Si prescinde, per semplicità espositiva, dalla riduzione alla metà dei coefficienti di ammortamento relativa al primo esercizio ai sensi dell'articolo 102, comma 2, del Tuir.*

Pertanto, l'ammontare complessivo dedotto civilisticamente è pari ad euro 10.000, mentre l'ammontare complessivo dedotto fiscalmente è pari ad euro 14.000.

**Beni acquisiti tramite *leasing***
Anche nel caso di un bene acquisito attraverso un contratto di *leasing*, la deduzione della maggiorazione deve avvenire in base alle regole fiscali stabilite dall'articolo 102, comma 7, Tuir, che prevede la deduzione dei canoni di locazione finanziaria "*per un periodo non inferiore alla metà del periodo di ammortamento corrispondente al coefficiente stabilito*" dal D.M. 31 dicembre 1988.
La durata del contratto di locazione finanziaria - e, quindi, il periodo di deduzione civilistica dei canoni di *leasing* - può pertanto essere uguale, superiore o inferiore alla durata minima fiscale calcolata in base al predetto comma 7 dell'articolo 102.
A tal proposito la circolare n. 17/E/2013 ha fornito istruzioni sul comportamento da adottare nei vari casi:

a) la durata contrattuale coincide con quella minima individuata dall'articolo 102, comma 7, Tuir: in questo caso, i canoni sono deducibili con lo stesso ritmo con cui sono imputati a conto economico;
b) la durata contrattuale è superiore a quella minima individuata dall'articolo 102, comma 7, Tuir: in tale ipotesi, i canoni sono deducibili sulla base dell'imputazione a conto economico, secondo il principio della previa imputazione al conto economico recato dall'articolo 109, comma 4, del Tuir;
c) la durata contrattuale è inferiore a quella minima individuata dall'articolo 102, comma 7, Tuir: in questo caso, i canoni sono deducibili in un arco temporale maggiore rispetto a quello di imputazione a conto economico. Si verifica, dunque, un disallineamento tra i valori civili e fiscali delle quote di competenza di ciascun esercizio, con la necessità di effettuare le corrispondenti variazioni in aumento del reddito in sede di dichiarazione dei redditi.

Nel caso di bene acquisito in locazione finanziaria, la maggiorazione del 40% spetta non per l'intero canone di *leasing*, ma solo per la quota capitale (che complessivamente, insieme al prezzo di riscatto, costituisce il "*costo di acquisizione*" del bene), con esclusione, quindi, della quota interessi, da determinarsi sulla base del criterio forfetario di cui al D.M. 24.04.1998.

**Esempio: durata contrattuale = durata minima fiscale**
Una impresa stipula un contratto di *leasing* avente le seguenti caratteristiche:
- decorrenza: 1° gennaio 2017;
- durata: 2 anni, pari alla metà del periodo di ammortamento corrispondente al coefficiente stabilito dal D.M. 31 dicembre 1988 (25%, pari a 4 anni);
- canone di *leasing* complessivo: euro 11.000, di cui quota capitale euro 9.000 e quota interessi euro 2.000;
- prezzo di riscatto (1° gennaio 2019): euro 1.000. 23

Il bene può usufruire della maggiorazione del 40 per cento della quota capitale del canone complessivo che, quindi, sarà pari ad euro 3.600 (40% di 9.000), corrispondente ad un canone "aggiuntivo" annuo pari ad euro 1.800 (3.600 / 2).
Si avrà la seguente situazione:

| *Anno* | *Canone di leasing imputato al conto economico (quota capitale)* | *Canone di leasing dedotto per derivazione nei limiti degli articoli 102 c. 7 e 109 c. 4 Tuir (quota capitale)* | *Variazione in diminuzione relativa alla maggiorazione* |
|---|---|---|---|
| 2017 | 4.500 | 4.500 | 1.800 |
| 2018 | 4.500 | 4.500 | 1.800 |
| **Totale** | **9.000** | **9.000** | **3.600** |

Pertanto, l'ammontare complessivo della quota capitale dedotto civilisticamente (in 2 esercizi) sarà pari ad euro 9.000, mentre l'ammontare complessivo dedotto fiscalmente sarà pari ad euro 12.600, di cui:
- euro 9.000 dedotti per derivazione (in 2 esercizi) attraverso l'imputazione al conto economico;
- euro 3.600 dedotti extracontabilmente (in 2 esercizi) attraverso variazioni in diminuzione in dichiarazione.

Al momento del riscatto, il contribuente potrà iniziare a dedurre le quote di ammortamento del bene (su un importo di euro 1.000) e le quote della relativa maggiorazione (pari ad euro 400, ossia il 40% di 1.000).

**Esempio: durata contrattuale > durata minima fiscale**
Una impresa stipula un contratto di *leasing* avente le seguenti caratteristiche:
- decorrenza: 1° gennaio 2017;
- durata: 3 anni, superiore alla metà del periodo di ammortamento corrispondente al coefficiente stabilito dal D.M. 31 dicembre 1988 (25%, pari a 4 anni);
- canone di leasing complessivo: euro 11.000, di cui quota capitale euro 9.000 e quota interessi euro 2.000;
- prezzo di riscatto (1° gennaio 2020): euro 1.000.

Il bene può usufruire della maggiorazione del 40 per cento della quota capitale del canone complessivo che, quindi, sarà pari ad euro 3.600 (40% di 9.000), corrispondente ad un canone "aggiuntivo" annuo pari ad euro 1.800 (3.600 / 2).

| *Anno* | *Canone di leasing imputato al conto economico (quota capitale)* | *Canone di leasing dedotto per derivazione nei limiti degli articoli 102 c. 7 e 109 c. 4 Tuir (quota capitale)* | *Variazione in diminuzione relativa alla maggiorazione* |
|---|---|---|---|
| 2017 | 3.000 | 3.000 | 1.800 |
| 2018 | 3.000 | 3.000 | 1.800 |
| 2019 | 3.000 | 3.000 | 0 |
| **Totale** | **9.000** | **9.000** | **3.600** |

Pertanto, l'ammontare complessivo della quota capitale dedotto civilisticamente (in 3 esercizi) sarà pari ad euro 9.000, mentre l'ammontare complessivo dedotto fiscalmente sarà pari ad euro 12.600, di cui:
- euro 9.000 dedotti per derivazione (in 3 esercizi) attraverso l'imputazione al conto economico;
- euro 3.600 dedotti extracontabilmente (in 2 esercizi) attraverso variazioni in diminuzione in dichiarazione.

Al momento del riscatto, il contribuente potrà iniziare a dedurre le quote di ammortamento del bene (su un importo di euro 1.000) e le quote della relativa maggiorazione (pari ad euro 400, ossia il 40% di 1.000).

**Esempio: durata contrattuale < durata minima fiscale**
Una impresa stipula un contratto di *leasing* avente le seguenti caratteristiche:
- decorrenza: 1° gennaio 2017;
- durata: 1 anno, inferiore alla metà del periodo di ammortamento corrispondente al coefficiente stabilito dal D.M. 31 dicembre 1988 (25%, pari a 4 anni);
- canone di leasing complessivo: euro 11.000, di cui quota capitale euro 9.000 e quota interessi euro 2.000;
- prezzo di riscatto (1° gennaio 2018): euro 1.000.

Il bene può usufruire della maggiorazione del 40 per cento della quota capitale del canone complessivo che, quindi, sarà pari ad euro 3.600 (40% di 9.000).

| *Anno* | *Canone di leasing imputato al conto economico (quota capitale)* | *Canone di leasing dedotto per derivazione nei limiti degli articoli 102 c. 7 e 109 c. 4 Tuir (quota capitale)* | *Variazione in diminuzione relativa alla maggiorazione* |
|---|---|---|---|
| 2017 | 9.000 | 4.500 | 1.800 |
| 2018 | 0 | 4.500 | 1.800 |
| **Totale** | **9.000** | **9.000** | **3.600** |

**Autoveicoli a deducibilità limitata**
Solo per i veicoli di cui all'articolo 164, comma 1, lettera b) Tuir *sono altresì maggiorati del 40 per cento i limiti rilevanti per la deduzione delle quote di ammortamento e dei canoni di locazione finanziaria dei beni di cui all'articolo 164, comma 1, lettera b), del Tuir.* Pertanto, per i veicoli acquisiti dal 15 ottobre 2015 al 31 dicembre 2016, i limiti massimi di rilevanza del costo di acquisizione sono incrementati fino a:

- euro 25.306,39 per le autovetture e gli autocaravan (il limite per le autovetture è elevato ad euro 36.151,98 per gli autoveicoli utilizzati da agenti o rappresentanti di commercio);
- euro 5.784,32 per i motocicli;
- euro 2.892,16 per i ciclomotori.

Le percentuali di deducibilità delle spese e degli altri componenti negativi dei veicoli in questione (20 e 80%) previste dall'articolo 164, comma 1, lettera *b*), del Tuir, rimangono invariate.

| | |
|---|---|
| **28.** | il maggior valore delle quote di ammortamento e dei canoni di locazione finanziaria relativo agli investimenti in beni materiali strumentali nuovi, che favoriscano processi di trasformazione tecnologica e digitale secondo il modello «Industria 4.0», compresi nell'elenco di cui all'allegato A annesso alla L. 232/2016, effettuati entro il 31 dicembre 2017, ovvero entro il 30 settembre 2018 a condizione che entro la data del 31 dicembre 2017 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione che è maggiorato del 150%(c.d. iperammortamento); |
| **29.** | il maggior valore delle quote di ammortamento e dei canoni di locazione finanziaria relativi al costo di acquisizione dei beni immateriali strumentali compresi nell'elenco di cui all'allegato B annesso alla citata legge n. 232 del 2016, per gli investimenti effettuati entro il 31 dicembre 2017, ovvero entro il 30 settembre 2018 a condizione che entro la data del 31 dicembre 2017 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione che è maggiorato del 40%; |

**IPER AMMORTAMENTO (ARTICOLO 1, COMMA 9, L. 232/2016)**
L'articolo 1, comma 9 L. 232/2016 ha introdotto l'agevolazione cd. "iperammortamento" che consiste nella possibilità (analoga al cd. "super ammortamento") di maggiorare il costo di acquisizione:

**A) del 150**% nel caso di investimenti in **beni materiali strumentali nuovi** finalizzati a favorire processi di trasformazione tecnologica/digitale (cd. "Industria 4.0") **inclusi nell'Allegato** A della suddetta legge e che siano interconnessi;

**B) del 40%** in presenza di investimenti **in beni immateriali strumentali**

- ricompresi **nell'Allegato B** alla medesima legge
- che risultino **connessi ai beni materiali strumentali** di cui al punto precedente
- a condizione che l'impresa fruisca dell'iper ammortamento del 150%.

L'agevolazione spetta per gli investimenti effettuati (per competenza, ex articolo 109 Tuir):

- tra il 01/01/2017 ed il 31/12/2017 (termine prorogato al 31/12/2018 dalla Legge di Bilancio 2018);

- dal 1/01/2018 fino al 30/09/2018 (31/12/2019 – Legge di Bilancio 2018) a condizione che entro il 31/12/2017 (31/12/2018 – Legge di Bilancio 2018) il relativo ordine risulti accettato dal venditore (o il contratto di leasing risulti sottoscritto) e sia stato pagato un acconto almeno del 20% del costo di acquisizione (o pagato un maxicanone almeno pari al 20% della quota capitale).

Dal momento di effettuazione degli investimenti – rilevante al fine della spettanza dell'agevolazione – deve distinguersi il momento dal quale è possibile fruire del beneficio: per fuire dell'agevolazione è necessario infatti che il bene sia interconnesso, che sia quindi entrato a far parte della catena del valore.
Il requisito dell'interconnessione attiene alla possibilità di **"interlocuzione" attiva del bene materiale** (ex All. A) o **immateriale** (ex All. B) con:
- il sistema aziendale di gestione della produzione
- e/o con la rete di fornitura dell'azienda.

Ipotizzando pertanto l'imprenditore individuale Rossi che acquista un macchinario consegnato il 29.12.2017 che entra immediatamente in funzione, ma viene interconnesso il 3.01.2018. Il sig. Rossi matura il beneficio poiché l'investimento è effettuato entro il 31.12.2017, ma la maggiorazione può essere fruita solo dal 2018, in quanto è in tale anno che il bene è interconnesso (ed è già in funzione). Per il 2017 potrà fruire del superammortamento.

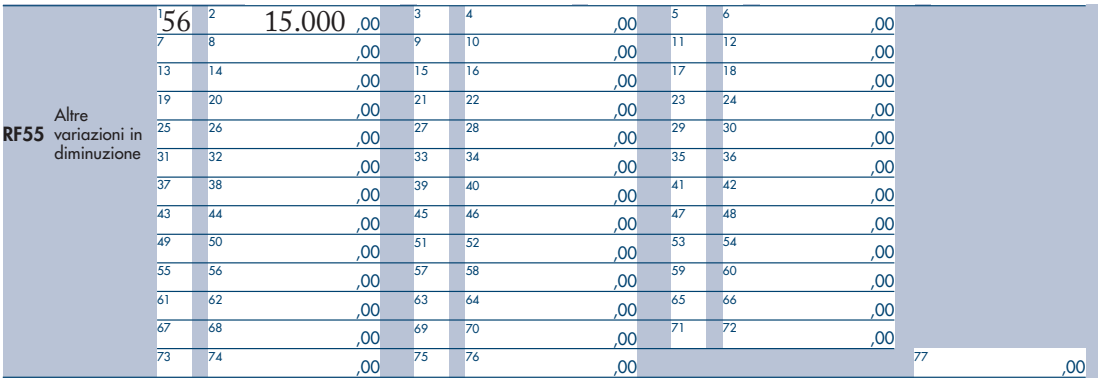
| **Consegna ante 2017** | **Consegna 2017 + entrata in funzione senza interconnessione** | **Consegna 2017 (o settembre 2018) + entrata funzione + interconnessione** |
|---|---|---|
| • no iperammortamento<br>• superammortamento dal periodo di entrata in funzione | • superammortamento<br>• iperammortamento dall'interconnessione | • iperammortamento |

Ulteriore condizione al fine di fruire per l'agevolazione iper e maxi su beni immateriali, riguarda l'acquisizione di una dichiarazione del legale rappresentante, ovvero, per gli acquisti di costo unitario superiori a 500.000 euro, di una perizia tecnica giurata rilasciata da un ingegnere o da un perito industriale iscritti nei rispettivi albi professionali (che devono attestare la loro terzierà rispetto ai produttori/fornitori dei beni oggetto di perizia) o un attestato di conformità rilasciato da un ente di certificazione accreditato, attestante che il bene possiede caratteristiche tecniche tali da includerlo negli elenchi di cui ai predetti allegati ed e` interconnesso al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura. La dichiarazione del legale rappresentante e l'eventuale perizia devono essere acquisite dall'impresa entro il periodo di imposta in cui il bene entra in funzione, ovvero, se successivo, entro il periodo di imposta in cui il bene e` interconnesso al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura.
*Si veda commento codici 37 e 38 per proroga.*

**ESEMPIO**

Costo del bene rientrante All. A acquistato 1/7/2018, entrato in funzione ed interconnesso nel 2018: €100.000
Coeff.amm.civ.: 20%
Coeff.amm.fiscale: 20%

| Anno | Ammortamento civilistico | Ammortamento dedotto | Variazione in diminuzione iperammortamento |
|---|---|---|---|
| 2018 | 10.000,00 | 10.000,00 | 15.000,00 |
| 2019 | 20.000,00 | 20.000,00 | 30.000,00 |
| 2020 | 20.000,00 | 20.000,00 | 30.000,00 |
| 2021 | 20.000,00 | 20.000,00 | 30.000,00 |
| 2022 | 20.000,00 | 20.000,00 | 30.000,00 |
| 2023 | 10.000,00 | 10.000,00 | 15.000,00 |
| | **100.000,00** | **100.000,00** | **150.000,00** |




| | |
|---|---|
| **30.** | 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 |
| **31.** | 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 |
| **32.** | l'ammontare della quota (pari a un quinto) delle sopravvenienze attive esclusa ai sensi del comma 3-*bis* dell'articolo 88 Tuir, relativa ai contributi percepiti nel periodo d'imposta in corso alla data di entrata in vigore del D.L. 18/2016. L'esclusione è riconosciuta sempre che tali proventi concorrano integralmente a formare il reddito nell'esercizio in cui sono stati incassati (articolo 14, comma 2 D.L. 18/2016, convertito, con modificazioni, L. 49/2016) |
| **33.** | i contributi, gli indennizzi e i risarcimenti, connessi agli eventi sismici, di qualsiasi natura e indipendentemente dalle modalità di fruizione e contabilizzazione, percepiti dai soggetti che hanno sede o unità locali nel territorio dei Comuni di cui all'articolo 1 D.L. 189/2016, convertito, con modificazioni, dalla L. 229/2016, che abbiano subito danni, verificati con perizia asseverata, per effetto degli eventi sismici di cui al medesimo articolo 1 (articolo 47 D.L. 189/2016). L'agevolazione è concessa nel rispetto della normativa europea e nazionale in materia di aiuti di Stato |

| | |
|---|---|
| **34.** | l'ammontare delle perdite residue della stabile organizzazione utilizzate in abbattimento dei redditi dalla stessa conseguiti, nell'ipotesi di cessazione dell'efficacia dell'opzione di cui all'articolo 168-*ter* del Tuir |

**Provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate del 28 agosto 2017 – punto 8.7**

*La cessazione dell'efficacia dell'opzione nelle ipotesi di cui al punto 3.1 comporta cessazione del regime di cui all'articolo 167 del Tuir per le stabili organizzazioni che ne presentino i requisiti. All'inizio del periodo di imposta successivo, i valori fiscalmente riconosciuti in capo alla stabile organizzazione delle proprie attività e passività si assumono pari a quelli esistenti in capo alla stessa al termine del periodo di imposta precedente e le residue perdite della stabile organizzazione rimangono utilizzabili ai soli fini dell'abbattimento dei redditi dalla stessa conseguiti.*

| | |
|---|---|
| **35.** | l'ammontare dei proventi, già indicati al rigo RG 10 con il codice 20, non soggetti a imposizione di cui alla lettera g) del comma 1 dell'articolo 44 Tuir derivanti dalla partecipazione ai Fondi per il Venture Capital (articolo 31 D.L. 98/2011). Tale agevolazione è efficace previa autorizzazione della Commissione europea secondo le procedure previste dall'articolo 108, par. 3, del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea;. |
| **36.** | il maggior valore delle quote di ammortamento e dei canoni di locazione finanziaria relativi agli investimenti in beni materiali strumentali nuovi, esclusi i veicoli e gli altri mezzi di trasporto di cui all'articolo 164, comma 1, del Tuir, effettuati dal 1º gennaio 2018 al 31 dicembre 2018, ovvero entro il 30 giugno 2019, a condizione che entro la data del 31 dicembre 2018 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione che è maggiorato del 30%. La maggiorazione non si applica agli investimenti che beneficiano delle disposizioni di cui all'articolo 1, comma 8, L. 232/2016 (articolo 1, comma 29, L. 205/2017).<br><br>**La Legge di bilancio 2018** c ha previsto la proroga anche per il 2018 per gli investimenti (in beni materiali strumentali nuovi) effettuati:<br>• dal 1° gennaio al 31 dicembre 2018;<br>• **entro il 30 giugno 2019** a condizione che entro il 31 dicembre 2018 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione.<br>**Si veda il commento relativo al SUPER-AMMORTAMENTO – codice 27.**<br>Rispetto alla disciplina previgente del super ammortamento si segnalano le **seguenti novità:**<br>1. la **percentuale di maggiorazione del costo di acquisizione non è più del 40%, ma scende al 30%**<br>**2. sono esclusi dal perimetro di applicazione dell'agevolazione gli investimenti in veicoli** a deducibilità limitata di cui ex articolo 164, comma 1, lettera b), Tuir, i veicoli concessi in uso promiscuo ai dipendenti ex lettera b-*bis*) e quelli esclusivamente strumentali all'attività d'impresa e di uso pubblico di cui alla lettera a). Di fatto, quindi, l'esclusione dal beneficio riguarda l'intera categoria dei veicoli richiamati dal comma 1 del citato art. 164 (fino al 2017 l'esclusione era limitata ai veicoli di cui alle lettere b e b-*bis*). |
| **37.** | Il maggior valore delle quote di ammortamento e dei canoni di locazione finanziaria relativo agli investimenti di cui al **codice 28**, effettuati entro il 31 dicembre 2018, ovvero entro il 31 dicembre 2019, a condizione che entro la data del 31 dicembre 2018 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione che è maggiorato del 150% (articolo 1, comma 30, L. 205/2017 proroga Legge di Bilancio 2018). |

| | |
|---|---|
| | Si evidenzia che la **Legge di Bilancio 2019** (L. 145/2018) ha previsto la proroga dell'iper ammortamento a favore delle imprese che effettuano investimenti in beni nuovi finalizzati a favorire processi di trasformazione tecnologica/digitale Industria 4.0 entro il 31 dicembre 2019 (ovvero 31 dicembre 2020 a condizione che entro la data del 31 dicembre 2019 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione). La maggiorazione della legge di Bilancio 2019 è differenziata a seconda del costi di acquisizione:<br>• fino a 2,5 milioni di euro: 170%<br>• da 2,5 a 10 milioni di euro: 100%<br>• da 10 a 20 milioni di euro: 50%<br>• oltre 20 milioni di euro: 0 |
| **38.** NEW | maggior valore delle quote di ammortamento e dei canoni di locazione finanziaria relativi al costo di acquisizione dei beni immateriali strumentali di cui al **codice 29**, per gli investimenti effettuati entro il 31 dicembre 2018, ovvero entro il 31 dicembre 2019 a condizione che entro la data del 31 dicembre 2018 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione che è maggiorato del 40% (articolo 1, comma 30, L. 205/2017). |
| **41.** NEW | I contributi, gli indennizzi e i risarcimenti, già indicati al rigo RG10 con il codice 24, connessi al crollo di un tratto del viadotto Polcevera dell'autostrada A10, nel Comune di Genova, avvenuto il 14 agosto 2018, di qualsiasi natura e indipendentemente dalle modalità di fruizione e contabilizzazione, percepiti dai soggetti privati, proprietari o titolari di diritti di godimento o residenti o domiciliati o che hanno sede o unità locali in immobili che abbiano subito danni direttamente conseguenti al crollo, verificati con perizia asseverata. Le agevolazioni sono concesse ai sensi e nei limiti del regolamento (UE) n. 1407/2013 della Commissione, del 18 dicembre 2013, relativo all'applicazione degli articoli 107 e 108 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea agli aiuti «de minimis», del regolamento (UE) n. 1408/2013 della Commissione, del 18 dicembre 2013, relativo all'applicazione degli articoli 107 e 108 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea agli aiuti «de minimis» nel settore agricolo e del regolamento (UE) n. 717/2014 della Commissione, del 27 giugno 2014, relativo all'applicazione degli articoli 107 e 108 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea agli aiuti «de minimis» nel settore della pesca e dell'acquacoltura (art. 3, comma 2, D.L. 109/2018, convertito, con modificazioni, L. 130/2018); |
| **99.** | gli altri componenti positivi non espressamente elencati. |

Nella colonna 65 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, 54, 56, 58, 60, 62 e 64.

## Rigo RG23

| RG23 | Reddito detassato | (di cui | Patent box | Ruling | Navi/Pesca | Navi da crociera | ) |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | | | 1 ,00 | 2 ,00 | 3 ,00 | 4 ,00 | 5 ,00 |

Nel rigo RG23, **colonna 1**, va indicata la quota dei redditi derivanti dall'utilizzo di software protetto da copyright, 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 50% (articolo 1, commi da 37 a 45, della L. 190/2014).

APPROFONDIMENTO
**PATENT BOX**

L'articolo 1, comma 37-45, L. 190/2014 (legge Stabilità 2015) e il D.M. 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 (fino al 31.12.2016), 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 disposizione 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.
Dal 2017, l'opzione deve essere comunicata nella dichiarazione dei redditi e decorrerà dal periodo d'imposta al quale la stessa dichiarazione si riferisce.

Nel rigo RG 23 **colonna 2**, al fine di consentire l'accesso al beneficio "Patent box" fin dal periodo d'imposta in cui è presentata l'istanza di ruling, va indicata la quota di reddito agevolabile relativa ai periodi di imposta compresi tra la data di presentazione della medesima istanza e la data di sottoscrizione dell'accordo (articolo 4, comma 4, del D.M. 28.11.2017).

Nel rigo RG23 **colonna 3**, 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.

Nel rigo RG 23 **colonna 4**, va indicato 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. Per i redditi derivanti dall'attività di escursione comunque realizzata, l'agevolazione si applica solo nei confronti dell'armatore (articolo 13, comma 3, L. 488/1999).

Nel rigo RG23 **colonna 5**, va indicata la somma degli importi di cui alle colonne da 1 a 4.

## Rigo RG24

| | |
|---|---|
| **RG24 B) Totale componenti negativi** (sommare gli importi da rigo RG13 a RG23) | ,00 |

Nel rigo RG24 va riportata la somma dei righi 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'articolo 5 del Tuir, ovvero ai sensi dell'articolo 11, comma 4, del D.Lgs. 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'articolo 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'articolo 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 :

**RG28 col. 2 = RG25 + RG26 col. 4 – 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'articolo 30, comma 3, lettera c), ultimo periodo, della L. 724/1994
Tale eccedenza si determina applicando la seguente formula algebrica:

**RG28 col. 1 = RG27 col. 3 – (RG25 + RG26 col. 4 – RG28 col. 2)**

La perdita non compensata, indicata nella colonna 1 del rigo RG28, non utilizzata per compensare altri redditi d'impresa di periodo, deve essere riportata nell'apposito prospetto quadro RS.

## 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 RG28, colonna 2, assunto al netto delle erogazioni stesse.
La medesima modalità deve essere seguita per le erogazioni di cui alle lettera h) e l) dell'articolo 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'articolo 100, comma 2, lettera g) che danno diritto al credito d'imposta "Art Bonus" non vanno indicate perché indeducibili.
Le erogazioni liberali sono deducibili secondo gli ordinari criteri di imputazione temporale previsti dal Tuir.

## 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 articoli 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'articolo 5, Tuir, non può essere attribuita una quota di reddito superiore complessivamente al 49%.

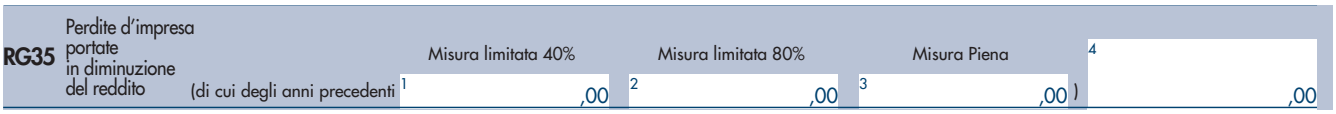
## Rigo RG34

| | di cui reddito prodotto all'estero soggetti L. 238/10 - art. 16 D.Lgs. 147/15 | |
|---|---|---|
| **RG34** Reddito d'impresa (o perdita) di spettanza dell'imprenditore | 1 ,00 | 2 ,00 |

RG34 col. 2 = RG31 – RG33

I soggetti che si avvalgono del regime di cui all'articolo 2 L. 238/2010, ovvero di cui all'articolo 16 D.Lgs. 147/2015, espongono nel rigo **RG34, colonna 1**, l'eventuale reddito d'impresa in contabilità semplificata prodotto all'estero, ricompreso nell'importo di colonna 2, per il quale non si applica la tassazione agevolata (Circolare n. 17/E /2017).
Se l'importo del rigo RG31 **è positivo**: qualora la casella "Rientro lavoratrici/lavoratori" sia stata barrata nel rigo RG34, colonna 2, va indicato, oltre l'importo di colonna 1, il 50% della differenza tra gli importi di rigo RG31 e RG33, diminuita dell'importo di rigo RG34, colonna 1.
Qualora nel rigo RG34, colonna 2, sia indicata una perdita, deve essere preceduta dal segno "meno".

## Rigo RG35




Se l'importo di rigo RG34, colonna 2, è positivo, nel **rigo RG35**, **colonna 4,** va indicato fino a concorrenza di tale importo, l'ammontare delle perdite derivanti dalla partecipazione in società di persone ed assimilate esercenti attività d'impresa nonché da partecipazione in società che abbiano optato per il regime di trasparenza ai sensi dell'art. 116 Tuir risultanti dal quadro RH, se non già utilizzate negli altri quadri di determinazione del reddito d'impresa.
Se tali perdite sono inferiori all'importo di RG34, colonna 2, si procede a compensazione anche con l'eventuale eccedenza di perdite degli esercizi precedenti, non utilizzata per compensare altri redditi d'impresa dell'anno, da evidenziare nella **colonna 1**, in caso di perdite utilizzabili in misura limitata del 40%, nella **colonna 2**, in caso di perdite utilizzabili in misura limitata dell'80%, e nella **colonna 3**, in caso di perdite utilizzabili in misura piena. Gli importi indicati nelle colonne 1, 2 e 3 vanno riportati anche nella colonna 4. Si precisa che le perdite non possono essere utilizzate per compensare i redditi indicati in colonna 3 del rigo RG26. L'eventuale residuo di queste ultime perdite va indicato nell'apposito prospetto del quadro RS, secondo le istruzioni ivi riportate.

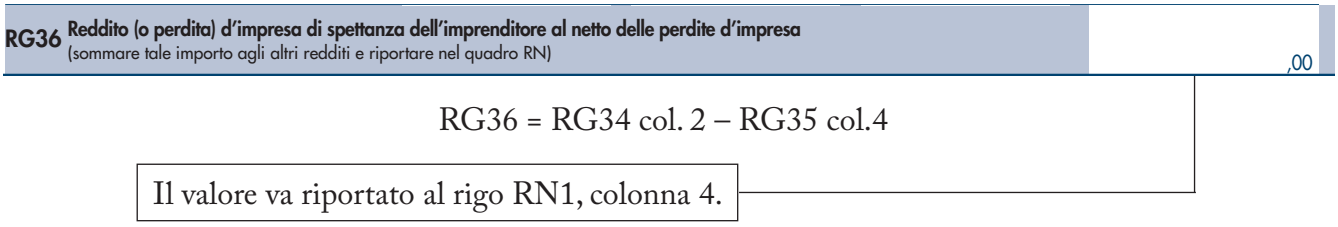
NEW

**NOVITÀ FINANZIARIA 2019 – NUOVO REGIME PERDITE D'IMPRESA**
A seguito della modifica dei commi 1 e 3 dell'articolo 8 Tuir, è previsto che a regime per le imprese in contabilità semplificata le perdite possano essere compensate solo con redditi della stessa natura e per l'eccedenza è previsto il riporto illimitato ai periodi successivi in misura non superiore all'80% del reddito conseguito.
In via transitoria, e in deroga al primo periodo del comma 3 dell'articolo 8 Tuir, le perdite derivanti dall'esercizio d'impresa in contabilità semplificata **maturate nei periodi d'imposta 2018 e 2019** possono essere computate in diminuzione nel limite:
- del 40% dei redditi di impresa conseguiti nel periodo d'imposta 2019;
- del 60%dei redditi d'impresa conseguiti nel periodo d'imposta 2020.

Inoltre, le **perdite del periodo d'imposta 2017**, per la parte non compensata ai sensi dell'articolo 8, comma 1, Tuir, nel testo vigente prima della data di entrata in vigore della L. 145/2018, sono computate in diminuzione dei relativi redditi conseguiti:
- nei periodi d'imposta 2018 e 2019, in misura non superiore al 40% dei medesimi redditi;
- nel periodo d'imposta 2020, in misura non superiore al 60% dei medesimi redditi.

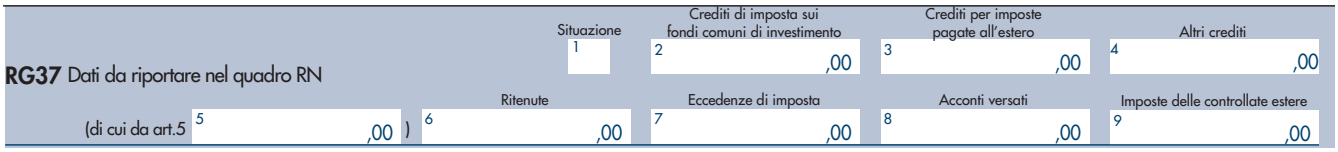
Le perdite fiscali dei soci relative ad esercizi anteriori all'inizio della tassazione per trasparenza non possono essere utilizzate per compensare i redditi imputati dalle società partecipate.

## Rigo RG36




Nel caso in cui l'importo di RG24, col. 2, sia negativo, lo stesso può essere utilizzato in diminuzione di altri redditi d'impresa di periodo e l'eventuale eccedenza va indicata nel quadro RS.

## Rigo RG37




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'articolo 116 Tuir, ovvero sia beneficiario di un Trust trasparente o misto.
In particolare, deve essere indicato:

| | |
|---|---|
| **Colonna 1** | Uno dei seguenti codici:<br>1 – se gli importi sono ricevuti da società trasparenti<br>2 – se gli importi sono ricevuti da Trust trasparente o misto<br>3 – se gli importi sono ricevuti da entrambi i soggetti sopra indicati<br>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'articolo 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'articolo 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 assolte dalle società partecipate residenti in Stati o territori a regime fiscale privilegiato inclusi nel decreto o nel provvedimento emanati ai sensi dell'articolo 167, comma 4, Tuir, sugli utili maturati durante il periodo di possesso delle partecipazioni, in proporzione degli utili conseguiti o delle partecipazioni cedute. |

## Rigo RG 38

| RG38 Rimanenze finali | Insussistenza rimanenze | Art. 92 | Art. 93 | Art. 94 |
|---|---|---|---|---|
| | 1 | 2 ,00 | 3 ,00 | 4 ,00 |

Nel **rigo RG38**, vanno indicate:
- nella **colonna 2**, le rimanenze finali del periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione relative a materie prime e sussidiarie, semilavorati, merci e prodotti finiti nonché ai prodotti in corso di lavorazione e ai servizi di durata non ultrannuale (articoli 92 e 92-*bis* del Tuir);
- in **colonna 3**, le rimanenze finali del periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione relative ad opere, forniture e servizi di durata ultrannuale (articolo 93 del Tuir);
- nella **colonna 4**, le rimanenze finali del periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione relative ai titoli di cui alle lettere c), d) ed e) del comma 1 dell'articolo 85 del Tuir (articolo 94 del Tuir);

Nel caso in cui non sussistano rimanenze finali, va barrata la casella di **colonna 1**.

## Rigo RG41

Esenzione degli utili e delle perdite delle stabili organizzazioni all'estero di imprese residenti — **RG41**

**Art. 167, comma 8-quater** ☐

**Esimenti** ☐

| Codice identificativo estero | Codice Stato estero | Reddito/Perdita 5° periodo imp. precedente | Reddito/Perdita 4° periodo imp. precedente | Reddito/Perdita 3° periodo imp. precedente |
|---|---|---|---|---|
| 1 | 2 | 3 ,00 | 4 ,00 | 5 ,00 |

| Reddito/Perdita 2° periodo imp. precedente | Reddito/Perdita 1° periodo imp. precedente | Perdita netta | Reddito imponibile | Perdita netta residua |
|---|---|---|---|---|
| 6 ,00 | 7 ,00 | 8 ,00 | 10 ,00 | 11 ,00 |

I soggetti residenti nel territorio dello Stato optano per l'esenzione degli utili e delle perdite attribuibili a tutte le proprie stabili organizzazioni all'estero (articolo 168-*ter* Tuir, c.d. *"branch exemption"*) nel presente quadro RG riferito al periodo d'imposta di costituzione della branch, a partire dal quale è efficace il regime di *branch exemption* e devono indicare separatamente il reddito prodotto da ciascuna stabile organizzazione.
Con il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 28 agosto 2017 sono state emanate le modalità applicative del regime di *branch exemption*.
Per ciascuna stabile organizzazione all'estero va quindi compilato un distinto modulo del quadro RG, utilizzando moduli successivi al primo (riservato alla determinazione del reddito dell'impresa residente) e avendo cura di numerare distintamente ciascuno di essi e di riportare la numerazione progressiva nella casella posta in alto a destra del quadro.
Per le stabili organizzazioni già esistenti, al fine di rideterminare le perdite fruite in precedenza, il soggetto residente indica separatamente nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta di esercizio dell'opzione i redditi e le perdite attribuibili a ciascuna stabile organizzazione nei cinque periodi d'imposta antecedenti a quello di effetto dell'opzione. Se ne deriva una perdita fiscale netta, i redditi successivamente realizzati dalla stabile organizzazione sono imponibili fino a concorrenza della stessa (*recapture* articolo 168-*ter*, comma 7, Tuir).
Le perdite oggetto di *recapture* vanno indicate solo per l'ammontare delle stesse effettivamente utilizzato. La parte non utilizzata non concorre a formare le perdite fiscali dell'impresa residente riportabili da quest'ultima (nell'apposito prospetto del quadro RS) che dovranno essere conseguentemente ridotte di pari importo.

In presenza di più siti produttivi nel medesimo Stato, a prescindere dalla qualificazione operata nel Paese di localizzazione, per il calcolo del *recapture* si assume l'esistenza di una sola stabile organizzazione per ciascuno Stato estero.

**Art. 167, comma 8-quater** ☐ Nei casi in cui la stabile organizzazione sia localizzata in Stati o territori con regime fiscale privilegiato, anche speciale, individuati ai sensi dell'articolo 167, comma 4, Tuir o la stabile organizzazione sia localizzata in Stati o territori diversi da quelli ivi richiamati, e ricorrano congiuntamente le condizioni di cui al comma 8-*bis* del medesimo articolo 167, qualora sussistano le esimenti di cui ai commi 5, lettera a) o b), o 8-*ter* del citato articolo occorre compilare la **casella "Articolo 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 favorevole, e sussistenza delle condizioni per la disapplicazione della disciplina CFC.

**Esimenti** ☐ Inoltre, deve essere compilata anche la **casella "Esimenti"** indicando uno dei seguenti codici:
**"1"** – nel caso di cui al comma 5, lettera a), articolo 167 del Tuir;
**"2"** – nel caso di cui al comma 5, lettera b), articolo 167 del Tuir;
**"3"** – nel caso di cui al comma 8-*ter*, articolo 167 del Tuir. 67.

Nel **rigo RG41,** per ciascuna stabile organizzazione va indicato:
- nella **colonna 1**, il codice di identificazione fiscale della stabile organizzazione, ove attribuito dall'autorità fiscale del Paese di localizzazione ovvero, se attribuito, il codice identificativo rilasciato da un'Autorità amministrativa. Qualora la stabile organizzazione sia divisa in più siti produttivi, ciascuno con un proprio codice identificativo, il codice da riportare nella presente colonna può essere riferito a uno dei vari siti produttivi, a scelta del contribuente;
- nella **colonna 2**, il codice dello Stato o territorio estero (rilevato dalla tabella "Elenco dei Paesi e territori esteri" presente nel capitolo dedicato al Frontespizio);
- nelle **colonne da 3 a 7**, nel caso in cui la stabile organizzazione sia già esistente, i redditi e le perdite (precedute dal segno meno) attribuibili alla stessa nei cinque periodi d'imposta antecedenti a quello di effetto dell'opzione;
- nella **colonna 8** la perdita netta (non preceduta dal segno meno), pari alla somma algebrica, se negativa, degli importi indicati nelle colonne da 3 a 7. Nella stessa colonna 8, i contribuenti che hanno compilato il presente prospetto nella dichiarazione Redditi PF 2018, riportano l'ammontare della perdita netta residua di cui alla colonna 11 del rigo RG41 del modello Redditi PF 2018; in tale ultimo caso le colonne da 3 a 7 non vanno compilate;
- nella **colonna 10**, il reddito imponibile pari al minore importo tra il reddito della stabile organizzazione prodotto nel periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione (importo di rigo RG36, se positivo) e la perdita netta di colonna 8;
- nella **colonna 11**, la perdita netta residua pari alla seguente somma algebrica, se positiva: colonna 8 – colonna 10

Si fa presente che le colonne da 3 a 8 vanno compilate anche in assenza di un reddito nel rigo RG36.
Il rigo RG41 non può essere compilato sul primo modulo del presente quadro.

# QUADRO LM

PERSONE FISICHE 2019

Agenzia Entrate

**PERIODO D'IMPOSTA 2018**

CODICE FISCALE

## REDDITI
## QUADRO LM

Mod. N.

**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** ,00

**LM3** Rimanenze finali ,00

**LM4** **Differenza (LM2, col. 2 – LM3)** ,00

**LM5** **Totale componenti negativi**

| Commi 91 e 92 L. 208/2015 | Art. 1, comma 8 L. 232/2016 | Art. 1, comma 9 L. 232/2016 | Art. 1, comma 10 L. 232/2016 | |
|---|---|---|---|---|
| (di cui 1 ,00 | 2 ,00 | 3 ,00 | 4 ,00 ) | 5 ,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**

| Misura limitata 80% | Misura Piena | |
|---|---|---|
| (di cui 1 ,00 | 2 ,00 ) | 3 ,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 |

| | Codice attività | Coefficente redditività | Componenti positivi | Reddito per attività |
|---|---|---|---|---|
| **LM22** | 1 | 2 % | 3 ,00 | 4 ,00 |
| **LM23** | 1 | 2 % | 3 ,00 | 4 ,00 |
| **LM24** | 1 | 2 % | 3 ,00 | 4 ,00 |
| **LM25** | 1 | 2 % | 3 ,00 | 4 ,00 |
| **LM26** | 1 | 2 % | 3 ,00 | 4 ,00 |
| **LM27** | 1 | 2 % | 3 ,00 | 4 ,00 |

**LM34** **Reddito lordo**

| Artigiani e commercianti | Gestione separata autonomi (art. 2 c. 26 L. 335/95) | |
|---|---|---|
| 1 ,00 | 2 ,00 | 3 ,00 |

**LM35** Contributi previdenziali e assistenziali 1 ,00 | 2 ,00

**LM36** **Reddito netto** ,00

**LM37** **Perdite pregresse**

| Artigiani e commercianti | Gestione separata autonomi (art. 2 c. 26 L. 335/95) | | |
|---|---|---|---|
| 1 ,00 | 2 ,00 | | |
| **Misura limitata 40%** | **Misura limitata 80%** | **Misura Piena** | |
| (di cui 3 ,00 | 4 ,00 | 5 ,00 ) | 6 ,00 |

**LM38** **Reddito al netto delle perdite soggetto ad imposta sostitutiva** ,00

**LM39** **Imposta sostitutiva** ,00

### SEZIONE III
**Determinazione dell'imposta dovuta**

**LM40** **Crediti di imposta**

| | | | |
|---|---|---|---|
| Riacquisto prima casa 1 ,00 | Redditi prodotti all'estero 2 ,00 | Fondi comuni 3 ,00 | Sisma Abruzzo altri immobili 4 ,00 |
| Sisma Abruzzo abitazione principale 5 ,00 | Reintegro anticipazioni fondi pensione 6 ,00 | Mediazioni 7 ,00 | Negoziazioni e arbitrato 8 ,00 |
| Cultura 9 ,00 | Scuola 10 ,00 | Videosorveglianza 11 ,00 | Altri crediti d'imposta 12 ,00 |

13 ,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 |
| | LM45 Acconti | (di cui sospesi 1 ,00) | | | | 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 2013 1 ,00 | Eccedenza 2014 2 ,00 | Eccedenza 2015 3 ,00 | Eccedenza 2016 4 ,00 | Eccedenza 2017 5 ,00 | Eccedenza 2018 6 ,00 |
| | LM51 PERDITE RIPORTABILI SENZA LIMITI DI TEMPO | | | | (di cui relative al presente anno 1 ,00) | | 2 ,00 |

Il quadro LM deve essere utilizzato dai contribuenti che hanno applicato nel corso del 2018:
- il regime di vantaggio per l'imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità, di cui all'articolo 27, commi 1 e 2, D.L. 98/2011;
- il regime forfetario di cui all'articolo 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.

## 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 hanno intrapreso un'attività d'impresa, arte o professione e che già fruivano del medesimo regime alla data del 31 dicembre 2015.
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 contemporaneamente 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'articolo 53, comma 2 lettera 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**.

**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 (articolo 1, comma 99, lettera b) della L. 244/2007, come modificato dall'articolo 7, comma 3 della L. 161/2014);
- 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'articolo 116 del Tuir.

Inoltre, possono accedere al **regime fiscale agevolato** le persone fisiche esercenti attività di impresa, arti o professioni a condizione che, al contempo:

a) non abbiano 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, ragguagliati ad anno, non sia superiore a 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.

**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'articolo 22 del D.P.R. 600/1973;
e) **sono esclusi dall'applicazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale** e dalla compilazione del modello per la comunicazione dei dati rilevanti;
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.

**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).

## IL REGIME FORFETARIO

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 (articolo 13 della L. 388/2000);
- il **regime di vantaggio per l'imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità**, detto regime dei nuovi minimi (articolo 27 comma 1 e 2 del D.L. 98/2011);
- il regime agevolato per gli "ex minimi" (articolo 27 comma 3 del D.L. 98/2011).

Quindi dal 2016 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 2015 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 2019 i requisiti vanno verificati sui dati del 2018) 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.

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'articolo 1, commi dal 54 a 89, della L. 190/2014 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) | 45.000 | 40% |
| Commercio all'ingrosso e al dettaglio | 45 - (da 46.2 a 46.9) - (da 47.1 a 47.7) - 47.9 | 50.000 | 40% |
| Commercio ambulante di prodotti alimentari e bevande | 47.81 | 40.000 | 40% |
| Commercio ambulante di altri prodotti | 47.82- 47.89 | 30.000 | 54% |
| Costruzioni e attività immobiliari | (41-42-43)- (68) | 25.000 | 86% |
| Intermediari del commercio | 46.1 | 25.000 | 62% |
| Attività dei Servizi di alloggio e di ristorazione | (55-56) | 50.000 | 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) | 30.000 | 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) | 30.000 | 67% |

Per l'accesso al regime:
- **non rilevano i ricavi e i compensi derivanti dall'adeguamento agli studi di settore** di cui all'articolo 62 *bis* del D.L. 331/1993, convertito, con modificazioni, dalla L. 427/1993 e successive modificazioni, e ai parametri di cui alla L. 549/1995;
- 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 (articolo 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. (circolare n. 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'articolo 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%.

Il contribuente deve attestare di possedere i requisiti di cui alle predette lettere a), b) e c) dell'articolo 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 L. 427/1993;

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;

d-*bis*) i soggetti che nell'anno precedente hanno percepito redditi di lavoro dipendente ed assimilati di cui agli articoli 49 e 50 del Tuir eccedenti l'importo di 30.000 euro; se il rapporto di lavoro è cessato il limite è irrilevante.

Il contribuente:
- qualora si trovi nel **primo anno** di fruizione del regime forfetario, deve attestare di non trovarsi, al momento dell'ingresso al regime, **in alcuna delle fattispecie d'incompatibilità** elencate alle lettere a), b), c), e d);
- qualora invece abbia già fruito del regime forfetario n**el precedente periodo d'imposta,** attesta che, nel corso dello stesso, non si è verificata alcuna delle fattispecie d'incompatibilità elencate alle lettere a), b), c) e d);
- attesta che, nel corso del precedente periodo d'imposta, non si è verificata la causa ostativa indicata dall'articolo 1, comma 57, lettera *d- bis*).

A tal fine barra l'apposita casella posta al **rigo LM21, 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.
Sul reddito imponibile si applica **un'imposta sostitutiva** dell'imposta sui redditi, delle addizionali regionali e comunali e dell'imposta regionale sulle attività produttive **pari al 15%**. Nel caso di imprese familiari di cui all'articolo 5, comma 4 Tuir, **l'imposta sostitutiva**, calcolata sul reddito al lordo delle quote assegnate al coniuge e ai collaboratori familiari, è **dovuta dall'imprenditore**.

Come precisato nella **circolare n. 10/E/2016** gli immobili, a qualsiasi titolo posseduti, non vanno considerati ai fini del presente regime. Pertanto, il reddito prodotto dagli immobili strumentali o patrimoniali eventualmente posseduti va imputato, quale reddito di fabbricati, alla persona fisica titolare dell'impresa o dell'attività di lavoro autonomo.

**Contribuenti start-up**
Per il periodo d'imposta in cui l'attività è iniziata, e per i quattro anni successivi, il reddito determinato è soggetto ad imposta sostitutiva ridotta al 5%, 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.

Possono fruire **dell'aliquota ridotta**, per gli anni che residuano al compimento del quinquennio dall'inizio dell'attività:

- i soggetti che già aderivano al regime forfetario nel periodo d'imposta precedente se, all'ingresso nel regime, erano in possesso dei requisiti di cui alle lettere a), b) e c);
- i soggetti che negli anni precedenti all'ingresso nel regime forfetario avevano aderito al regime di vantaggio, ovvero che, pur in possesso dei requisiti per accedere allo stesso, avevano optato per il regime ordinario.

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 D.Lgs. 471/1997, 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 D.Lgs. 446/1997, **pari al 15%.**
Nel caso di imprese familiari di cui all'articolo 5, comma 4 Tuir, l'imposta sostitutiva, calcolata sul reddito al lordo delle quote assegnate al coniuge e ai collaboratori familiari, è dovuta dall'imprenditore.
Per i contribuenti start-up l'imposta sostitutiva è ridotta al 5%.

## 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 - REGIME DI VANTAGGIO

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 | ,00 |
|---|---|---|

Nel **rigo LM2** (totale componenti positivi), va indicato:
- l'**ammontare dei ricavi di cui alle lettere a) e b),** del comma 1 dell'articolo 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%**, addebitata ai committenti in via definitiva, ai sensi dell'articolo 1, comma 212 della L. 662/1996. Tale importo non va considerato alla stregua dei contributi previdenziali e pertanto costituisce parte integrante dei compensi da indicare nel rigo LM2;
- l'ammontare delle **sopravvenienze attive** realizzate;
- l'ammontare delle **plusvalenze** attive conseguite. In particolare:
  - l'ammontare delle **plusvalenze patrimoniali**, di cui all'articolo 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'articolo 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 col. 5 (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 articolo 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 |

Il contribuente che nel periodo d'imposta precedente ha applicato il regime dei contribuenti minimi al rigo LM3, deve riportare l'importo indicato nel rigo LM48 del Modello Redditi PF 2018.
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 LM48 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 righi LM2, colonna 2 e LM3. Se il risultato è negativo, indicare zero.

## Rigo LM5 – Totale componenti negativi

| | | | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| **LM5** | **Totale componenti negativi** | (di cui | Commi 91 e 92 L. 208/2015 1 ,00 | Art. 1, comma 8 L. 232/2016 2 ,00 | Art. 1, comma 9 L. 232/2016 3 ,00 | Art. 1, comma 10 L. 232/2016 4 ,00 | ) | 5 | ,00 |

Nel **rigo LM5** (totale componenti negativi), va indicato, a colonna 5, 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;
- delle **sopravvenienze passive** realizzate nel presente periodo d'imposta;
- delle **altre spese** sostenute nel presente periodo d'imposta.

Negli importi di **colonna 5** va altresì compresa l'eventuale maggiorazione della spesa, della quota di ammortamento e dei canoni di locazione finanziaria fiscalmente deducibile, relativa agli interventi in beni strumentali nuovi effettuati dal 15 ottobre 2015 al 31 dicembre 2016, il cui conto è maggiorato del 40%. Tale importo va riportato anche a colonna 1.

- La **maggiorazione del 40%** si applica anche agli **investimenti in beni materiali strumentali nuovi,** esclusi i veicoli e gli altri mezzi di trasporto di cui al citato articolo 164, comma 1, lettere b) e b-*bis*), del Tuir (articolo 1, comma 8, della L. 232/2016 e di cui all'articolo 1, comma 29 della L. 205/2017): in tal caso l'importo della maggiorazione va evidenziato anche in **colonna 2**;
- il maggior valore (150%) delle **quote di ammortamento** e dei **canoni di locazione finanziaria relativo agli investimenti in beni materiali strumentali** nuovi, che favoriscano processi di trasformazione tecnologica e digitale secondo il modello «***Industria 4.0***», compresi nell'elenco di cui **all'allegato A a**nnesso alla L. 232/2016 (**c.d. iper-ammortamento**; articolo 1, comma 9, della L. 232/2016 e di cui all'articolo 1, comma 30, L. 205/2017). L'importo della maggiorazione va esposto anche in **colonna 3**;
- il maggior valore (40%) delle **quote di ammortamento** e dei **canoni di locazione finanziaria** relativi al costo di acquisizione dei beni immateriali strumentali compresi nell'elenco di cui **all'allegato B** annesso alla L. 232/2016 (articolo 1, comma 10, della L. 232/2016 e articolo 1, comma 30, L. 205/2017); tale importo va riportato anche in **colonna 4.**

Ai fini del calcolo dell'imposta sostitutiva dovuta in acconto, occorre determinare l'importo del rigo differenza (LM42), senza tener conto delle maggiorazioni di cui alle colonne 2, 3 e 4.

**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 righi LM4 e LM5, colonna 5**.
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'articolo 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'articolo 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 | | Misura limitata 80% | Misura Piena | 3 |
| | | (di cui | 1 ,00 | 2 ,00 ) | ,00 |

Nel **rigo LM9** (perdite pregresse) vanno riportate le eventuali perdite pregresse, fino a concorrenza dell'importo di **rigo LM8**.
In tale colonna vanno indicate, tra l'altro, le **perdite maturate nel periodo di applicazione del "regime fiscale di vantaggio"** di cui al D.L. 98/2011, che possono essere scomputate dal reddito soggetto ad impo-

sta sostitutiva, - dell'attività d'impresa o di lavoro autonomo esercitata - nei periodi d'imposta successivi, ma non oltre il quinto, per l'intero ammontare che trova capienza.

Nella **colonna 1** vanno indicate, da parte dei soggetti che svolgono attività d'impresa, **le eventuali perdite d'impresa in contabilità ordinaria pregresse** utilizzabili in misura limitata dell'**80%**.

Nella **colonna 2** vanno invece indicate le eventuali **perdite realizzate nei primi tre anni di attività**, sia quelle conseguite **nell'esercizio d'impresa in contabilità ordinaria o semplificata**, utilizzabili in **misura piena**, sia quelle realizzate nel regime di vantaggio o nel regime dei vecchi "minimi" di cui alla L. 244/2007, **riportabili senza limiti di tempo**.

Nel caso di esercizio di arti o professioni, nella colonna 2 vanno invece indicate le eventuali perdite pregresse di lavoro autonomo.
Gli importi indicati nelle colonne 1 e 2 vanno riportati anche nella colonna 3.

**Articolo 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'articolo 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**

**Impresa** ☐
**Autonomo** ☐
**Impresa familiare** ☐

| | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| **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 | | | |
| | | Codice attività | Coefficente redditività | | Componenti positivi | Reddito per attività |
| **LM22** | | 1 | 2 % | | 3 ,00 | 4 ,00 |
| **LM23** | | 1 | 2 % | | 3 ,00 | 4 ,00 |
| **LM24** | | 1 | 2 % | | 3 ,00 | 4 ,00 |
| **LM25** | | 1 | 2 % | | 3 ,00 | 4 ,00 |
| **LM26** | | 1 | 2 % | | 3 ,00 | 4 ,00 |
| **LM27** | | 1 | 2 % | | 3 ,00 | 4 ,00 |
| | | Artigiani e commercianti | Gestione separata autonomi (art. 2 c. 26 L. 335/95) | | | 3 |
| **LM34** | **Reddito lordo** | 1 ,00 | 2 ,00 | | | ,00 |
| **LM35** | Contributi previdenziali e assistenziali | | 1 ,00 | | | 2 ,00 |
| **LM36** | **Reddito netto** | | | | | ,00 |
| | | Artigiani e commercianti | Gestione separata autonomi (art. 2 c. 26 L. 335/95) | | | |
| **LM37** | **Perdite pregresse** | 1 ,00 | 2 ,00 | | | |
| | | Misura limitata 40% | Misura limitata 80% | | Misura Piena | 6 |
| | (di cui | 3 ,00 | 4 ,00 | | 5 ,00 ) | ,00 |
| **LM38** | **Reddito al netto delle perdite soggetto ad imposta sostitutiva** | | | | | ,00 |
| **LM39** | **Imposta sostitutiva** | | | | | ,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.

I contribuenti che **adottano il regime forfetario** sono **esclusi** dall'applicazione degli studi di settore e dei parametri. Inoltre, tali contribuenti non sono tenuti a operare **le ritenute alla fonte** di cui al titolo III del D.P.R. 600/1973. Tali soggetti devono tuttavia fornire, nell'apposita sezione del **quadro RS,** gli specifici **elementi informativi relativi all'attività svolta**, nonché i dati dei redditi erogati per i quali, all'atto del pagamento, non è stata operata la ritenuta alla fonte, in base a quanto previsto dall'articolo 1, commi 69 e 73 della L. 190/2014.

## 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.

Nel caso di transito da regime ordinario o in contabilità semplificata al regime forfetario, al fine di evitare salti o duplicazioni di imposizione:

- i **ricavi incassati** nel periodo di adozione del regime forfetario **non concorrono alla determinazione del reddito forfetario** qualora gli stessi abbiano già concorso a formare il reddito in base alle regole di competenza proprie del precedente regime;
- viceversa i **ricavi incassati** nel periodo di applicazione del precedente regime che **non hanno avuto manifestazione economica nello stesso**, concorrono comunque al reddito forfetario, nell'anno in cui si realizza il presupposto della competenza.

## 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.
Nel **rigo LM22, colonna 2**, va indicato il coefficiente di redditività dell'attività indicata al rigo LM22 colonna 1.
Nella **colonna 3 del rigo LM22** va indicato l'ammontare dei **ricavi e compensi percepiti** (articolo 1 comma 64 L. 190/2014).
Nel **rigo LM22, colonna 4**, va indicato il reddito relativo all'attività, determinato moltiplicando l'importo dei componenti positivi indicato al rigo LM22 colonna 3, 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 3 il volume totale dei compensi e corrispettivi, e in colonna 4 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 3** l' ammontare dei compensi e corrispettivi riguardanti tutte le attività ricomprese nello stesso gruppo, e in **colonna 4** 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 4 dei righi da LM22 a LM37.
Nelle colonne 1 e 2 va esposto distintamente il **reddito forfetario** lordo afferente a ciascuna gestione previdenziale.
In particolare:

- nella **colonna 1** - **"Artigiani e commercianti"**, va indicata, ai sensi dell'articolo 10 del D.Lgs. 241/1997, la somma degli importi indicati nella predetta colonna 5 aventi natura di reddito d'impresa, afferenti la gestione speciale Artigiani e commercianti;
- nella **colonna 2** - **"Gestione separata autonomi (articolo 2 comma 26 L. 335/1995)"** va indicata la somma dei redditi, indicati nella predetta colonna 5, aventi natura di reddito di lavoro autonomo ai sensi dell'articolo 53, comma 1 del Tuir, soggetto alla gestione separata di cui all'articolo 2, comma 26, L. 335/1995.

Per i contribuenti che adottano il **regime forfetario** è possibile optare per l'applicazione del regime **contributivo agevolato** (articolo 1, commi da 76 ad 84, L. 190/2014), presentando apposita richiesta all'Inps.

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 (articolo 1 comma 64 della L. 190/2014).
Nella **colonna 2**, deve essere indicato l'importo dei predetti contributi che trova capienza nel reddito indicato nel rigo LM34, col. 3.
L'eventuale eccedenza deve essere indicata nel **rigo LM49** ed è deducibile dal reddito complessivo ai sensi dell'articolo 10 del Tuir.

Nel **rigo LM36 (reddito netto),** va indicata la differenza tra l'importo di rigo LM34, col. 3, 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'articolo 1, comma 68, della L. 190/2014, possono essere computate in diminuzione dal reddito prodotto all'interno del regime secondo le ordinarie regole stabilite dal Tuir.

Nel **rigo LM37 (perdite pregresse)**, in **colonna 6**, vanno riportate le eccedenze di perdite pregresse; in tale colonna vanno indicate, tra l'altro, le **perdite maturate nel periodo di applicazione del "regime fiscale di vantaggio"** di cui al D.L. 98/2011, o quelle del vecchio regime dei contribuenti minimi" di cui alla L. 244/2007, riportabili nei periodi d'imposta successivi, ma non oltre il quinto, indicate nel rigo **LM50** del modello Redditi PF 2018.
I soggetti che svolgono attività d'impresa e che nei periodi d'imposta precedenti non compilavano il quadro LM, devono indicare:

- nella **colonna 3** le eventuali **perdite** d'impresa in **contabilità semplificata** realizzate nel periodo d'imposta 2017, **utilizzabili in misura limitata del 40%;**
- nella **colonna 4** le **perdite pregresse** in **contabilità ordinaria** utilizzabili in misura limitata dell'**80%**;
- nella **colonna 5** le **perdite realizzate nei primi tre anni di attività**, utilizzabili in misura piena, ai sensi dell'art. 8, comma 3 del Tuir.

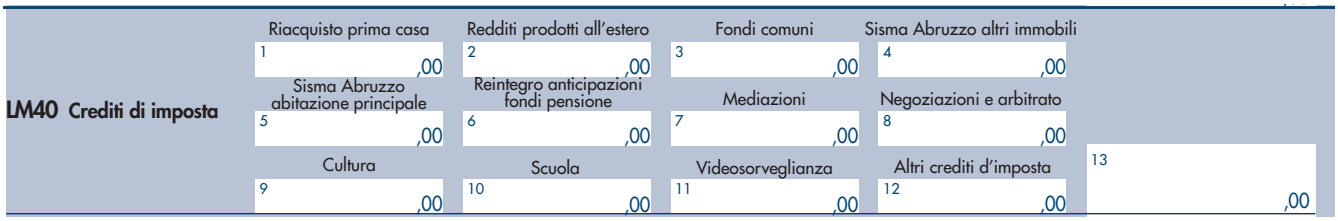
Nella stessa **colonna 5** vanno indicate da parte dei contribuenti che si trovavano nel regime di vantaggio (o dei vecchi minimi), le **perdite realizzate nei primi tre anni di attività**, riportabili senza limiti temporali.
Gli **importi indicati nelle colonne 3, 4 e 5 vanno riportati anche nella colonna 6**.
Nelle **colonne 1 e 2** va esposto l'ammontare delle perdite pregresse, facenti parte dell'importo indicato nella colonna 6, relative ai redditi afferenti le singole gestioni previdenziali, considerati nelle **colonne 1 e 2 del rigo LM34**.

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, colonna 6.
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'articolo 12, comma 2, del Tuir (articolo 1, comma 75 L. 190/2014).

Nel **rigo LM39 (imposta sostitutiva),** va indicata **l'imposta sostitutiva pari al 15%** (o del 5% se è stata barrata la casella di rigo LM21, colonna 3) dell'importo di rigo LM38, se positivo.

# SEZIONE III – DETERMINAZIONE DELL'IMPOSTA DOVUTA

## Rigo LM40 – crediti di imposta




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 righi 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 righi 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 righi 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. 5 del rigo CR12 aumentato dell'importo indicato nella colonna 4, diminuito dell'importo eventualmente utilizzato in compensazione nel mod. F24 ed esposto nella colonna 6. Nel caso in cui siano stati compilati più righi CR12, riportare in questa colonna la somma degli importi indicati nella colonna 5, aumentato dell'importo indicato 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 aumentato del credito residuo indicato in colonna 2, diminuito dell'importo eventualmente utilizzato in compensazione nel mod. F24 ed esposto nella colonna 3. 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 col. 2 e definito "Totale Credito". L'importo da indicare in questa colonna va diminuito dell'importo indicato nella colonna 3 del rigo RN30 |
| **Colonna 10 (credito d'imposta scuola)** | Questa colonna va compilata se si intende utilizzare in diminuzione dall'imposta sostitutiva il credito d'imposta per le erogazioni liberali in denaro destinate agli investimenti in favore di tutti gli istituti del sistema nazionale di istruzione, per la realizzazione di nuove strutture scolastiche, la manutenzione e il potenziamento di quelle esistenti e per il sostegno a interventi che migliorino l'occupabilità degli studenti (articolo 1, commi da 145 a 150, della L. 107/2015) indicate al rigo CR15, colonna 1. Il credito va determinato secondo le istruzioni fornite al rigo RN30 colonna 4, definito "Rata Credito Spettante 2018". L'importo da indicare in questa colonna va diminuito dell'importo indicato nella colonna 6 del rigo RN30 |
| **Colonna 11 (Credito d'imposta videosorveglianza)** | Questa colonna va compilata se si intende utilizzare in diminuzione dall'imposta sostitutiva il credito d'imposta per le spese sostenute, da persone fisiche non nell'esercizio di attività di lavoro autonomo o di impresa, ai fini dell'installazione di sistemi di videosorveglianza digitale o allarme, nonché per le spese connesse a contratti stipulati con istituti di vigilanza, dirette alla prevenzione di attività criminali. (articolo 1, comma 982, L. 208/2015). L'importo del credito da indicare in questa colonna è quello indicato nella colonna 1 del rigo CR17, diminuito dell'importo eventualmente utilizzato in compensazione nel mod. F24 ed esposto nella colonna 2 del medesimo rigo, e ridotto dell'importo utilizzato a scomputo dell'Irpef, indicato nella colonna 8 del rigo RN30 |

| | |
|---|---|
| **Colonna 12 (Altri crediti d'imposta)** | indicare i seguenti altri crediti di imposta:<br>• 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;<br>• il credito indicato nella colonna 2 del rigo RH20;<br>• il credito indicato nella colonna 7 del rigo RL4;<br>• il totale dei crediti esposti nelle colonne 8 e 9 di tutti i righi RS21 ed RS22 compilati (articoli 167 e 168 del Tuir).<br>L'importo da indicare in questa colonna va diminuito dell'importo indicato nella colonna 2 del rigo RN32 |
| **Colonna 13 (Totale crediti d'imposta)** | Riportare la somma degli importi indicati nelle colonne da 1 a 12.<br>Tale somma non può essere superiore all'ammontare dell'imposta sostitutiva indicata nel rigo LM11 o nel rigo LM39.<br>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 ai righi LM11 e 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 + LM39 – LM40, col.13 – LM41**

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 RX31 col. 5 del Modello Redditi PF 2018 (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 RX31, col. 5, mod. Redditi PF 2018: 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.

Nel rigo LM44 deve essere indicato anche l'eventuale maggior credito riconosciuto con comunicazione dell'Agenzia delle entrate ed ugualmente utilizzato in compensazione.

### 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 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**, 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:

**LM42 – LM43 + LM44 – LM45 col. 2**

Se il risultato:
- è positivo, tale importo va indicato nel rigo LM46 (imposta a debito) e riportato nel rigo RX31, colonna 1. 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'articolo 17 del D.Lgs. 241/1997, pertanto deve essere riportata nel rigo RX31, colonna 2.

### 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:

LM3 – 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'articolo 10 del testo unico, ed è da riportare nel rigo RP21 del quadro RP.

### Righi LM50 e LM51 – Perdite non compensate

| | Eccedenza 2013 | Eccedenza 2014 | Eccedenza 2015 | Eccedenza 2016 | Eccedenza 2017 | Eccedenza 2018 |
|---|---|---|---|---|---|---|
| **LM50** | 1 ,00 | 2 ,00 | 3 ,00 | 4 ,00 | 5 ,00 | 6 ,00 |

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| **LM51** | PERDITE RIPORTABILI SENZA LIMITI DI TEMPO | (di cui relative al presente anno | 1 ,00 ) | 2 ,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'articolo 8, comma 3, Tuir. Sono scomputate dal reddito conseguito nell'esercizio d'impresa, arte o professione dei periodi d'imposta successivi, ma non oltre il quinto, per l'intero importo che trova capienza in essi.
I contribuenti che **compilano la sezione I** del prospetto espongono rispettivamente:

- in **colonna 1**, la perdita maturata nel 2013;
- in **colonna 2**, la perdita maturata nel 2014;
- in **colonna 3**, la perdita maturata nel 2015;
- in **colonna 4,** la perdita maturata nel 2016;
- in **colonna 5**, la perdita maturata nel 2017;
- in **colonna 6**, la perdita 2018 (dal rigo LM6 della dichiarazione).

al netto di quanto utilizzato

I contribuenti che **compilano la sezione II** utilizzano invece esclusivamente le colonne 1, 2, 3, 4 e 5 del rigo LM50 per indicare le eventuali perdite fiscali residue maturate nel regime di vantaggio negli anni precedenti a quello di accesso al regime forfetario.

Nel **rigo LM51,** in **colonna 2** va indicato l'importo complessivo delle perdite, non compensate relative al regime di vantaggio riportabili senza limiti di tempo, ai sensi dell'articolo 84, comma 2 del Tuir.
Per i soggetti che compilano la sezione I tale importo ricomprende le perdite conseguite 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 2013 | Eccedenza 2014 | Eccedenza 2015 | Eccedenza 2016 | Eccedenza 2017 | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| RS8 | Lavoro autonomo | 1 ,00 | 2 ,00 | 3 ,00 | 4 ,00 | 5 ,00 | Perdite riportabili senza limiti di tempo 6 ,00 |
| RS9 | Impresa | 1 ,00 | 2 ,00 | 3 ,00 | 4 ,00 | 5 ,00 | Perdite riportabili senza limiti di tempo 6 ,00 |

## ESEMPIO DI COMPILAZIONE

Nel corso del 2018 l'avv. Rossi avendo optato per il regime di vantaggio, presenta la seguente 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

**SEZIONE I**
**Regime di vantaggio**
**Determinazione del reddito**

Impresa ☐
Autonomo ☒
Impresa familiare ☐

| | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| LM1 | Codice attività | 691010 | | | | | |
| LM2 | **Totale componenti positivi** | | | | | | 28.000,00 |
| LM3 | Rimanenze finali | | | | | | ,00 |
| LM4 | **Differenza (LM2, col. 2 – LM3)** | | | | | | 28.000,00 |
| LM5 | **Totale componenti negativi** (di cui) | Commi 91 e 92 L. 208/2015: 1 ,00 | Art. 1, comma 8 L. 232/2016: 2 ,00 | Art. 1, comma 9 L. 232/2016: 3 ,00 | Art. 1, comma 10 L. 232/2016: 4 ,00 | | 5 11.000,00 |
| LM6 | **Reddito lordo o perdita (LM4 – LM5)** | | | | | | 17.000,00 |
| LM7 | Contributi previdenziali e assistenziali | | | | 1 ,00 | | 2 1.000,00 |
| LM8 | **Reddito netto** | | | | | | 16.000,00 |
| LM9 | **Perdite pregresse** (di cui) | Misura limitata 80%: 1 ,00 | Misura Piena: 2 ,00 | | | | 3 ,00 |
| LM10 | **Reddito al netto delle perdite soggetto ad imposta sostitutiva** | | | | | | ,00 |
| LM11 | **Imposta sostitutiva 5%** | | | | | | 800,00 |

## SEZIONE II
**Regime forfetario Determinazione del reddito**

**Impresa** ☐
**Autonomo** ☐
**Impresa familiare** ☐

**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]

| | Codice attività | Coefficente redditività | Componenti positivi | Reddito per attività |
|---|---|---|---|---|
| **LM22** | [1] | [2] % | [3] ,00 | [4] ,00 |
| **LM23** | [1] | [2] % | [3] ,00 | [4] ,00 |
| **LM24** | [1] | [2] % | [3] ,00 | [4] ,00 |
| **LM25** | [1] | [2] % | [3] ,00 | [4] ,00 |
| **LM26** | [1] | [2] % | [3] ,00 | [4] ,00 |
| **LM27** | [1] | [2] % | [3] ,00 | [4] ,00 |

| | | Artigiani e commercianti | Gestione separata autonomi (art. 2 c. 26 L. 335/95) | |
|---|---|---|---|---|
| **LM34** | **Reddito lordo** | [1] ,00 | [2] ,00 | [3] ,00 |
| **LM35** | Contributi previdenziali e assistenziali | | [1] ,00 | [2] ,00 |
| **LM36** | **Reddito netto** | | | ,00 |

**LM37** **Perdite pregresse** — Artigiani e commercianti [1] ,00 — Gestione separata autonomi (art. 2 c. 26 L. 335/95) [2] ,00

(di cui Misura limitata 40% [3] ,00 — Misura limitata 80% [4] ,00 — Misura Piena [5] ,00 ) — [6] ,00

**LM38** **Reddito al netto delle perdite soggetto ad imposta sostitutiva** ,00

**LM39** **Imposta sostitutiva** ,00

## SEZIONE III
**Determinazione dell'imposta dovuta**

**LM40** **Crediti di imposta**

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| Riacquisto prima casa [1] ,00 | Redditi prodotti all'estero [2] ,00 | Fondi comuni [3] ,00 | Sisma Abruzzo altri immobili [4] ,00 | |
| Sisma Abruzzo abitazione principale [5] ,00 | Reintegro anticipazioni fondi pensione [6] ,00 | Mediazioni [7] ,00 | Negoziazioni e arbitrato [8] ,00 | |
| Cultura [9] ,00 | Scuola [10] ,00 | Videosorveglianza [11] ,00 | Altri crediti d'imposta [12] ,00 | [13] ,00 |

| | | |
|---|---|---|
| **LM41** | **Ritenute consorzio** | ,00 |
| **LM42** | **Differenza** | 800 ,00 |
| **LM43** | **Eccedenza d'imposta risultante dalla precedente dichiarazione** | ,00 |
| **LM44** | **Eccedenza d'imposta risultante dalla precedente dichiarazione compensata nel Mod. F24** | ,00 |
| **LM45** | **Acconti** (di cui sospesi [1] ,00 ) | [2] ,00 |
| **LM46** | **Imposta a debito** | 800 ,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 2013 | Eccedenza 2014 | Eccedenza 2015 | Eccedenza 2016 | Eccedenza 2017 | Eccedenza 2018 |
|---|---|---|---|---|---|
| [1] ,00 | [2] ,00 | [3] ,00 | [4] ,00 | [5] ,00 | [6] ,00 |

**LM51** PERDITE RIPORTABILI SENZA LIMITI DI TEMPO (di cui relative al presente anno [1] ,00 ) — [2] ,00

# QUADRO RD

PERIODO D'IMPOSTA 2018

PERSONE FISICHE 2019

Agenzia Entrate

CODICE FISCALE

**REDDITI**

## QUADRO RD

**Reddito di allevamento di animali e reddito derivante da produzione di vegetali e da altre attività agricole**

**RD1** Codice attività

**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

**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

**SEZ. III Attività agricole connesse**

**RD10** Reddito derivante da attività agricole connesse

| Agriturismo [1] | Produzione di beni [2] | Fornitura di servizi [3] | Energia da fonti rinnovabili [4] | [5] |
|---|---|---|---|---|
| ,00 | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 |

**SEZ. IV Determinazione del reddito**

**RD11** TOTALE REDDITO (rigo RD5 + RD9 + RD10, col. 5) ,00

**RD12** Recupero incentivi fiscali — Reti di imprese ,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 del reddito (di cui degli anni precedenti)

| Misura limitata 40% [1] | Misura limitata 80% [2] | Misura Piena [3] | [4] |
|---|---|---|---|
| ,00 | ,00 | ,00 | ,00 |

**RD18** **Reddito d'impresa di spettanza dell'imprenditore al netto delle perdite d'impresa**

| Contributi previdenziali [1] | [2] |
|---|---|
| ,00 | ,00 |

**RD19** **Ritenute d'acconto subite di spettanza dell'imprenditore** ,00

**Rientro lavoratrici/lavoratori**

**L. 238/2010**

**Art. 16 D.Lgs. 147/2015**

☐

## 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'articolo 32, comma 2, lettera b), del Tuir determinato ai sensi dell'articolo 56 comma 5 del Tuir;
- per dichiarare i redditi derivanti dalle attività agricole connesse di cui all'articolo 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'articolo 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'articolo 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'articolo 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.

Nel caso in cui **il dichiarante adotti il nuovo regime agevolato per l'imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità,** previsto dall'articolo 27 del D.L. 98/2011 o il regime forfetario di cui all'articolo 1, commi 54-89, L. 190/2014, il quadro RD non dovrà essere compilato, in quanto detti soggetti dovranno compilare l'apposito quadro LM.

I soggetti di cui alla L. 238/2010, trasferitisi in Italia **entro il 31 dicembre 2015 per avviare un'attività d'impresa, possono fruire del trattamento** fiscale previsto dall'articolo 16 del D.Lgs. 147/2015, avendo effettuato previa opzione ai sensi del comma 4 del medesimo articolo (Circolare n. 17/E/2017).
In tal caso il reddito prodotto dall'attività dagli stessi avviata concorre alla formazione del reddito complessivo nella misura del **50%**.
Tali soggetti devono barrare la **casella** posta a margine del quadro denominata **"Rientro lavoratrici/lavoratori"**.

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'articolo 56 comma 5 del Tuir;
- la **sezione II**, nella quale devono essere dichiarati i redditi derivanti dalla produzione di vegetali determinati ai sensi dell'articolo 56 *bis* comma 1 del Tuir;
- la **sezione III**, nella quale devono essere dichiarati i redditi derivanti da altre attività agricole, determi-

nati ai sensi dell'articolo 56-*bis* commi 2 e 3 del Tuir, e i redditi conseguiti da soggetti che esercitano attività di agriturismo. Nella Sezione III vanno dichiarati **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'articolo 1, comma 423, della L. 266/2005, qualora detti redditi siano determinati secondo i criteri previsti dal citato comma 423;
- 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'articolo 32, comma 2 lettera b) del Tuir:

L'articolo 32, comma 2, lettera 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 Redditi 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'articolo 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.

APPROFONDIMENTO

Il valore medio e il coefficiente sopraindicati sono stati stabiliti, con decreto del Ministero dell'economia e delle finanze di concerto con il Ministero delle politiche agricole, alimentari e forestali.

Al riguardo è stabilito:
- il **valore medio del reddito agrario riferibile ad ogni capo allevato in eccedenza**;
- il **coefficiente moltiplicatore** di cui al comma 5 dell'articolo 56 del Tuir, ai fini della determinazione del reddito attribuibile alla stessa attività eccedente.

Il **computo del numero di animali** allevabili nell'ambito dell'attività agraria e il valore medio di reddito attribuibile ad ogni capo allevato in eccedenza a tale attività va effettuato sulla base delle **tabelle allegate al decreto del 20 aprile 2006**. Tali tabelle, da adottare per la determinazione sia del numero dei capi allevabili entro il limite dell'articolo 32 del Tuir, sia dell'imponibile da attribuire a ciascun capo eccedente il predetto limite, riguardano:
- la **suddivisione dei terreni in fasce di qualità**;
- la **potenzialità di ciascuna fascia espressa in termini di unità foraggere producibili**;
- **valori parametrici riferibili a ciascuna specie animale**.

La disciplina di determinazione del reddito ai sensi del richiamato comma 5, si rende applicabile a tutti **i soggetti che esercitano attività di allevamento**, indipendentemente dal regime di contabilità (ordinaria o semplificata) nel quale già si collocano, purché in possesso dei seguenti requisiti:
- che l'impresa di allevamento sia gestita dal **titolare di reddito agrario** di terreni posseduti a titolo di proprietà, usufrutto, altro diritto reale o condotti in affitto;
- che l'allevamento sia riferito alle **specie animali elencate nella tabella 3 allegata al decreto**.

Il reddito delle attività di allevamento che non rispondono alle condizioni sopra richiamate deve essere determinato secondo i criteri di cui al capo VI del titolo I del Tuir e deve formare oggetto di dichiarazione negli appositi quadri di determinazione del reddito d'impresa.

Per calcolare i valori da indicare nei **righi 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'articolo 3, comma 50, della L. 662/1996, 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'articolo 1, comma 512, della L. 228/2012, come modificato dall'articolo 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)**. Tale valore deve essere riportato al rigo RD2.

## SEZIONE 1

**SCHEMA DI CALCOLO PER LA DETERMINAZIONE DEL REDDITO AGRARIO COMPLESSIVO NORMALIZZATO E DEL NUMERO DEI CAPI RIDOTTO ALL'UNITA' 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) | | |
| | 1 | 2 | 3 | | 4 |
| I | | | | x 56,389 | |
| 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'articolo 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'articolo 1, comma 512 della L. 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 | | Starne, 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 | |
| Suinetti | | 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 | |
| Starne, 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'articolo 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'articolo 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'articolo 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".

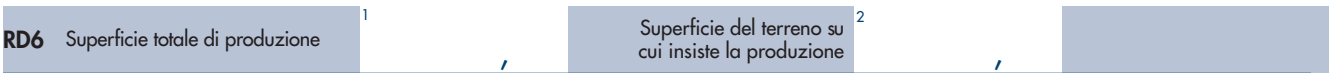
# SEZIONE II – PRODUZIONE DI VEGETALI

| | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| **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'articolo 32 del Tuir, determinando detto reddito ai sensi del comma 1 dell'articolo 56-*bis* del Tuir.

## RD6: Superficie di produzione




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 lettera b), dell'articolo 32, comma 2, del Tuir.

## 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

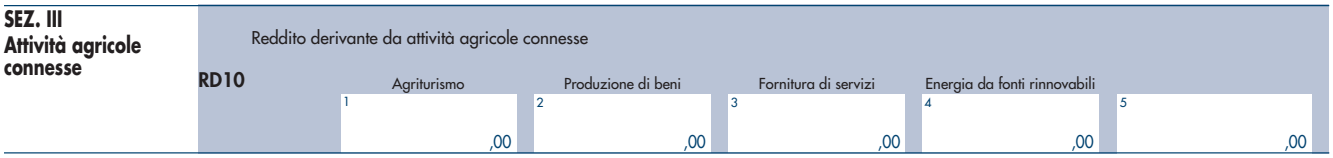
Nel **rigo RD8**, va indicato il reddito agrario della superficie del terreno su cui insiste la produzione, determinato mediante l'applicazione delle tariffe d'estimo.

## RD9: Reddito derivante dall'attività agraria eccedente

Nel **rigo RD9**, va indicato il reddito derivante dall'attività agricola eccedente, quale risultato della seguente formula:

$$\frac{\text{RD7 X RD8}}{\text{RD6, colonna 2}}$$

# SEZIONE III – ALTRE ATTIVITÀ AGRICOLE CONNESSE




La **sezione III** deve essere compilata per l'indicazione dei redditi derivanti dalle attività agricole connesse, di cui all'articolo 32, comma 2, lettera c) del Tuir, determinato ai sensi dell' articolo 56-*bis*, commi 2-3 del Tuir:

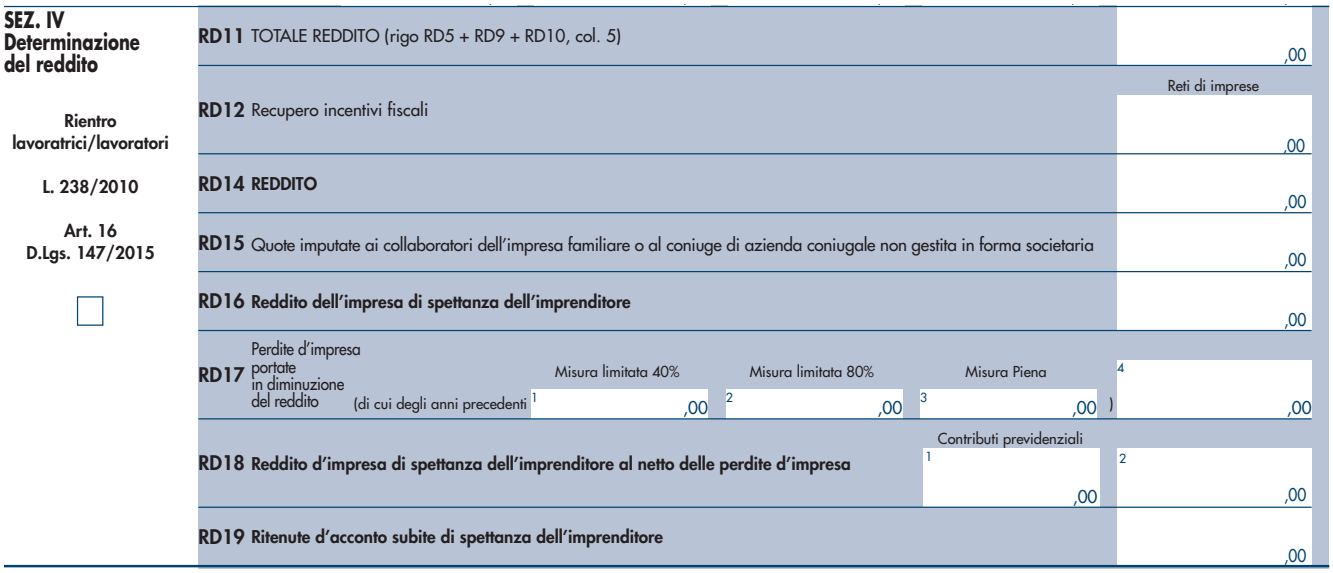
- attività di agriturismo, di cui alla L. 96/2006, il cui reddito è determinato secondo i criteri previsti dall'articolo 5, comma 1, della L. 413/1991;
- attività dirette alla manipolazione, conservazione, trasformazione, valorizzazione e commercializzazione di prodotti diversi da quelli indicati dall'articolo 32, comma 2, lettera c), del Tuir, ottenuti prevalentemente dalla coltivazione del fondo o del bosco o dall'allevamento di animali (articolo 56-*bis*, comma 2, del Tuir);
- attività dirette alla fornitura di servizi di cui al terzo comma dell'articolo 2135 c.c. (articolo 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'articolo 1, comma 423, L. 266/2005.

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'articolo 1, comma 423, L. 266/2005. 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:

**RD10 col.5 = 25% col.1 + 15% col.2 + 25% col.3 + 25% col. 4**

# SEZIONE IV – DETERMINAZIONE DEL REDDITO




Nel **rigo RD11** va riportata la somma dei righi:

**RD11 = RD5 + RD9 + RD10, col. 5**

Nel **rigo RD12** 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. 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 RD14** va indicato il reddito o la perdita risultante dalla seguente operazione:

**RD11 + RD12**

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:

**RD16 = RD14 – RD15**

Se è stata barrata la casella "Rientro lavoratrici/lavoratori", nel rigo RD16 va indicato il 50% della differenza tra gli importi esposti nei righi RD14 e RD15.

Nel **rigo RD17, colonna 4**, deve essere indicato l'importo delle **perdite derivanti da partecipazioni in società di persone** e soggetti equiparati esercenti attività d'impresa nonché da partecipazione in società che abbiano optato per il regime di trasparenza ai sensi dell'articolo 116 del Tuir (quadro RH) e di quelle risultanti dal quadro RF o RG (se non già utilizzate), **fino a concorrenza dell'importo di rigo RD16**. Se tali perdite sono inferiori all'importo di rigo RD16, si procede alla ulteriore compensazione, fino a concorrenza, con l'eventuale eccedenza di perdite d'impresa degli esercizi precedenti, non utilizzata per compensare altri redditi d'impresa dell'anno, indicando quest'ultima nella **colonna 1** in caso di **perdite utilizzabili in misura limitata del 40%,** nella **colonna 2**, in caso di **perdite utilizzabili in misura limitata dell'80%** e nella **colonna 3**, in caso di **perdite utilizzabili in misura piena**.
Gli importi indicati nelle colonne 1, 2 e 3 vanno riportati anche nella colonna 4.

In deroga al primo periodo del comma 3 dell'articolo 8 del Tuir, **le perdite derivanti dall'esercizio d'impresa in contabilità semplificata maturate nei periodi d'imposta 2018 e 2019** possono essere computate in **diminuzione nel limite del 40%** dei **redditi di impresa conseguiti nel periodo d'imposta 2019** e del **60% dei redditi d'impresa conseguiti nel periodo d'imposta 2020** (articolo 1, comma 25, della L. 145/2018).
Inoltre, le perdite del **periodo d'imposta 2017,** per la parte non compensata ai sensi dell'articolo 8, comma 1, del Tuir, nel testo vigente prima della data di entrata in vigore della L. 145/2018, sono computate in diminuzione dei relativi redditi conseguiti nei periodi d'imposta **2018 e 2019**, in misura non superiore al **40% dei medesimi redditi**, e nel periodo d'imposta 2020, in misura non superiore al **60%** dei medesimi redditi (articolo 1, comma 26, della L. 145/2018).
L'eventuale residuo di perdite d'impresa va indicato nell'apposito prospetto del quadro RS, secondo le istruzioni ivi riportate.

Nel **rigo RD18** va indicata la differenza tra:

**RD18 = RD16 - RD17, colonna 4**

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.

# QUADRO NR
# NUOVI RESIDENTI

**SEZIONE I**
Dati Generali

**NR1** Tipologia contribuente [1] | Codice fiscale del contribuente principale [2] | I° anno di esercizio dell'opzione [3] | Anno d'acquisizione della residenza [4]

Dichiara l'assenza della residenza in Italia ai sensi dell'art. 2 del TUIR per nove periodi d'imposta nel corso dei dieci precedenti l'inizio di validità dell'opzione [5] SÌ [6] NO | Revoca dell'opzione [7]

**NR2** Cittadinanza italiana [1] SÌ [2] NO | Altra Cittadinanza | Codice Stato Estero [3] | Codice Stato Estero [4] | Codice Stato Estero [5]

**NR3** Iscrizione all'Anagrafe dei cittadini italiani residenti all'estero (AIRE) [1] SÌ [2] NO | Anno d'iscrizione [3] | Codice Stato Estero [4] | Anno di cancellazione [5]

**NR4** Cittadino italiano cancellato dalle anagrafi della popolazione residente e trasferito in Stati o territori individuati dal decreto del Ministro delle finanze 4 maggio 1999 e s.m. [1] SÌ [2] NO | Anno d'iscrizione [3] | Codice Stato Estero [4] | Anno di cancellazione [5]

**NR5** Giurisdizione o giurisdizioni di ultima residenza fiscale | Codice Stato Estero [1] | Codice Stato Estero [2] | Giurisdizioni non ricomprese nell'esercizio dell'opzione | Codice Stato Estero [3] | Codice Stato Estero [4]

**SEZIONE II**
Verifica del presupposto dell'assenza della residenza fiscale in Italia nei nove periodi di imposta dei dieci precedenti l'inizio del periodo di validità dell'opzione

| | Con riferimento ad almeno due periodi di imposta nei dieci precedenti l'inizio del periodo di validità dell'opzione: | SÌ [1] | NO [2] |
|---|---|---|---|
| NR8 | Coniuge e/o figli residenti, domiciliati o con dimora abituale in Italia | | |
| NR9 | Familiari diversi dal coniuge e/o dai figli residenti, domiciliati o con dimora abituale in Italia | | |
| NR10 | Stabili legami personali, sociali, culturali, ricreativi e politici con soggetti residenti in Italia | | |
| NR11 | Svolgimento di cariche sociali (amministratore, membro del collegio sindacale ecc.) in società ed enti residenti in Italia | | |
| NR12 | Iscrizione ed effettiva frequenza dei figli minori presso istituti scolastici o di formazione in Italia | | |
| NR13 | Utilizzo effettivo di un immobile adibito ad uso abitativo in Italia per più di 90 giorni per ciascun periodo di imposta | | |
| NR14 | Disponibilità a qualsiasi titolo, anche per interposta persona, di beni mobili iscritti nei pubblici registri in Italia | | |
| NR15 | Disponibilità a qualsiasi titolo, anche per interposta persona, di beni immobili ubicati in Italia, diversi da quello indicato nel punto 13 | | |
| NR16 | Disponibilità a qualsiasi titolo, anche per interposta persona, di quote di partecipazioni qualificate e non qualificate in enti o società con sede o stabile organizzazione in Italia | | |
| NR17 | Disponibilità a qualsiasi titolo, anche per interposta persona, di rapporti finanziari o creditizi con istituti di credito o altri intermediari finanziari ubicati in Italia | | |
| NR18 | Conseguimento, anche per interposta persona, di redditi fondiari in Italia | | |
| NR19 | Conseguimento, anche per interposta persona, di redditi di capitale corrisposti dallo Stato italiano, da soggetti residenti nel territorio dello Stato o da stabili organizzazioni nel territorio stesso di soggetti non residenti, con esclusione degli interessi e altri proventi derivanti da depositi e conti correnti bancari e postali | | |
| NR20 | Conseguimento di redditi di lavoro dipendente prestato nel territorio dello Stato, compresi i redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente di cui alle lettere a) e b) del comma 1 dell'articolo 50 del TUIR | | |
| NR21 | Conseguimento di redditi di lavoro autonomo, anche per interposta persona, derivanti da attività esercitate nel territorio dello Stato | | |
| NR22 | Conseguimento, anche per interposta persona, di redditi d'impresa derivanti da attività esercitate nel territorio dello Stato anche mediante stabili organizzazioni | | |
| NR23 | Conseguimento, anche per interposta persona, di redditi diversi derivanti da attività svolte nel territorio dello Stato e da beni che si trovano nel territorio stesso, nonché di plusvalenze derivanti dalla cessione a titolo oneroso di partecipazioni in società residenti, con esclusione di quelle di cui alla lettera f) del comma 1 dell'articolo 23 del TUIR | | |
| NR24 | Conseguimento, anche per interposta persona, di redditi di cui agli articoli 5, 115 e 116 del TUIR imputabili ai soci, associati o partecipanti non residenti | | |
| NR25 | Conseguimento di pensioni, assegni ad esse assimilati e indennità di fine rapporto di cui alle lettere a), c), d), e) e f) del comma 1 dell'articolo 17 del TUIR corrisposti dallo Stato, da soggetti residenti nel territorio dello Stato o da stabili organizzazioni nel territorio stesso di soggetti non residenti | | |
| NR26 | Conseguimento di redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente di cui alle lettere c), c-bis), f), h), h-bis) e i) del comma 1 dell'articolo 50 del TUIR corrisposti dallo Stato, da soggetti residenti nel territorio dello Stato o da stabili organizzazioni nel territorio stesso di soggetti non residenti | | |
| NR27 | Conseguimento, anche per interposta persona, di compensi per l'utilizzazione di opere dell'ingegno, di brevetti industriali e di marchi d'impresa nonchè di processi, formule e informazioni relativi ad esperienze acquisite nel campo industriale, commerciale o scientifico corrisposti dallo Stato, da soggetti residenti nel territorio dello Stato o da stabili organizzazioni nel territorio stesso di soggetti non residenti | | |

**SEZIONE III**
Opzione/Revoca per il familiare

**FAMILIARE**

**NR28** Codice fiscale [1] | Cognome [2] | Nome [3] | Comune o Stato di nascita [4] | Prov. [5] | Data di nascita [6] giorno mese anno | Tip. Familiare [7] | Revoca dell'opzione [8]

**NR29** Giurisdizione o giurisdizioni di ultima residenza fiscale | Codice Stato Estero [1] | Codice Stato Estero [2] | Giurisdizioni non ricomprese nell'esercizio dell'opzione | Codice Stato Estero [3] | Codice Stato Estero [4]

L' articolo 1, comma 152, L. 232/2016 ha introdotto l'articolo 24-*bis* del Tuir, che disciplina un regime fiscale speciale riservato alle persone fisiche che trasferiscono la propria residenza in Italia ai sensi dell'articolo 2, comma 2, Tuir.

Con **Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate dell'8 marzo 2017** sono state delineate le modalità applicative per l'esercizio, la modifica o la revoca dell'opzione nonché per il versamento dell'imposta sostitutiva, e con la **Circolare n. 17/E/2017** sono stati forniti chiarimenti in materia.

**Ambito soggettivo**
Possono optare per assoggettare ad imposta sostitutiva i redditi prodotti all'estero i contribuenti che:
- trasferiscano la loro residenza in Italia;
- non siano stati fiscalmente residenti in Italia per un tempo almeno pari a nove periodi d'imposta nel corso dei dieci che precedono l'inizio del periodo di validità dell'opzione.

L'accesso al regime è consentito "*anche ai cittadini italiani cancellati dalle anagrafi della popolazione residente e trasferiti in Stati o territori aventi un regime fiscale privilegiato di cui al decreto ministeriale 4 maggio 1999, che si presumono, salvo prova contraria, fiscalmente residenti in Italia ai sensi del comma 2-bis dell'articolo 2 del Tuir*" (Circolare 17/E/2017).
Il comma 6 dell'articolo 24-*bis* Tuir disciplina **l'estensione del regime ai familiari** del contribuente. In particolare, su richiesta del soggetto che esercita l'opzione, la stessa può essere estesa nel corso di tutto il periodo dell'opzione a uno o più dei familiari di cui all'articolo 433 del codice civile, purchè soddisfino le condizioni per l'accesso al regime.
*In tal caso, il soggetto che esercita l'opzione indica la giurisdizione o le giurisdizioni in cui i familiari a cui si estende il regime avevano l'ultima residenza prima dell'esercizio di validità dell'opzione. L'estensione dell'opzione può essere revocata in relazione a uno o più familiari di cui al periodo precedente. La revoca dall'opzione o la decadenza dal regime del soggetto che esercita l'opzione si estendono anche ai familiari. La decadenza dal regime di uno o più dei familiari per omesso o parziale versamento dell'imposta sostitutiva loro riferita non comporta decadenza dal regime per le persone fisiche di cui al comma 1.*

**Ambito oggettivo**
L'opzione per il regime consente di assoggettare a imposizione sostitutiva i soli redditi prodotti all'estero, individuati ai sensi dell'articolo 165, comma 2, Tuir, che stabilisce che "*i redditi si considerano prodotti all'estero sulla base di criteri reciproci a quelli previsti dall'articolo 23 per individuare quelli prodotti nel territorio dello Stato*".
Di conseguenza i redditi si considerano prodotti all'estero sulla base dei medesimi criteri di collegamento enunciati dall'articolo 23 Tuir per individuare quelli prodotti nel territorio dello Stato, applicati con un metodo rovesciato. Quest'ultima disposizione prevede che, ai fini dell'applicazione dell'imposta nei confronti dei non residenti, un reddito è da considerare come prodotto nel territorio dello Stato quando sia possibile stabilirne il collegamento con una fonte produttiva situata in Italia, sulla base di precisi parametri che il legislatore interno ha tipizzato. Reciprocamente, ai sensi del comma 2 dell'articolo 165 del Tuir, un reddito si considera prodotto all'estero soltanto nelle ipotesi esattamente speculari a quelle previste dai commi 1 e 2 dell'articolo 23 Tuir, a prescindere dai criteri di collegamento adottati dallo Stato della fonte.
Per approfondimenti si veda il paragrafo 2. della parte III della Circolare n. 17/E/2017.

**Effetti dell'opzione**
Per effetto dell'esercizio dell'opzione, relativamente ai redditi prodotti all'estero è dovuta un'imposta sostitutiva dell'imposta sui redditi delle persone fisiche calcolata in via forfetaria, a prescindere dall'importo dei redditi percepiti, nella misura di 100.000 euro per ciascun periodo d'imposta in cui è valida l'opzione. Tale importo è ridotto a 25.000 euro per ciascun periodo d'imposta per ciascuno dei familiari di cui al comma 6 dell'articolo 24-*bis*.

**Versamento dell'imposta sostitutiva**
L'imposta è versata in un'unica soluzione entro la data prevista per il versamento del saldo delle imposte sui redditi.

**Esercizio, revoca, decadenza dell'opzione**
Con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate dell'8 marzo 2017 sono state delineate le modalità applicative per l'esercizio, la modifica o la revoca dell'opzione nonché per il versamento dell'imposta sostitutiva.
Sulla base del citato provvedimento, in alternativa alla presentazione dell'istanza di interpello e della relativa *check list* il contribuente può esercitare l'opzione tramite la dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta da cui si intendono far decorrere gli effetti, compilando il quadro NR e conservando la documentazione che andrebbe allegata all'istanza di interpello. In particolare il contribuente deve conservare e fornire su richiesta dell'Amministrazione la documentazione comprovante gli elementi personali ed economici di collegamento con lo Stato estero di residenza (c.d. centro degli interessi vitali), supportandoli da evidenze probatorie, idonee ad escludere la residenza ai fini fiscali in Italia, nonché la documentazione comprovante le relazioni personali e lavorative, gli elementi patrimoniali e reddituali per i quali dalla compilazione del quadro NR è emerso un collegamento con l'Italia e non altrimenti risultanti all'amministrazione finanziaria (si tratta tipicamente di relazioni personali e lavorative e delle disponibilità patrimoniali e del possesso effettivo di redditi di qualsiasi tipo per interposta persona).
Gli effetti dell'opzione cessano in ogni caso in ipotesi di omesso o parziale versamento, in tutto o in parte, dell'imposta sostitutiva nella misura e nei termini previsti dalle vigenti disposizioni di legge. Sono fatti salvi gli effetti prodotti nei periodi d'imposta precedenti.
La decadenza dal regime precludono l'esercizio di una nuova opzione.

**Revoca dell'opzione**
L'opzione è **liberamente revocabile** (ma il suo esercizio preclude quello di una nuova opzione) e comunque **cessa di produrre effetti decorsi 15 anni** dal primo periodo d'imposta di validità dell'opzione.
La revoca può essere effettuata sia dal contribuente principale, sia dal familiare a cui è stata estesa, con le stesse modalità previste per l'esercizio dell'opzione.
La revoca sarà efficace a partire dall'anno d'imposta in relazione al quale è stata effettuata in dichiarazione.
Resta inteso che nel caso di revoca del contribuente principale gli effetti si produrranno anche nei confronti dei familiari a cui era stata estesa l'opzione, a prescindere dal fatto che essi abbiano esercitato autonomamente la loro facoltà di revoca, salvo che il familiare, a sua volta, eserciti autonoma opzione in veste di "contribuente principale", versando, in tal caso, l'imposta sostitutiva in misura di 100.000 euro.
La revoca potrà essere esercitata anche se il contribuente abbia già versato l'imposta sostitutiva relativa al medesimo periodo d'imposta, che quindi potrà essere utilizzata in compensazione o richiesta a rimborso.

**Redditi esclusi dall'opzione**
Restano, comunque, esclusi dall'assoggettamento a imposta sostitutiva e vengono tassati in base alle ordinarie disposizioni vigenti per i soggetti residenti, **tutti i redditi prodotti in Italia**, i quali concorrono alla formazione del loro reddito complessivo e vengono tassati applicando le aliquote progressive proprie del contribuente ad una base imponibile che si compone esclusivamente:
1. dei redditi prodotti in Italia;
2. dei redditi esteri non inclusi nell'opzione;
3. di eventuali plusvalenze derivanti da cessioni di partecipazioni qualificate realizzate nei primi cinque periodi d'imposta di validità dell'opzione (di cui all'articolo 67, comma 1, lettera c) Tuir).

I redditi prodotti all'estero assoggettati ad imposta sostitutiva non vanno indicati nei relativi quadri di determinazione del reddito della presente dichiarazione.

**Oneri detraibili e deducibili**
Il contribuente che fruisce del regime agevolativo può godere delle deduzioni e delle detrazioni concesse, rispettivamente, dall'articolo 10 e dagli articoli 12, 13, 15, 16 e 16-*bis* Tuir purché funzionalmente collegate ai redditi, italiani o esteri, assoggettati a ordinaria imposizione in Italia. Rimangono, invece, escluse le deduzioni e le detrazioni connesse ai redditi esteri assoggettati a imposizione sostitutiva.

Ai sensi dell'articolo 1, comma 154, della Legge di bilancio 2017 gli effetti dell'opzione di cui all'articolo 24-*bis* Tuir non sono cumulabili con le agevolazioni per il rientro in Italia dei ricercatori e docenti residenti all'estero di cui all'articolo 44 D.L. 78/2010, né con le agevolazioni previste per i lavoratori che rientrano in Italia, di cui all'articolo 16 D.Lgs. 147/2015.

Il **QUADRO NR è** suddiviso in tre sezioni:
- la **Sezione I** è dedicata ai dati generali relativi all'esercizio dell'opzione o della revoca, nonché alla cittadinanza e alla residenza, che deve essere sempre compilata al fine di perfezionare l'opzione in dichiarazione e di poter fruire del regime agevolativo nell'anno d'imposta oggetto di dichiarazione o di revocare l'opzione;
- la **Sezione II** è dedicata alla verifica del presupposto dell'assenza della residenza fiscale nel territorio dello Stato italiano nei nove periodi di imposta dei dieci precedenti l'inizio del periodo di validità dell'opzione;
- la **Sezione III** è dedicata all'ipotesi di estensione dell'opzione da parte del contribuente principale ai propri familiari e va quindi compilata solo nel caso in cui il contribuente intenda optare per l'estensione ai familiari degli effetti dell'opzione, ovvero revocare l'opzione per il familiari.

## SEZIONE I – DATI GENERALI

Nel **rigo NR1** va indicato:
- in **colonna 1**, il codice relativo alla **tipologia di contribuente**.
  Se il soggetto che compila la dichiarazione esercita l'opzione in veste di contribuente principale, indica il codice 1; se invece intende confermare o modificare l'opzione esercitata da un altro contribuente principale, che lo ha incluso tra i propri familiari di cui all'articolo 24-*bis*, comma 6, indica il codice 2.

In tale caso, il familiare deve indicare,
- in **colonna 2**, il codice fiscale del contribuente principale che ha esercitato l'opzione;
- in **colonna 3**, l'anno di 1° esercizio dell'opzione, ossia l'anno in cui il contribuente ha stabilito la residenza in Italia, ovvero, l'anno successivo, nel caso in cui il contribuente abbia risieduto all'estero nei nove anni precedenti il trasferimento. Il familiare nella propria dichiarazione indica il primo anno in cui il contribuente principale ha esercitato l'opzione, anche qualora egli l'abbia esercitata in un momento successivo;
- in **colonna 4**, il contribuente indica l'anno di conseguimento della residenza in Italia, ai sensi dell'articolo 2, comma 2, Tuir.

Nelle **colonne 5 e 6** il contribuente deve barrare:
- la **casella SÌ** per attestare l'assenza della residenza fiscale nel territorio dello Stato italiano nei nove periodi di imposta dei dieci precedenti l'inizio del periodo di validità dell'opzione,
- la **casella NO** se invece non è in possesso di tale presupposto.

Nel **rigo NR1**, **colonna 7**, è necessario barrare la casella "Revoca dell'opzione" se si intende revocare l'opzione per sé stessi (contribuente principale o familiare).

Nel **rigo NR2**, va indicato il possesso o meno della cittadinanza italiana, utilizzando le apposite caselle di colonna 1 e 2, nonché il possesso di altra cittadinanza, indicando in tal caso nelle colonne da 3 a 5 il codice (o i codici) del relativo Stato estero. In caso di cittadinanza plurima occorre indicare i codici dei diversi Stati di cittadinanza.

Nel **rigo NR3,** colonna 1, va indicato **SI** se il contribuente sia iscritto all'Anagrafe dei cittadini italiani residenti all'estero (AIRE) indicando, in tal caso, l'anno di iscrizione in colonna 3 e il codice dello Stato estero di attuale residenza in colonna 4. Nel caso in cui il contribuente non sia mai stato iscritto all'AIRE, occorre **lasciare in bianco la casella**. Nel caso in cui lo stesso sia stato iscritto all'AIRE e si sia successivamente cancellato, occorre barrare la casella **NO,** posta in **colonna 2**; in tale ultimo caso occorre comunque indicare l'anno di iscrizione, l'anno di cancellazione dall'AIRE e il codice dello Stato estero al momento della cancellazione.

Il **rigo NR4** deve essere compilato esclusivamente dai cittadini italiani iscritti nell'Anagrafe dei cittadini residenti all'estero (AIRE) e trasferiti in Stati o territori individuati dal decreto del Ministro delle finanze 4 maggio 1999 e s.m.i. Nel caso in cui il contribuente sia stato iscritto e si sia successivamente cancellato, occorre barrare comunque la **casella NO**, presente in colonna 2; in tale caso occorre indicare, nelle colonne 3 e 5, rispettivamente, l'anno di iscrizione e di cancellazione dall'AIRE, e nella colonna 4 il codice dello Stato o territorio estero al momento della cancellazione. Nel caso in cui il contribuente sia iscritto all'AIRE occorre barrare la **casella SÌ** in colonna 1, indicando l'anno di iscrizione e il codice dello Stato o territorio estero di attuale residenza. I contribuenti obbligati a compilare il rigo NR4 non devono compilare il rigo NR3.

Nel **rigo NR5**, colonne 1 e 2, deve essere indicato il codice della giurisdizione o delle diverse giurisdizioni in cui il contribuente ha avuto l'ultima residenza fiscale. Nelle ipotesi in cui il contribuente, per effetto delle regole di determinazione della residenza tra i vari Paesi, possa, nel periodo antecedente l'esercizio dell'opzione non avere la residenza in alcuno Stato o territorio, indicare il codice della giurisdizione o delle diverse giurisdizioni in cui ha avuto l'ultima residenza fiscale.
Nel caso in cui il contribuente non intenda avvalersi dell'applicazione dell'imposta sostitutiva con riferimento a tutti redditi prodotti in alcuni Stati o territori esteri, ai sensi del comma 5 dell'articolo 24-*bis* Tuir, deve indicare nelle colonne 3 e 4 il codice dello Stato estero delle giurisdizioni per cui esercita l'opzione.

La scelta dei Paesi o territori da escludere dal regime di tassazione sostitutiva può essere effettuata o modificata dal contribuente anche in un momento successivo a quello di esercizio della prima opzione, ma la modifica può solo essere finalizzata ad escludere dal regime dell'imposta sostitutiva ulteriori Stati o territori rispetto a quelli già individuati in sede di primo esercizio dell'opzione o in sede di successive variazioni della stessa.
Per i redditi prodotti in quei Paesi o territori per i quali il contribuente non ha ritenuto di esercitare l'opzione valgono le ordinarie regole di tassazione vigenti per le persone fisiche residenti in Italia con eventuale diritto al beneficio del credito d'imposta per le imposte pagate all'estero, se spettante, che, in ogni caso, non è in alcun modo compensabile con l'imposta sostitutiva forfettaria.

## SEZIONE II – VERIFICA DEL PRESUPPOSTO DELL'ASSENZA DELLA RESIDENZA FISCALE IN ITALIA NEI NOVE PERIODI DI IMPOSTA DEI DIECI PRECEDENTI L'INIZIO DEL PERIODO DI VALIDITÀ DELL'OPZIONE

**SEZIONE II**
Verifica del presupposto dell'assenza della residenza fiscale in Italia nei nove periodi di imposta dei dieci precedenti l'inizio del periodo di validità dell'opzione

| | Con riferimento ad almeno due periodi di imposta nei dieci precedenti l'inizio del periodo di validità dell'opzione: | SÌ | NO |
|---|---|---|---|
| NR8 | Coniuge e/o figli residenti, domiciliati o con dimora abituale in Italia | 1 | 2 |
| NR9 | Familiari diversi dal coniuge e/o dai figli residenti, domiciliati o con dimora abituale in Italia | | |
| NR10 | Stabili legami personali, sociali, culturali, ricreativi e politici con soggetti residenti in Italia | | |
| NR11 | Svolgimento di cariche sociali (amministratore, membro del collegio sindacale ecc.) in società ed enti residenti in Italia | | |
| NR12 | Iscrizione ed effettiva frequenza dei figli minori presso istituti scolastici o di formazione in Italia | | |
| NR13 | Utilizzo effettivo di un immobile adibito ad uso abitativo in Italia per più di 90 giorni per ciascun periodo di imposta | | |
| NR14 | Disponibilità a qualsiasi titolo, anche per interposta persona, di beni mobili iscritti nei pubblici registri in Italia | | |
| NR15 | Disponibilità a qualsiasi titolo, anche per interposta persona, di beni immobili ubicati in Italia, diversi da quello indicato nel punto 13 | | |
| NR16 | Disponibilità a qualsiasi titolo, anche per interposta persona, di quote di partecipazioni qualificate e non qualificate in enti o società con sede o stabile organizzazione in Italia | | |
| NR17 | Disponibilità a qualsiasi titolo, anche per interposta persona, di rapporti finanziari o creditizi con istituti di credito o altri intermediari finanziari ubicati in Italia | | |
| NR18 | Conseguimento, anche per interposta persona, di redditi fondiari in Italia | | |
| NR19 | Conseguimento, anche per interposta persona, di redditi di capitale corrisposti dallo Stato italiano, da soggetti residenti nel territorio dello Stato o da stabili organizzazioni nel territorio stesso di soggetti non residenti, con esclusione degli interessi e altri proventi derivanti da depositi e conti correnti bancari e postali | | |
| NR20 | Conseguimento di redditi di lavoro dipendente prestato nel territorio dello Stato, compresi i redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente di cui alle lettere a) e b) del comma 1 dell'articolo 50 del TUIR | | |
| NR21 | Conseguimento di redditi di lavoro autonomo, anche per interposta persona, derivanti da attività esercitate nel territorio dello Stato | | |
| NR22 | Conseguimento, anche per interposta persona, di redditi d'impresa derivanti da attività esercitate nel territorio dello Stato anche mediante stabili organizzazioni | | |
| NR23 | Conseguimento, anche per interposta persona, di redditi diversi derivanti da attività svolte nel territorio dello Stato e da beni che si trovano nel territorio stesso, nonché di plusvalenze derivanti dalla cessione a titolo oneroso di partecipazioni in società residenti, con esclusione di quelle di cui alla lettera f) del comma 1 dell'articolo 23 del TUIR | | |
| NR24 | Conseguimento, anche per interposta persona, di redditi di cui agli articoli 5, 115 e 116 del TUIR imputabili ai soci, associati o partecipanti non residenti | | |
| NR25 | Conseguimento di pensioni, assegni ad esse assimilati e indennità di fine rapporto di cui alle lettere a), c), d), e) e f) del comma 1 dell'articolo 17 del TUIR corrisposti dallo Stato, da soggetti residenti nel territorio dello Stato o da stabili organizzazioni nel territorio stesso di soggetti non residenti | | |
| NR26 | Conseguimento di redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente di cui alle lettere c), c-bis), f), h), h-bis) e i) del comma 1 dell'articolo 50 del TUIR corrisposti dallo Stato, da soggetti residenti nel territorio dello Stato o da stabili organizzazioni nel territorio stesso di soggetti non residenti | | |
| NR27 | Conseguimento, anche per interposta persona, di compensi per l'utilizzazione di opere dell'ingegno, di brevetti industriali e di marchi d'impresa nonchè di processi, formule e informazioni relativi ad esperienze acquisite nel campo industriale, commerciale o scientifico corrisposti dallo Stato, da soggetti residenti nel territorio dello Stato o da stabili organizzazioni nel territorio stesso di soggetti non residenti | | |

La sezione II è dedicata alla verifica del presupposto dell'assenza della residenza fiscale nel territorio nazionale negli ultimi nove periodi di imposta dei dieci precedenti l'inizio del periodo di validità dell'opzione.

**È obbligatoria la compilazione di tutti i punti della presente sezione, indicando SÌ nella ipotesi in cui le situazioni descritte siano presenti per almeno due periodi di imposta sui dieci precedenti l'inizio del periodo di validità dell'opzione, oppure NO.**

Nel **rigo NR8**, va indicato:
- **SÌ** nelle ipotesi in cui il coniuge non legalmente separato o divorziato e/o i figli, anche adottivi e naturali, siano stati residenti o domiciliati in Italia o abbiano ivi avuto una dimora abituale. A tali fini assume rilevanza un periodo superiore a 90 giorni per ciascun periodo di imposta. Sono compresi i rapporti di coniugio derivanti da unioni civili;
- **NO** se il coniuge e/o i figli non siano stati residenti o domiciliati in Italia o non abbiano ivi avuto una dimora abituale oppure nel caso di assenza di coniuge e/o di figli. Qualora anche uno tra coniuge e/o figli sia stato residente, domiciliato o abbia avuto la residenza, il domicilio o la dimora abituale in Italia, occorre indicare SÌ.

Nel **rigo NR9** va indicato:
- **SÌ** se altri familiari tra quelli elencati all'articolo 433 del codice civile, quali discendenti (diversi dai figli), genitori ed altri ascendenti prossimi, adottanti, generi e nuore, suoceri, fratelli e sorelle (germani o unilaterali) siano stati residenti, domiciliati o abbiano avuto dimora abituale in Italia. A tali fini assume rilevanza un periodo superiore a 90 giorni per ciascun periodo di imposta;
- **NO** se i predetti soggetti siano stati residenti, domiciliati o abbiano avuto dimora abituale all'estero oppure nel caso di assenza dei predetti rapporti di parentela. Qualora anche uno tra i predetti soggetti sia stato residente, domiciliato o abbia avuto la dimora abituale in Italia, occorre indicare SÌ.

Nel **rigo NR10** va indicato:
- **SÌ** in caso di esistenza di stabili (non saltuari od occasionali) legami personali, sociali, culturali, ricreativi e politici con soggetti residenti in Italia;
- **NO** se non sussistono tali legami stabili.

Nel **rigo NR11** va indicato:
- **SÌ** se il contribuente risulta essere titolare di cariche sociali (amministratore, membro del collegio sindacale ecc.) in società ed enti residenti in Italia;
- **NO** in caso di assenza di cariche sociali.

Nel **rigo NR12** va indicato:
- **SÌ** nel caso in cui i propri figli minori o figli fiscalmente a carico siano iscritti ed effettivamente abbiano frequentato istituti scolastici, di formazione e universitari in Italia;
- **NO** in caso contrario.

Nel **rigo NR13** va indicato:
- **SÌ** qualora il contribuente abbia effettivamente utilizzato in Italia un immobile adibito ad uso abitativo per più di 90 giorni per ciascun periodo di imposta, nel senso che vi abbia effettivamente vissuto egli e/o il coniuge e/o i figli. L'utilizzo dell'immobile può indifferentemente derivare da qualsiasi titolo giuridico, quali proprietà, possesso o detenzione (es. contratti di locazione, leasing, comodato d'uso ecc.;
- **NO** nel caso in cui il contribuente abbia avuto la disponibilità a qualsiasi titolo, anche per interposta persona, di uno o più immobili adibiti ad uso di civile abitazione in Italia, che non siano stati effettivamente utilizzati personalmente dal contribuente e/o dal coniuge e/o dai figli per fini abitativi,

nel senso che non vi abbiano effettivamente vissuto egli e/o il coniuge e/o i figli. Tale informazione, qualora esistente, sarà riportata nel rigo NR15. Indicare NO in tutti i casi in cui il contribuente non abbia avuto un utilizzo effettivo di un immobile adibito ad uso abitativo in Italia per più di 90 giorni per ciascun periodo di imposta.

Nel **rigo NR14** va indicato:
- **SÌ** in caso di disponibilità a qualsiasi titolo, anche per interposta persona, di beni mobili iscritti nei pubblici registri in Italia (es. autoveicoli, aeromobili, imbarcazioni ecc.). Ciò vale in qualunque ipotesi di disponibilità con carattere di continuità (es. anche noleggio con conducente protratto nel tempo);
- **NO** qualora non si abbia la predetta disponibilità. L'accezione "per interposta persona" in relazione alla titolarità di situazioni giuridiche patrimoniali fa riferimento ai casi in cui il contribuente non appare titolare di una situazione giuridica patrimoniale di qualsiasi tipo, pur beneficiando dei relativi effetti giuridici. In questo caso, il principale effetto giuridico di cui il contribuente beneficia è la disponibilità dei beni mobili registrati, nonostante la proprietà o altri diritti sugli stessi siano ascrivibili a società o enti ad esso riconducibili o l'acquisto dei servizi che consentono la disponibilità degli stessi sia effettuato da società o enti ad esso riconducibili anche indirettamente.

Nel **rigo NR15** va indicato:
- **SÌ** in caso di disponibilità a qualsiasi titolo, anche per interposta persona, di beni immobili ubicati in Italia (es. terreni e fabbricati abitativi e non) diversi dall'immobile indicato al rigo NR13;
- **NO** qualora non si abbia la predetta disponibilità.

Nel **rigo NR16** va indicato:
- **SÌ** in caso di disponibilità a qualsiasi titolo, anche per interposta persona, di quote di partecipazioni qualificate e non qualificate in enti o società con sede o stabile organizzazione in Italia. Per quanto riguarda il concetto di partecipazione qualificata si rinvia alla definizione contenuta nell'articolo 67 Tuir;
- **NO** qualora non si abbia la predetta disponibilità.

Nel **rigo NR17** va indicato:
- **SÌ** se il contribuente ha avuto la disponibilità a qualsiasi titolo, anche per interposta persona, di rapporti finanziari o creditizi di qualsiasi tipo con istituti di credito o altri intermediari finanziari ubicati in Italia. Le locuzioni rapporti finanziari e creditizi di qualsiasi tipo e istituti di credito o altri intermediari finanziari ubicati in Italia vanno intesi nel senso disposto dall'articolo 32 DPR 600/1973;
- **NO** qualora non si abbia la predetta disponibilità.

Nel **rigo NR18** va indicato:
- **SÌ** nel caso il contribuente abbia conseguito, anche per interposta persona, redditi fondiari in Italia. Sono redditi fondiari quelli inerenti ai terreni e ai fabbricati situati nel territorio dello Stato che sono o devono essere iscritti, con attribuzione di rendita, nel catasto dei terreni o nel catasto edilizio urbano;
- **NO** qualora non si siano conseguiti, anche per interposta persona, redditi fondiari in Italia, a prescindere dalla qualificazione reddituale apparente. L'accezione del concetto di interposta persona in relazione al conseguimento di redditi è desumibile dall'articolo 37, comma 3, DPR 600/1973 e riguarda i casi in cui il contribuente non appare titolare di redditi di qualsiasi tipo, apparendone titolari altri soggetti, pur possedendo effettivamente gli stessi per interposta persona. Nel caso in esame, si tratta del possesso effettivo di redditi fondiari.

Nel **rigo NR19** va indicato:
- **SÌ** nel caso il contribuente abbia conseguito, anche per interposta persona, redditi di capitale corrisposti dallo Stato italiano, da soggetti residenti nel territorio dello Stato o da stabili organizzazioni nel territorio stesso di soggetti non residenti, con esclusione degli interessi e altri proventi derivanti da depositi e conti correnti bancari e postali ai sensi dell'articolo 44 Tuir;
- **NO** qualora non si siano conseguiti, anche per interposta persona, redditi di capitale in Italia. Sul concetto di interposta persona in relazione al conseguimento di redditi si rinvia al rigo NR18. Nel caso in esame, si tratta del possesso effettivo di redditi di capitale, a prescindere dalla qualificazione reddituale apparente.

Nel **rigo NR20** va indicato:
- **SÌ** nel caso il contribuente abbia conseguito redditi di lavoro dipendente prestato nel territorio dello Stato, compresi i redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente di cui alle lettere a) e b) del comma 1 dell'articolo 50 Tuir;
- **NO** qualora non si siano conseguiti redditi di lavoro dipendente in Italia.

Nel **rigo NR21** va indicato:
- **SÌ** nel caso il contribuente abbia conseguito redditi di lavoro autonomo, anche per interposta persona, derivanti da attività esercitate nel territorio dello Stato;
- **NO** qualora non si siano conseguiti redditi di lavoro autonomo in Italia.

Nel **rigo NR22** va indicato:
- **SÌ** nel caso il contribuente abbia conseguito, anche per interposta persona, redditi d'impresa derivanti da attività esercitate nel territorio dello Stato anche mediante stabili organizzazioni;
- **NO** qualora non si siano conseguiti, anche per interposta persona, redditi di impresa in Italia.

Nel **rigo NR23** va indicato:
- **SÌ** nel caso il contribuente abbia conseguito, anche per interposta persona, redditi diversi derivanti da attività svolte nel territorio dello Stato e da beni che si trovano nel territorio stesso, nonché plusvalenze derivanti dalla cessione a titolo oneroso di partecipazioni in società residenti, con esclusione di quelle di cui alla lettera f) del comma 1 dell'articolo 23 Tuir;
- **NO** qualora non si siano conseguiti, anche per interposta persona, redditi diversi in Italia.

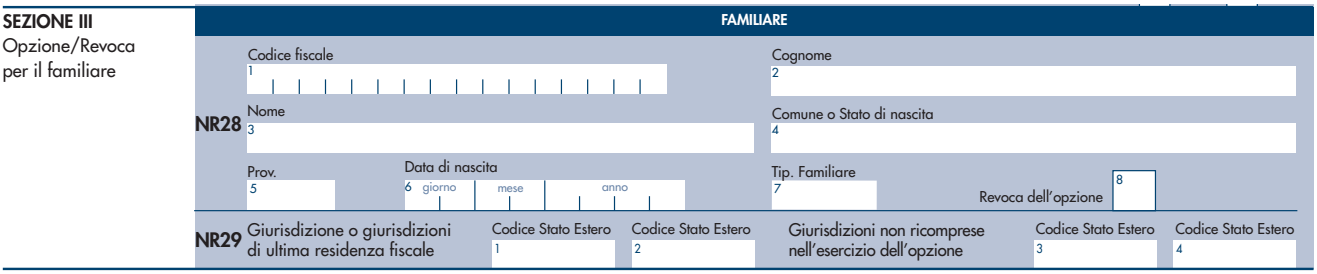
Nel **rigo NR24** va indicato:
- **SÌ** nel caso il contribuente abbia conseguito, anche per interposta persona, redditi da partecipazione in società di persone, associazioni professionali, imprese familiari e società di capitali che hanno optato per il regime di trasparenza, imputabili ai soci, associati o partecipanti non residenti;
- **NO** qualora non si siano conseguiti, anche per interposta persona, i predetti redditi di partecipazione in Italia.

Nel **rigo NR25** va indicato:
- **SÌ** nel caso il contribuente abbia conseguito pensioni, assegni ad esse assimilati e indennità di fine rapporto di cui alle lettere a), c), d), e) e f) del comma 1 dell'articolo 17 Tuir corrisposti dallo Stato, da soggetti residenti nel territorio dello Stato o da stabili organizzazioni nel territorio stesso di soggetti non residenti;
- **NO** qualora non si siano conseguiti i predetti redditi in Italia.

Nel **rigo NR26** va indicato:
- **SÌ** nel caso il contribuente abbia conseguito redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente di cui alle lettere c), c-*bis*), f), h), h-*bis*) e i) del comma 1 dell'articolo 50 Tuir corrisposti dallo Stato, da soggetti residenti nel territorio dello Stato o da stabili organizzazioni nel territorio stesso di soggetti non residenti;
- **NO** qualora non si siano conseguiti i predetti redditi in Italia.

Nel **rigo NR27** va indicato:
- **SÌ** nel caso il contribuente abbia conseguito, anche per interposta persona, compensi per l'utilizzazione di opere dell'ingegno, di brevetti industriali e di marchi d'impresa nonché di processi, formule e informazioni relativi ad esperienze acquisite nel campo industriale, commerciale o scientifico, corrisposti dallo Stato, da soggetti residenti nel territorio dello Stato o da stabili organizzazioni nel territorio stesso di soggetti non residenti;
- **NO** qualora non si siano conseguiti i predetti redditi in Italia.

## SEZIONE III – OPZIONE/REVOCA PER IL FAMILIARE




La sezione III va compilata nel caso in cui il contribuente intenda:
- estendere il regime opzionale ai propri familiari,
- revocare una precedente opzione effettuata in favore dei familiari stessi.

A norma dell'articolo 24-*bis*, comma 6 Tuir, un contribuente può, nel corso del periodo di validità dell'opzione, estenderne l'efficacia anche a favore di uno o più dei suoi **familiari di cui all'articolo 433 del codice civile**, quali il coniuge (nonché la persona con cui è stata stipulata un'unione civile, ai sensi della L. 76/2016), i figli o, in mancanza, i discendenti più prossimi, i genitori o, in mancanza, gli ascendenti più prossimi, i generi e le nuore, il suocero e la suocera, i fratelli e le sorelle (cfr. Circolare n. 17/2017), purché anche tali familiari siano in possesso dei predetti requisiti ovvero trasferiscano la loro residenza fiscale in Italia e non siano stati residenti fiscalmente nel territorio dello Stato per almeno nove dei dieci periodi d'imposta antecedenti a quello di validità dell'opzione.
L'estensione dell'applicazione del regime ai familiari può avvenire anche in momenti cronologicamente distinti (ad esempio, perché il trasferimento del familiare in Italia è avvenuto in un momento successivo a quello in cui è avvenuta l'opzione da parte del contribuente principale).

Qualora il contribuente abbia inteso estendere l'opzione ad uno o più familiari, attraverso la compilazione della presente sezione, ciascun familiare qui indicato dovrà a sua volta redigere il quadro NR nella propria dichiarazione, limitandosi a compilare le sole sezioni I e II e non anche la sezione III.

Nel **rigo NR28** (**colonne da 1 a 6**) vanno inseriti i dati anagrafici del familiare ai quali intende estendere l'opzione, compreso il codice fiscale, qualora attribuito.
Nella **colonna 7** "Tipologia di familiare", il contribuente individua il familiare inserendo il relativo codice:

- **1** → Coniuge
- **2** → Figlio
- **3** → Altro discendente (nipote, pronipote)
- **4** → Genitore
- **5** → Altro ascendente (nonno, bisnonno)
- **6** → Suocero/a
- **7** → Fratello/sorella
- **8** → Genero/nuora

Il **rigo NR28**, **colonna 8**, va barrato per revocare l'opzione effettuata in favore del familiare, che sarà efficace a partire dall'anno d'imposta in relazione al quale è stata effettuata in dichiarazione.
Per il **rigo NR29** valgono, con riferimento al familiare, le istruzioni fornite al rigo NR5.

# QUADRO RS
# PROSPETTI COMUNI AI QUADRI RA RD RE RF RG RH LM

PERIODO D'IMPOSTA 2018

CODICE FISCALE

PERSONE FISICHE 2019

Agenzia Entrate

**REDDITI**

**QUADRO RS**

**Prospetti comuni ai quadri RA, RD, RE, RF, RG, RH, LM e prospetti vari**

Mod. N.

**RS1** Quadro di riferimento [1]

**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

**Imputazione del reddito dell'impresa familiare**

**RS6**

| Codice fiscale [1] | Quota di partecipazione [2] % | Quota di reddito [3] ,00 |
|---|---|---|

| Quota reddito esente da ZFU [4] ,00 | Quota delle ritenute d'acconto [5] ,00 | di cui non utilizzate [6] ,00 | ACE [7] ,00 | Contributi previdenziali da quadro RD [8] |
|---|---|---|---|---|

**RS7**

| [1] | [2] % | [3] ,00 |
|---|---|---|

| [4] ,00 | [5] ,00 | [6] ,00 | [7] ,00 | [8] ,00 |
|---|---|---|---|---|

**Perdite pregresse non compensate nell'anno ex contribuenti minimi e fuoriusciti dal regime di vantaggio**

**RS8** Lavoro autonomo

| Eccedenza 2013 [1] ,00 | Eccedenza 2014 [2] ,00 | Eccedenza 2015 [3] ,00 | Eccedenza 2016 [4] ,00 | Eccedenza 2017 [5] ,00 | Perdite riportabili senza limiti di tempo [6] ,00 |
|---|---|---|---|---|---|

**RS9** Impresa

| Eccedenza 2013 [1] ,00 | Eccedenza 2014 [2] ,00 | Eccedenza 2015 [3] ,00 | Eccedenza 2016 [4] ,00 | Eccedenza 2017 [5] ,00 | Perdite riportabili senza limiti di tempo [6] ,00 |
|---|---|---|---|---|---|

**Perdite di lavoro autonomo (art. 36 c. 27, DL 223/2006) non compensate nell'anno**

**RS11** PERDITE RIPORTABILI SENZA LIMITI DI TEMPO ,00

**Perdite d'impresa non compensate nell'anno**

**RS12**

| Perdite da contabilità semplificata 2017 [1] ,00 | Perdite da contabilità semplificata 2018 [2] ,00 | Perdite in contabilità ordinaria (di cui al presente perdiodo [3] ,00 ) [4] ,00 |
|---|---|---|

**RS13** PERDITE RIPORTABILI IN MISURA PIENA (di cui relative al presente anno [1] ,00) [2] ,00

**Utili distribuiti da imprese estere partecipate e crediti d'imposta per le imposte pagate all'estero**

**RS21**

DATI DEL SOGGETTO RESIDENTE E DELL'IMPRESA ESTERA PARTECIPATA

| Trasparenza [1] | Codice fiscale [2] | Denominazione dell'impresa estera partecipata [3] | Soggetto non residente [4] | Utili distribuiti [5] ,00 |
|---|---|---|---|---|

CREDITI PER LE IMPOSTE PAGATE ALL'ESTERO

| Saldo iniziale [6] ,00 | Imposta dovuta [7] ,00 | Crediti d'imposta: Sui redditi [8] ,00 | Crediti d'imposta: Sugli utili distribuiti [9] ,00 | Saldo finale [10] ,00 |
|---|---|---|---|---|

**RS22**

| [1] | [2] | [3] | [4] | [5] ,00 |
|---|---|---|---|---|

| [6] ,00 | [7] ,00 | [8] ,00 | [9] ,00 | [10] ,00 |
|---|---|---|---|---|

**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**

| | | Numero | Importo | Numero | Importo |
|---|---|---|---|---|---|
| **RS25** | Fabbricati strumentali industriali | 1 | 2 ,00 | 3 | 4 ,00 |
| **RS26** | Altri fabbricati strumentali | | ,00 | | ,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

**Prezzi di trasferimento**

**RS32**
Possesso documentazione 1 | 2 Componenti positivi ,00 | 3 Componenti negativi ,00

**Consorzi di imprese**

**RS33**
Codice fiscale 1 | Ritenute 2 ,00

**Estremi identificativi rapporti finanziari**

**RS35**
Codice fiscale 1 | Codice di identificazione fiscale estero 2
Denominazione operatore finanziario 3 | Tipo di rapporto 4

**Deduzione per capitale investito proprio (ACE)**

**RS37**
Incrementi del capitale proprio 1 ,00 | Decrementi del capitale proprio 2 ,00 | Riduzioni 3 ,00 | Differenza 4 ,00 | Patrimonio netto 5 ,00
Minor Importo 6 ,00 | 1,5% | Rendimento 7 ,00
Codice fiscale 8 | Rendimento attribuito 9 ,00 | Eccedenza riportata 10 ,00 | Rendimenti totali 11 ,00
Rendimento ceduto 12 ,00 | Reddito d'impresa di spettanza dell'imprenditore 13 ,00 | Totale Rendimento nozionale società partecipate/imprenditore 14 ,00
Rendimento nozionale società partecipate 15 ,00 | Rendimento imprenditore utilizzato 16 ,00 | Eccedenza trasformata in credito IRAP 17 ,00 | Eccedenza riportabile 18 ,00 | Codice Stato Estero 19

**RS38** Elementi conoscitivi
Interpello 1 | Conferimenti art. 10, co. 2 2 ,00 | Conferimenti col. 2 sterilizzati 3 ,00 | Corrispettivi art. 10, co. 3, lett. a) 4 ,00 | Corrispettivi col. 4 sterilizzati 5 ,00
Corrispettivi art. 10, co. 3, lett. b) 6 ,00 | Corrispettivi col. 6 sterilizzati 7 ,00 | Incrementi art. 10, co. 3, lett. c) 8 ,00 | Incrementi col. 8 sterilizzati 9 ,00
Confirimenti art. 10, co. 4 10 ,00 | Confirimenti col. 10 sterilizzati 11 ,00

**Ritenute regime di vantaggio e regime forfetario Casi particolari**

**RS40**
Ritenute ,00

**Canone Rai**

**RS41**
Intestazione abbonamento 1 | Numero abbonamento 2
Comune 3 | Provincia (sigla) 4 | Codice Comune 5
Frazione, via e numero civico 6 | C.a.p. 7
Categoria 8 | Data versamento 9 giorno mese anno

**RS42**
1 | 2
3 | 4 | 5
6 | 7
8 | 9 giorno mese anno

**Prospetto dei crediti**

| | | Valore di bilancio | Valore fiscale |
|---|---|---|---|
| RS48 | Ammontare complessivo delle svalutazioni dirette e degli accantonamenti risultanti al termine dell'esercizio precedente | 1 ,00 | 2 ,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, sussidiarie 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**

| | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| RS118 | N. atti di disposizione: 1 | Minusvalenze: 2 ,00 | | | | |
| RS119 | N. atti di disposizione: 1 | Minusvalenze / Azioni: 2 ,00 | N. atti di disposizione: 3 | Minusvalenze/Altri titoli: 4 ,00 | Dividendi: 5 ,00 |

**Variazione dei criteri di valutazione**

RS120

**Comunicazione dell'esistenza dei presupposti per la riduzione dei termini di decadenza** (Art. 4, c. 1, decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze, 4/8/2016)

RS136

**Conservazione dei documenti rilevanti ai fini tributari**

RS140

**Patent box (D.M. 28/11/2017)**

| | | Numero beni | Reddito agevolabile |
|---|---|---|---|
| RS142 | Software protetto da copyright (art. 6, c. 1, lett. a) | 1 | 2 ,00 |
| RS143 | Brevetti industriali (art. 6, c. 1, lett. b) | 1 | 2 ,00 |
| RS144 | Disegni e modelli (art. 6, c. 1, lett. c) | 1 | 2 ,00 |
| RS145 | Processi, formule e informazioni industriali (art. 6, c. 1, lett. d) | 1 | 2 ,00 |
| RS146 | Beni immateriali collegati da vincolo di complementarietà (art. 6, c. 1, lett. e) | 1 | 2 ,00 |

**Grandfathering (Patent box)**

RS147 — Numero marchi: 1 — Reddito agevolabile: 2 ,00 — Società correlate: 3 4 5 6 7

**Rideterminazione dell'acconto**

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| RS148 | Reddito complessivo rideterminato: 1 ,00 | Imposta rideterminata: 2 ,00 | Acconto Irpef rideterminato: 3 ,00 | Imponibile addizionale comunale: 4 ,00 | Addizionale comunale: 5 ,00 |

## ZONE FRANCHE URBANE (ZFU)

### Sezione I Dati ZFU

**RS280**

| 1 Codice ZFU | 2 N. periodo d'imposta | 3 N. dipendenti assunti | 4 Reddito ZFU | 5 Reddito esente fruito |
|---|---|---|---|---|
| | | | ,00 | ,00 |

| 6 Codice fiscale | 7 Ammontare agevolazione | 8 Agevolazione utilizzata per versamento acconti | 9 Differenza (col. 8 - col. 7) |
|---|---|---|---|
| | ,00 | ,00 | ,00 |

**RS281**

| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
|---|---|---|---|---|
| | | | ,00 | ,00 |

| 6 | 7 | 8 | 9 |
|---|---|---|---|
| | ,00 | ,00 | ,00 |

**RS282**

| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
|---|---|---|---|---|
| | | | ,00 | ,00 |

| 6 | 7 | 8 | 9 |
|---|---|---|---|
| | ,00 | ,00 | ,00 |

**RS283**

| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
|---|---|---|---|---|
| | | | ,00 | ,00 |

| 6 | 7 | 8 | 9 |
|---|---|---|---|
| | ,00 | ,00 | ,00 |

**RS284**

| 1 Reddito esente/Quadro RF | 2 Reddito esente/Quadro RG | 3 Reddito esente/Quadro RE | 4 Reddito impresa esente/quadro RH | 5 Reddito esente ass. professionisti /Quadro RH |
|---|---|---|---|---|
| ,00 | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 |

| 6 Totale reddito esente fruito | 7 Totale agevolazione | 8 Perdite/Quadro RF | 9 Perdite/Quadro RG | 10 Perdite/Quadro RE |
|---|---|---|---|---|
| ,00 | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 |

| 11 Perdite/Quadro RH impresa, contabilità ordinaria | 12 Perdite/Quadro RH impresa, contabilità semplificata | 13 Perdite/Quadro RH Associazione professionisti | 14 Perdite di cui utilizzo in misura piena |
|---|---|---|---|
| ,00 | ,00 | ,00 | ,00 |

### 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 |

**RN47**

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| Start up UPF 2017 RN19 | 1 ,00 | Start up RPF 2018 RN20 | 2 ,00 | Start up RPF 2019 RN21 | 3 ,00 |
| Spese sanitarie RN23 | 6 ,00 | Casa RN24, col. 1 | 11 ,00 | Occup. RN24, col. 2 | 12 ,00 |
| Fondi Pens. RN24, col.3 | 13 ,00 | Mediazioni RN24, col. 4 | 14 ,00 | Arbitrato RN24, col. 5 | 15 ,00 |
| Sisma Abruzzo RN28 | 21 ,00 | Cultura RN30 | 26 ,00 | Scuola RN30 | 27 ,00 |
| Videosorveglianza RN30 | 28 ,00 | Deduz. start up UPF 2017 | 31 ,00 | Deduz. start up RPF 2018 | 32 ,00 |
| Deduz. start up RPF 2019 | 33 ,00 | Restituzione somme RP33 | 36 ,00 | Deduz. Erogaz. Liberali RPF2019 | 37 ,00 |

### Regime forfetario per gli esercenti attività d'impresa, arti e professioni - Obblighi informativi

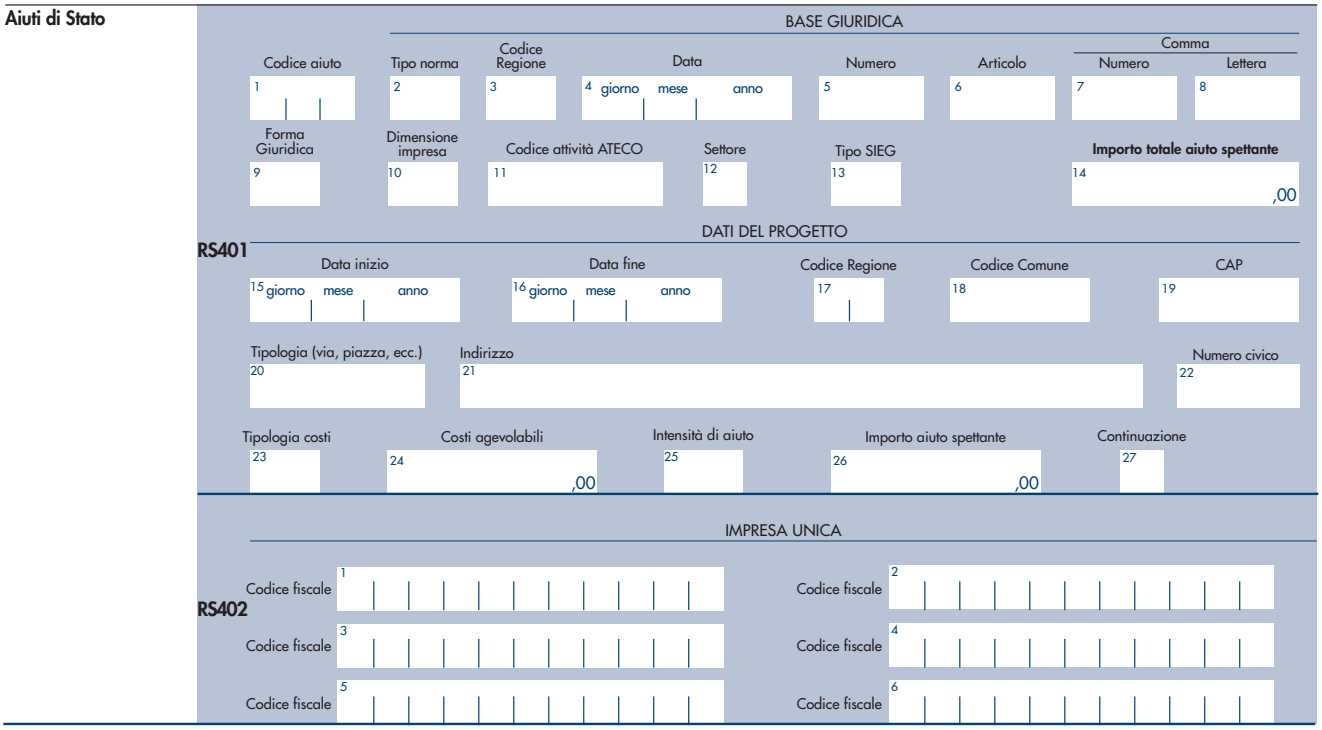
| | 1 Codice fiscale | 2 Reddito |
|---|---|---|
| **RS371** | | ,00 |
| **RS372** | | ,00 |
| **RS373** | | ,00 |

**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 |




# STRUTTURA E COMPOSIZIONE DEL QUADRO

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 articolo116 del Tuir
- Ammortamento dei terreni
- Spese di rappresentanza per le imprese di nuova costituzione
- Prezzi di trasferimento
- Consorzi di imprese
- Estremi identificativi dei rapporti finanziari
- Deduzione del capitale investito in proprio (ACE)
- Canoni Rai
- Ritenute regime di vantaggio e regime forfetario – casi particolari
- Prospetto dei crediti
- Dati di bilancio
- Minusvalenze per differenze negative
- Variazione dei criteri di valutazione
- Comunicazione dell'esistenza dei presupposti per la riduzione dei termini di decadenza

- Conservazione dei documenti rilevanti ai fini tributari
- Opzione di tassazione agevolata dei redditi derivanti dall'utilizzo di taluni beni immateriali ("Patent Box")
- Grandfathering – Opzione marchi d'impresa (Patent box)
- Rideterminazione acconto
- Zone franche urbane
- Regime forfetario per gli esercenti attività d'impresa, arti e professioni – Obblighi informativi
- Aiuti di Stato.

## 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'articolo 86 comma 4 del Tuir;
- le sopravvenienze attive di cui all'articolo 88 comma 2 del Tuir;
- le sopravvenienze attive di cui all'articolo 88, comma 3 lettera 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 2018 ai sensi dell'articolo 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'articolo 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'articolo 88, comma 3, lettera 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 (righi RF7 col. 2, RF8, RF34 col. 2 e RF35) e RG (righi RG6 e RG7).*

# IMPUTAZIONE DEL REDDITO DELL'IMPRESA FAMILIARE

**Imputazione del reddito dell'impresa familiare**

**RS6**

| Codice fiscale | Quota di partecipazione | Quota di reddito |
|---|---|---|
| 1 | 2 % | 3 ,00 |

| Quota reddito esente da ZFU | Quota delle ritenute d'acconto | di cui non utilizzate | ACE | Contributi previdenziali da quadro RD |
|---|---|---|---|---|
| 4 ,00 | 5 ,00 | 6 ,00 | 7 ,00 | 8 |

**RS7**

| | | |
|---|---|---|
| 1 | 2 % | 3 ,00 |

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 4 ,00 | 5 ,00 | 6 ,00 | 7 ,00 | 8 ,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'articolo 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 **circolare n. 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 Redditi 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 E FUORIUSCITI DAL REGIME DI VANTAGGIO

| Perdite pregresse non compensate nell'anno ex contribuenti minimi e fuoriusciti dal regime di vantaggio | | Eccedenza 2013 | Eccedenza 2014 | Eccedenza 2015 | Eccedenza 2016 | Eccedenza 2017 |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | | 1 ,00 | 2 ,00 | 3 ,00 | 4 ,00 | 5 ,00 |
| **RS8** | Lavoro autonomo | | | | | Perdite riportabili senza limiti di tempo 6 ,00 |
| | | Eccedenza 2013 | Eccedenza 2014 | Eccedenza 2015 | Eccedenza 2016 | Eccedenza 2017 |
| | | 1 ,00 | 2 ,00 | 3 ,00 | 4 ,00 | 5 ,00 |
| **RS9** | Impresa | | | | | Perdite riportabili senza limiti di tempo 6 ,00 |

Tale prospetto deve essere compilato dai **soggetti**:

- **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 2013, 2014, 2015, 2016 e 2017** hanno subito perdite da quadro **LM**.

Ai sensi dell'articolo 8, comma 3, del Tuir, (nella formulazione precedente alle modifiche apportate dall'articolo 1, comma 29, L. 244/2007) **tale perdita può essere riportata negli anni successivi**, attraverso la compilazione del presente prospetto, ma non oltre il quinto.

Nel **rigo RS8**, **colonne 1, 2, 3, 4 e 5** vanno riportate le perdite di **lavoro autonomo** dei periodi d'imposta 2013, 2014, 2015, 2016 e 2017 non compensate, derivanti dal rigo RS8 e/o dal rigo LM50, del modello Redditi PF 2018.
Nel **rigo RS8**, **colonna 6**, vanno indicate le perdite di **lavoro autonomo** non compensate nell'anno, riportabili **senza** limiti di tempo ai sensi dell'articolo 84, comma 2, del Tuir, richiamato dall'ex articolo 8, comma 3, del Tuir, derivanti dal rigo RS8, colonna 6 e LM51 colonna 2 del modello Redditi PF 2018.

Analogamente nel **rigo RS9, colonne 1, 2, 3, 4 e 5** vanno riportate le perdite di **impresa** dei periodi d'imposta 2013, 2014, 2015, 2016 e 2017 non compensate, derivanti dal rigo RS9 e/o dal rigo LM50, del modello Redditi PF 2018.
Nel **rigo RS9**, **colonna 6**, vanno indicate le perdite di **impresa** non compensate nell'anno, riportabili **senza** limiti di tempo ai sensi dell'articolo 84, comma 2, del Tuir, richiamato dall'ex articolo 8, comma 3, del Tuir, derivanti dal rigo RS9, colonna 6 e LM51 colonna 2 del modello Redditi PF 2018.

I soggetti transitati dal regime degli ex contribuenti minimi al regime di vantaggio, che compilano il quadro LM anche per l'anno d'imposta 2017, indicano nel presente prospetto esclusivamente le perdite pregresse residue maturate nel precedente regime, esponendo nella colonna 6 quelle riportabili senza limiti di tempo.
Per indicare le eventuali perdite maturate nel regime in corso, utilizzano invece gli appositi righi LM50 ed LM51 del quadro LM.

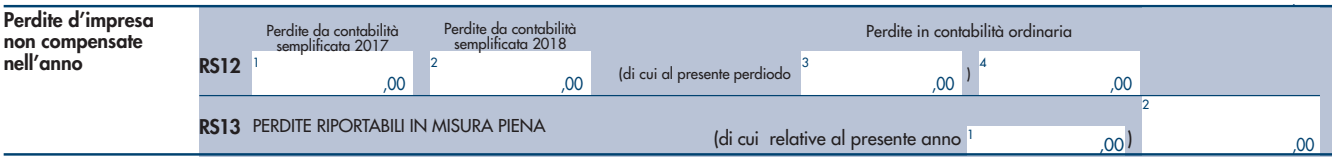
# PERDITE DI LAVORO AUTONOMO NON COMPENSATE NELL'ANNO

| 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'articolo 8, comma 3, del Tuir, nella formulazione precedente alle modifiche apportate dall'articolo 1, comma 29, della L. 244/2007.
Nel **rigo RS11** vanno pertanto riportate le perdite di lavoro autonomo non compensate né nelle precedenti dichiarazioni, né nell'attuale dichiarazione.

Il comma 27, dell'articolo 36 del D.L.223/06, ha modificato l'articolo 8 del Tuir prevedendo, per i lavoratori autonomi, la possibilità di dedurre le perdite unicamente dai redditi della stessa categoria di quella che le ha generate. Tali disposizioni si rendono applicabili esclusivamente alle perdite realizzate nei 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 vanno indicate nel rigo RS 11.

# PERDITE D'IMPRESA NON COMPENSATE NELL'ANNO




Tale **prospetto** deve essere compilato da:

- **contribuenti** che hanno subito perdite derivanti da esercizio di imprese commerciali in contabilità ordinaria o semplificata indicate nel quadro RF, RG e RD;
- **soci di società** in nome collettivo e in accomandita semplice che hanno subito perdite derivanti da tali partecipazioni (indicate nel quadro RH, Sezione I - codici 1 e 3);
- **soci in società** che abbiano optato per la trasparenza di cui all'articolo 116 del Tuir che hanno conseguito perdite derivanti da tale partecipazione (indicate nel quadro RH, Sezione II).

La Finanziaria 2019 variando l'articolo 8, comma 3, del Tuir ha a regime :

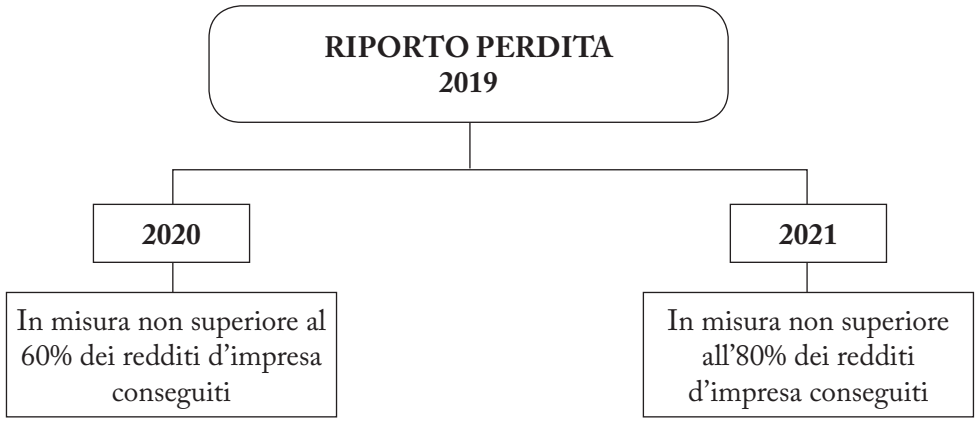
- equiparato la disciplina delle perdite conseguite dalle imprese in contabilità semplificata a quella delle imprese in contabilità ordinaria, che quindi possono essere scomputate dal solo reddito di impresa;
- previsto, come per le società di capitali, che le eccedenze siano portate a riduzione dei redditi dei periodi successivi, senza alcuna limitazione temporale, ma nel limite dell'80% degli stessi.

| Regime in vigore | Imprese in contabilità semplificata | Imprese in contabilità ordinaria |
|---|---|---|
| **2006-2007** | Scomputo delle perdite da redditi della stessa categoria (redditi d'impresa) con possibilità di riporto delle eccedenze entro il quinto periodo d'imposta successivo (senza limiti temporali le perdite conseguite nei primi tre periodi d'imposta) | Scomputo delle perdite da redditi della stessa categoria (redditi d'impresa) con possibilità di riporto delle eccedenze entro il quinto periodo d'imposta successivo (senza limiti temporali le perdite conseguite nei primi tre periodi d'imposta) |
| **2008-2017** | Scomputo delle perdite dal reddito complessivo (altre categorie reddituali) senza possibilità di riporto delle eccedenze nei periodi d'imposta successivi | |
| **Dal 2018** | Scomputo delle perdite da redditi della stessa categoria (redditi d'impresa) con possibilità di riporto delle eccedenze senza limiti temporali ma nel limite dell'80% del reddito di ciascun periodo d'imposta successivo.<br>È prevista una disciplina transitoria per le imprese in contabilità semplificata. | |

**In via transitoria**, le **perdite derivanti dall'esercizio d'impresa in contabilità semplificata** (e quelle derivanti da partecipazioni in società in contabilità semplificata) **maturate** nel **periodo d'imposta 2017**, per la parte non compensata ai sensi dell'articolo 8. comma 1 Tuir, nel testo vigente prima della data di entrata in vigore della L. 145/2018, sono computate in diminuzione dei relativi redditi conseguiti nei periodi d'imposta 2018 e 2019, in misura non superiore al 40% dei medesimi redditi, e nel periodo d'imposta 2020, in misura non superiore al 60% dei medesimi redditi.

**Inoltre, sempre via transitoria**, le **perdite derivanti dall'esercizio d'impresa in contabilità semplificata** (e quelle derivanti da partecipazioni in società in contabilità semplificata) **maturate nei periodi d'imposta 2018 e 2019** possono essere computate in diminuzione nel limite del **40%** dei redditi d'impresa conseguiti nel periodo d'imposta 2019 e del **60%** dei redditi d'impresa conseguiti nel periodo d'imposta 2020 (articolo 1, comma 25, L. 145/2018).

Per quanto riguarda l'**operatività** delle **disposizioni transitorie** dirette alle imprese semplificate, l'Agenzia delle Entrate nel corso di Telefisco 2019 ha precisato che la perdita ricade nel regime transitorio se, nel periodo d'imposta del **realizzo,** l'impresa adotta/va la **contabilità semplificata**, non rilevando il successivo passaggio alla contabilità ordinaria.



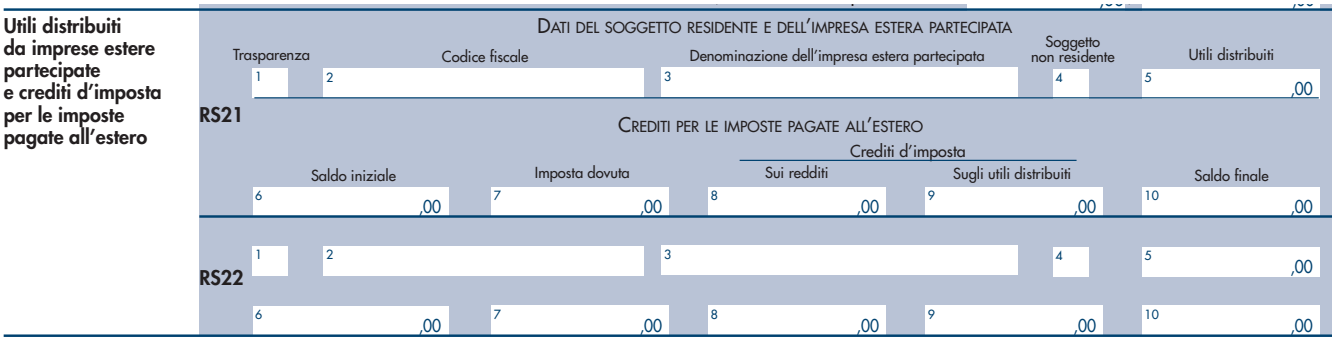

La disciplina transitoria sopra descritta vale solo per i soggetti in contabilità semplificata. Per quelli in contabilità ordinaria, sulla base di quanto previsto dalla Circolare 53/E/2011 emanata a seguito della modifica prevista per le perdite conseguite dai soggetti Ires dall'articolo 23, comma 9, D.L. 98/2011, la nuova disciplina del riporto delle perdite (riporto illimitato con scomputo nel limite dell'80% del reddito del periodo) dovrebbe essere applicabile anche alle perdite maturate nei 5 periodi d'imposta anteriori (2013-2017).

Nel **rigo RS12**:

- **in colonna 1**, vanno indicate le perdite derivanti dall'esercizio di imprese commerciali in contabilità semplificata, maturate nel periodo d'imposta 2017, utilizzabili in misura limitata (articolo 1, comma 26, L. 145/2018);
- **in colonna 2**, vanno indicate le perdite derivanti dall'esercizio di imprese commerciali in contabilità semplificata, maturate nel periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione, utilizzabili in misura limitata (articolo 1, comma 25, lettera a), L. 145/2018);
- **in colonna 3**, vanno indicate le perdite derivanti dall'esercizio di imprese commerciali in contabilità ordinaria, maturate nel periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione, utilizzabili in misura limitata ai sensi dell'articolo 8, comma 3, primo periodo Tuir;
- **in colonna 4**, vanno indicate le perdite dei periodi d'imposta precedenti derivanti dall'esercizio di imprese commerciali in contabilità ordinaria, utilizzabili in misura limitata ai sensi dell'articolo 8, comma 3, primo periodo, e quelle maturate nel presente periodo d'imposta di cui alla colonna 3.

Nel **rigo RS13, colonna 2,** vanno indicate le perdite d'impresa realizzate nei primi tre periodi d'imposta, utilizzabili in misura piena ai sensi dell'articolo 84, comma 2, del Tuir, compresa la perdita relativa al presente periodo d'imposta, da indicare in **colonna 1.**
In tale rigo vanno inoltre indicate le perdite derivanti dall'esercizio di imprese commerciali in contabilità semplificata, escluse quelle maturate nel periodo d'imposta 2017, qualora sussistano i presupposti previsti dal citato articolo 84, comma 2, Tuir (per tali perdite non si applica il regime di cui all'articolo 1, comma 25, L. 145/2018).

# UTILI DISTRIBUITI DA IMPRESE ESTERE PARTECIPATE E CREDITI D'IMPOSTA PER LE IMPOSTE PAGATE ALL'ESTERO




# 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, articolo 167 comma 1 Tuir e articolo 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'articolo 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'articolo 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'articolo 5 del Tuir;
- dal socio di una società trasparente ex articolo 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 articoli 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 righi 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'articolo 5 del Tuir;
- **codice 2** se il dichiarante partecipa a un soggetto trasparente di cui all'articolo 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 righi **RS21** e **RS22** va indicato:
- nel **campo 2**, il codice fiscale del soggetto che ha dichiarato il reddito dell'impresa, società od ente residente o localizzata in Stati o territori con regime fiscale privilegiato nel quadro FC.
  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 Redditi PF 2018; 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 modello Redditi SC 2018 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 2018, 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 righi 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 ARTICOLO 116 DEL TUIR

| | | Codice fiscale | Codice | Data | Importo |
|---|---|---|---|---|---|
| **Acconto ceduto per interruzione del regime art. 116 del TUIR** | **RS23** | 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 **righi 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

| | | | Numero | Importo | Numero | Importo |
|---|---|---|---|---|---|---|
| **Ammortamento dei terreni** | **RS25** | Fabbricati strumentali industriali | 1 | 2 ,00 | 3 | 4 ,00 |
| | **RS26** | Altri fabbricati strumentali | | ,00 | | ,00 |

L'articolo 36, commi 7 e 7-*bis*, del D.L. 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 |
|---|---|---|---|---|---|---|
| RS25 | Fabbricati strumentali industriali | 1 | 2 | 2 205.000,00 | 3 | 4 ,00 |
| RS26 | Altri fabbricati strumentali | | | ,00 | | ,00 |

## 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'articolo 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'articolo 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:

a) qualora nel periodo d'imposta 2018 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 Redditi PF 2018;
b) qualora, invece, nel periodo d'imposta 2018 siano stati conseguiti i primi ricavi, vanno riportate le spese non dedotte sostenute nei periodi d'imposta precedenti (indicate nel rigo RS28 del modello Redditi PF 2018) 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).

## PREZZI DI TRASFERIMENTO

| Prezzi di trasferimento | RS32 | Possesso documentazione 1 | Componenti positivi 2 | Componenti negativi 3 |
|---|---|---|---|---|
| | | | ,00 | ,00 |

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'articolo 110 Tuir, in tema di *transfer pricing*.
Con riferimento alle stabili organizzazioni esenti di cui all'articolo 168-*ter* del Tuir, le predette caselle non devono essere barrate.

**Provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate del 28 agosto 2017**
*Con riferimento alle stabili organizzazioni esenti, la casa madre o le altre società del gruppo residenti in Italia che intendono rispettare le disposizioni dell'articolo 26 del D.L. 78/2010, convertito con modificazioni, dalla L. 122/2010, osservano gli oneri documentali previsti dai paragrafi 3, 4 e 5 del Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 29 settembre 2010, a seconda che esse siano rispettivamente società holding, società sub-holding o imprese controllate appartenenti ad un gruppo multinazionale. Se il gruppo si compone solo della casa madre e delle sue stabili organizzazioni, la documentazione è rappresentata dal solo documento denominato "Documentazione Nazionale".*

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'articolo 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 (articolo 110 comma 7 del Tuir) consente:

- la non applicazione di sanzioni per infedele dichiarazione (ex articolo 1 comma 2-*ter* del D.Lgs. 471/1997);
- la classificazione dell'impresa tra quelle non a maggior rischio di evasione (Provv. 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'articolo 110, comma 7, del Tuir.

## CONSORZI DI IMPRESE

| Consorzi di imprese | | Codice fiscale | Ritenute |
|---|---|---|---|
| | RS33 | 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 (articolo 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 | |
|---|---|---|---|---|
| | RS35 | 1 | 2 | |
| | | Denominazione operatore finanziario | | Tipo di rapporto |
| | | 3 | | 4 |

**Articolo 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'articolo 7, comma 6, D.P.R. 605/1973;

è prevista la riduzione alla metà delle sanzioni amministrative applicabili in caso di violazioni di cui agli articoli 1, 5 e 6 del D.Lgs. 471/1997 (omessa/infedele presentazione dichiarazione redditi, Iva, elenchi Intrastat, ...).

Il **rigo RS35** è pertanto riservato all'indicazione degli estremi identificativi dei rapporti con gli operatori finanziari di cui al citato articolo 7, comma 6, del D.P.R. 605/1973 (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:

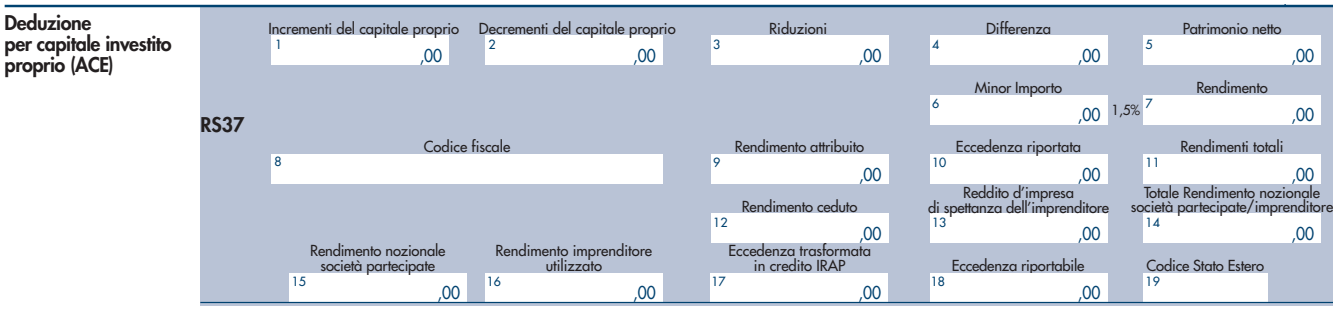
- nella **colonna 1**, il codice fiscale dell'operatore finanziario rilasciato dall'Amministrazione finanziaria italiana o, in mancanza, il codice di identificazione fiscale estero (**colonna 2**);
- nella **colonna 3**, la denominazione dell'operatore finanziario;
- nella **colonna 4**, il tipo di rapporto, 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




Il presente prospetto deve essere compilato dai soggetti che si avvalgono delle disposizioni previste dall'articolo 1 D.L. 201/2011 (come modificato dall'articolo 1, comma 550, L. 232/2016), al fine di determinare l'importo ammesso in deduzione dal reddito complessivo netto, corrispondente al rendimento nozionale del nuovo capitale proprio.
Le disposizioni di attuazione sono contenute nel decreto MEF 14.3.2012 e 3.8.2017.

**NOVITÀ FINANZIARIA 2019**
La legge Finanziaria 2019 ha confermato la soppressione dal 2019 dell'agevolazione ACE.
Continuerà a trovare applicazione il comma 2 dell'articolo 3 DM 3.8.207 relativamente all'eccedenza ACE 2018 che potrà essere riportata nei periodi di imposta successivi o trasformata in credito d'imposta ai fini Irap.

## ACE SOGGETTI IRPEF

A decorrere dal 2016 gli imprenditori individuali e le società di persone in contabilità ordinaria applicano la modalità di calcolo dell'ACE prevista per le società di capitali.
L'importo ammesso in deduzione corrisponde al rendimento nazionale del nuovo capitale proprio valutato, per il periodo d'imposta in corso al 31.12.2018, applicando l'aliquota dell'1,5% alla variazione in aumento del suddetto capitale rispetto a quello al 31.12.2015.
Per tali soggetti è inoltre previsto (articolo 1, comma 552, L. 232/2016) che "*rileva come incremento del capitale proprio, anche la differenza fra il patrimonio netto al 31 dicembre 2015 e il patrimonio netto al 31 dicembre 2010*" (patrimonio netto che include l'utile).

Rilevano come incrementi:

| Incrementi | Modalità di computo |
|---|---|
| I conferimenti in denaro (versamenti a fondo perduto, in conto capitale, …) | a partire dalla data di versamento (pro rata temporis) |
| gli accantonamenti di utili a riserve (disponibili) | a partire dall'inizio dell'esercizio in cui le riserve si sono formate |
| le rinunce ai crediti | dalla data dell'atto di rinuncia |

Per i soggetti diversi da quelli che svolgono attività finanziarie ed assicurative di cui alla sezione K dell'ATECOFIN 2007, ad eccezione delle holding non finanziarie, la variazione in aumento del capitale proprio non ha effetto fino a concorrenza dell'incremento delle consistenze dei titoli e valori mobiliari diversi dalle partecipazioni rispetto a quelli risultanti dal bilancio relativo all'esercizio in corso al 31 dicembre 2010.
In ciascun esercizio la variazione in aumento non può comunque eccedere il patrimonio netto risultante dal relativo bilancio.
Se il periodo di imposta è di durata diversa dall'anno solare, la variazione in aumento va ragguagliata alla durata del periodo stesso.

Per i soggetti Irpef:
- 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.

La disciplina dell'agevolazione 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 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.
L'agevolazione ACE si applica alle stabili organizzazioni di imprese residenti di cui all'articolo 168-*ter* del Tuir, ai sensi del provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate del 28 agosto 2017 (punto 7.8). In tal caso, per ogni stabile organizzazione in regime di branch exemption è compilato un distinto modulo del presente quadro e nella **colonna 19** del rigo RS37 va indicato il codice dello Stato o territorio estero (rilevato dalla tabella "Elenco dei Paesi e territori esteri"), in cui è localizzata la stabile organizzazione. L'ACE determinata nel modulo del presente quadro RS riferito a ciascuna branch esente va utilizzata nel modulo del quadro RF o RG corrispondente alla medesima branch.

**Provvedimento 28.8.2017**

*… le disposizioni di attuazione di cui al D.M. 3 agosto 2017 (recante "Revisione delle disposizioni attuative in materia di aiuto alla crescita economica", pubblicato nella Gazzetta Ufficiale, Serie Generale, n. 187, del 11 agosto 2017) si applicano alle stabili organizzazioni di imprese residenti di cui all'articolo 168-ter del decreto del Tuir, con riferimento alla variazione in aumento del fondo di dotazione rispetto a quello esistente alla chiusura dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2010.*

*La base di partenza cui commisurare gli eventuali incrementi rilevanti ai fini dell'agevolazione ACE è rappresentata dal maggiore tra il fondo di dotazione contabile al 31 dicembre 2010 e il fondo congruo a fini fiscali in pari data. La variazione del fondo di dotazione è formata dalla somma algebrica degli incrementi derivanti da apporti in denaro operati dalla casa madre alla branch e dagli utili mantenuti nell'economia della stabile organizzazione e dalle rettifiche contabili e fiscali e i decrementi derivanti dalle riduzioni del fondo di dotazione contabile della stabile organizzazione con attribuzione alla casa madre, effettuate a qualsiasi titolo. L'ammontare complessivo del rendimento nozionale relativo alle stabili organizzazioni non può essere superiore al rendimento nozionale relativo all'impresa nel complesso. La parte di rendimento nozionale relativo alle stabili organizzazioni che eccede quello relativo all'impresa nel complesso viene imputato in proporzione al rendimento nozionale relativo a ogni singola stabile organizzazione, che viene conseguentemente ridotto. Le eventuali eccedenze di rendimento nozionale devono essere riportate dalla medesima branch nei periodi d'imposta successivi, senza alcun limite quantitativo e temporale.*

*Per la casa madre l'attribuzione del fondo di dotazione alla branch esente non rileva come elemento negativo della variazione del capitale proprio di cui all'articolo 5 del Decreto del 3 agosto 2017. Alle stabili organizzazioni di imprese residenti di cui all'articolo 168-ter del D.P.R. 917/1986, si applica l'articolo 10 del Decreto del 3 agosto 2017 ed i riferimenti ai soci o ai partecipanti sono da intendersi alla casa madre.*

Nel rigo **RS37** va indicato:

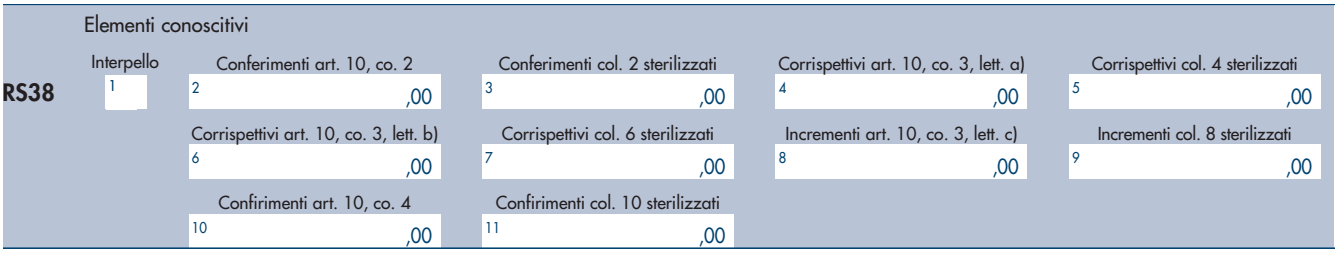
- nella **colonna 1**, l'importo degli incrementi del capitale proprio (articolo 5, decreto 3.8.2017);
- nella **colonna 2**, l'importo dei decrementi del capitale proprio (articolo 5, decreto 3.8.2017);
- nella **colonna 3**, l'ammontare relativo agli acquisti di partecipazioni in società controllate 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, D.L. 201/2011;
- nella **colonna 4**, col. 1 – col. 2 – col. 3; qualora il risultato sia pari o inferiore a zero, le successive colonne non vanno compilate;
- nella **colonna 5**, l'importo del patrimonio netto risultante dal bilancio dell'esercizio. L'importo del patrimonio netto include l'utile o la perdita dell'esercizio. Se il patrimonio netto assume valore negativo o zero, la colonna 6 non va compilata in quanto non sussiste alcuna variazione in aumento del capitale proprio;
- nella **colonna 6**, il minore tra gli importi di colonna 4 e di colonna 5;
- nella **colonna 7**, il rendimento nozionale del nuovo capitale proprio, pari al 1,6% dell'importo di colonna 6;
- nella **colonna 8**, il codice fiscale del soggetto che ha attribuito per trasparenza il rendimento nozionale eccedente il proprio reddito complessivo netto dichiarato, e in **colonna 9** 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 10**, l'importo del rendimento nozionale riportato dal precedente periodo d'imposta indicato nel rigo RS37 col. 18 del modello Redditi PF 2017;
- nella **colonna 11**, l'importo del rendimento nozionale complessivo = colonna 7 +colonna 9 di tutti i moduli compilati + colonna 10.
  In caso di opzione per la *branch exemption* (articolo 168-*ter* del Tuir), l'ammontare complessivo del rendimento nozionale relativo alle stabili organizzazioni non può essere superiore al rendimento nozionale relativo all'impresa nel complesso. In tal caso, l'importo del rendimento nozionale che eccede quello relativo all'impresa nel complesso è imputato in proporzione al rendimento nozionale relativo a ogni singola stabile organizzazione, che è conseguentemente ridotto;
- nella **colonna 12**, l'ammontare del rendimento nozionale ceduto (colonna 7 dei righi RS6 e RS7);
- nella **colonna 13**, l'ammontare dei redditi d'impresa di spettanza dell'imprenditore, indicati nei seguenti quadri: RF, RG, RD, RH;
- nella **colonna 14**, l'importo del rendimento nozionale di spettanza dell'imprenditore (col. 11 – col. 12) che viene utilizzato nella presente dichiarazione in diminuzione del reddito complessivo, e la quota dedotta dalle società partecipate beneficiarie della deduzione;
- nella **colonna 15**, la quota del rendimento nozionale indicato nella colonna 14 relativa alle società partecipate beneficiarie della deduzione;
- nella **colonna 16**, l'importo del rendimento nozionale indicato nella colonna 14, di spettanza dell'imprenditore (col. 11 – col. 12), 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 13 del presente rigo;

- nella **colonna 17**, l'importo del rendimento nozionale di spettanza dell'imprenditore maturato nel periodo d'imposta (col. 11 – col. 12 – il maggior importo tra col. 10 e col. 16) che non è stato possibile utilizzare in diminuzione dal reddito di impresa, che è fruito come credito d'imposta in diminuzione dell'Irap (articolo 19, comma 1, lettera 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. Per consentire alle imprese l'utilizzo dell'incentivo anche in esercizi in perdita fiscale (o comunque con redditi imponibili incapienti 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 18**, l'importo del rendimento nozionale che non è stato utilizzato in diminuzione del reddito d'impresa = colonna 11 – (colonna 12 + colonna 16 + colonna 17). Tale importo è computato in aumento dell'importo deducibile dal reddito dei periodi d'imposta successivi.

Il contribuente può interpellare l'amministrazione (articolo 11, comma 1, lettera b) L. 212/2000 - Statuto dei diritti del contribuente) al fine di dimostrare che in relazione alle disposizioni con finalità antielusiva specifica le operazioni effettuate non comportano duplicazioni dell'agevolazione. Il contribuente che intende fruire dell'agevolazione ma non ha presentato l'istanza di interpello prevista ovvero, avendola presentata, non ha ricevuto risposta positiva deve esporre nel rigo RS38 gli elementi conoscitivi indicati con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate.

In particolare, nel **rigo RS38** va indicato:




- in **colonna 1**, il **codice 1**, in caso di mancata presentazione dell'istanza di interpello, o il **codice 2**, in caso di presentazione dell'istanza di interpello, in assenza di risposta positiva;
- in **colonna 2**, l'ammontare totale dei conferimenti in denaro ex articolo 10, comma 2, del decreto 3 agosto 2017;
- in **colonna 3**, l'ammontare dei conferimenti di colonna 2 che ha comportato una sterilizzazione della base di calcolo dell'ACE;
- in **colonna 4**, l'ammontare totale dei corrispettivi per l'acquisizione o l'incremento di partecipazioni ex articolo 10, comma 3, lettera a), del decreto 3 agosto 2017;

- in **colonna 5**, l'ammontare dei corrispettivi di colonna 4 che ha comportato una sterilizzazione della base di calcolo dell'ACE;
- in **colonna 6**, l'ammontare totale dei corrispettivi per l'acquisizione di aziende o di rami d'aziende ex articolo 10, comma 3, lettera b), del decreto 3 agosto 2017;
- in **colonna 7**, l'ammontare dei corrispettivi di colonna 6 che ha comportato una sterilizzazione della base di calcolo dell'ACE;
- in **colonna 8**, l'ammontare totale degli incrementi dei crediti di finanziamento ex articolo 10, comma 3, lettera c), del decreto 3 agosto 2017;
- in **colonna 9**, l'ammontare degli incrementi di colonna 8 che ha comportato una sterilizzazione della base di calcolo dell'ACE.
- in **colonna 10**, l'ammontare totale dei conferimenti in denaro ex articolo 10, comma 4;
- in **colonna 11**, l'ammontare totale dei conferimenti di colonna 10 che ha comportato una sterilizzazione dell'incremento di capitale proprio.

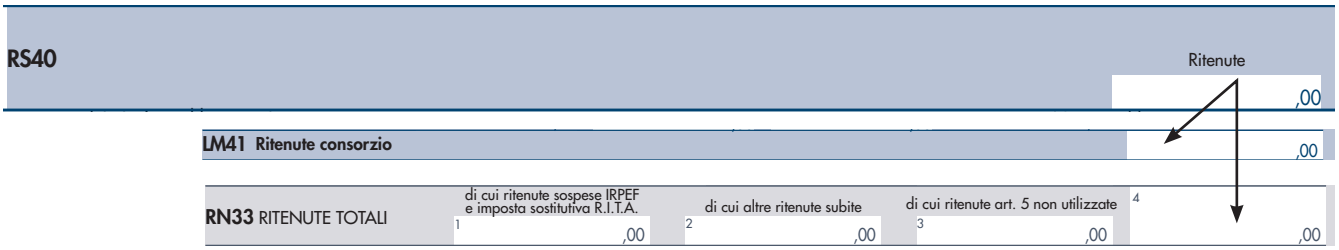
## RITENUTE REGIME DI VANTAGGIO

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 (articolo 27, commi 1 e 2, D.L. 98/2011) o al regime forfetario per gli esercenti attività d'impresa, arti e professioni (articolo 1, comma 54-89, L. 190/2014), ai fini del loro scomputo dall'imposta sostitutiva e/o dall'Irpef ordinaria dovuta per il 2018, a condizione che esse siano state regolarmente certificate e che non ne sia stato richiesto il rimborso all'Agenzia delle entrate.

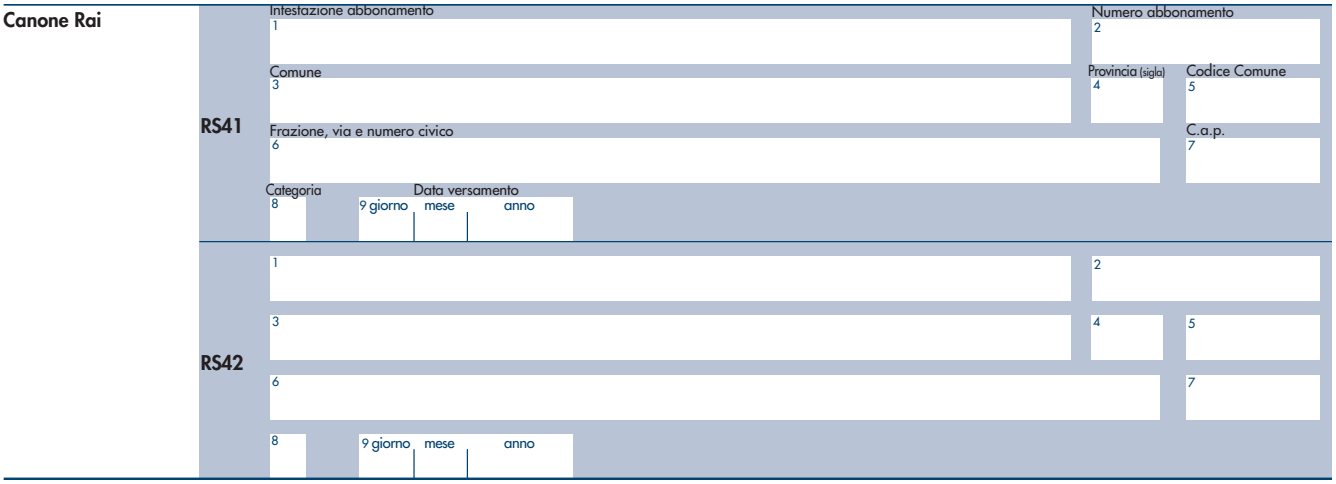
**Circolare n. 10/E/2016 – par. 4.2.1**
*"Inoltre, i ricavi o i compensi percepiti da coloro che applicano il regime forfetario, in ragione dell'esiguità della misura dell'imposta sostitutiva, non sono soggetti alla ritenuta d'acconto. A tal fine, come già accadeva per i contribuenti in regime di vantaggio, è necessario che il contribuente rilasci un'apposita dichiarazione al sostituto dalla quale risulti che il reddito cui le somme percepite afferiscono è soggetto all'imposta sostitutiva in parola.*

*Tuttavia, ove il contribuente erroneamente abbia subito delle ritenute e non sia più possibile correggere l'errore, le stesse potranno essere chieste a rimborso, con le modalità previste all'articolo 38 del D.P.R. 602/1973, ovvero in alternativa, scomputate in dichiarazione, a condizione che le stesse siano state regolarmente certificate dal sostituto d'imposta. In tale evenienza, analogamente a quanto previsto per i soggetti rientranti nel regime fiscale di vantaggio di cui all'articolo 27, commi 1 e 2 del D.L. 98/2011, l'importo totale delle ritenute complessivamente subite sui ricavi e compensi afferenti al regime forfetario, andrà indicato per il periodo di imposta 2015, nel rigo RS 40 di "Unico 2016-PF", denominato "Ritenute regime di vantaggio casi particolari", e riportato, ai fini dello scomputo, nel rigo RN33, colonna 4 e/o nel rigo LM41 "Ritenute consorzio".*

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 (risoluzione n. 47/E/2013)
- ritenute subite sull'indennità di maternità (risoluzione n. 55/E/2013).




## CANONE RAI




La presente sezione dev'essere compilata dalle società o imprese che abbiano detenuto nell'anno 2018 o che detengano per la prima volta nell'anno 2019 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. 458/1944. 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 righi da RS41 a RS42:
- 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 3ntrate;

- 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 2019.

## PROSPETTO DEI CREDITI

| Prospetto dei crediti | | | Valore di bilancio | Valore fiscale |
|---|---|---|---|---|
| | | | 1 | 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'articolo 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<br>Colonna 1 | Valore fiscale<br>Colonna 2 |
|---|---|---|
| **RS48** | Ammontare complessivo delle svalutazioni dirette e accantonamenti per rischi su crediti risultanti al 31.12.2017 | Ammontare complessivo fiscalmente dedotto al 31.12.2017 |
| **RS49** | Ammontare perdite su crediti dell'esercizio | Ammontare delle perdite dedotte ai sensi dell'articolo 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 articolo 101. |
| **RS50** | RS48 – RS49<br><br>Se RS49 > RS48 ☞ 0 | RS48 – RS49<br><br>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 31.12.2018 | Ammontare complessivo fiscalmente dedotto al 31.12.2018, 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 (articolo 106, comma 1, Tuir) la deducibilità di svalutazioni e accantonamenti per rischi su crediti. |

La norma di riferimento in tema di deducibilità delle perdite su crediti, indipendentemente dalla causa che l'ha generata, è il comma 5 dell'articolo 101 Tuir, che prevede in primis che le perdite su crediti sono deducibili:

- **se risultano da elementi certi e precisi**

Si deve pertanto trattare di perdite definitive e non temporanee, quando cioè non risulta più possibile in futuro riscuotere in tutto o in parte il credito (Circolare 26/E/2013).

Ciò si verifica ad esempio quando il debitore si trova in una situazione oggettiva di non temporanea insolvenza: in presenza di un decreto che accerta lo stato di fuga, latitanza o irreperibilità del debitore, quando eventuali azioni esecutive esperite hanno dato esito negativo o vi sono stati ripetuti e inutili tentativi di riscossione del credito non andati a buon fine a causa della comprovata oggettiva situazione di illiquidità o incapienza patrimoniale.

L'articolo 101, comma 5, Tuir stabilisce inoltre che gli elementi certi e precisi sussistono in ogni caso quando il credito:

- sia di modesta entità, ovvero di ammontare non superiore a 5.000 € per le imprese di più rilevante dimensione ex articolo 27, comma 10, D.L. 185/2008 (volume d'affari/ricavi non inferiore a 100.000 €) e 2.500 € per le altre imprese, e sia decorso un periodo di sei mesi dalla scadenza di pagamento del credito stesso;
- quando il diritto alla riscossione del credito è prescritto. Il termine di prescrizione generale (articolo 2946 cod.civ.) è di 10 anni, ma sono previsti termini più brevi per particolari rapporti, come ad esempio per i crediti relativi ai canoni di locazione (5 anni) o per quelli concernenti le provvigioni spettanti al mediatore (1 anno);
- in caso di cancellazione dei crediti dal bilancio operata in applicazione dei principi contabili (OIC 15);

• **in ogni caso, se il debitore è assoggettato a procedure concorsuali o ha concluso un accordo di ristrutturazione dei debiti omologato** (articolo 182-*bis* Legge fallimentare) **o un piano attestato** (articolo 67, comma 3, Legge fallimentare) **o è assoggettato a procedure estere equivalenti**, previste in Stati o territori con i quali esiste un adeguato scambio di informazioni.
Ai fini dell'esercizio di deducibilità della perdita, la norma precisa che il debitore si considera assoggettato a procedura concorsuale dalla data della sentenza dichiarativa del fallimento o del provvedimento che ordina la liquidazione coatta amministrativa o del decreto di ammissione alla procedura di concordato preventivo o del decreto di omologazione dell'accordo di ristrutturazione o del decreto che dispone la procedura di amministrazione straordinaria delle grandi imprese in crisi o, per le procedure estere equivalenti, dalla data di ammissione ovvero, per i predetti piani attestati, dalla data di iscrizione nel registro delle imprese.

Al fine di dare maggiore certezza al periodo di deducibilità della perdita su crediti, il comma 5-*bis* dell'articolo 101 Tuir ha previsto 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 (OIC 15), si sarebbe dovuto procedere alla cancellazione del credito dal bilancio.
Il limite temporale entro il quale è consentita la deducibilità delle perdita è pertanto rappresentato dal periodo di imposta nel quale il credito avrebbe dovuto essere cancellato secondo corretti principi contabili (OIC 15).

# 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'articolo 2424 cod. civ., 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 (articolo 2424 cod. civ.) | 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.<br>*Ad esempio*: 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 *know how*; 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.<br>**Colonna 1**: fondo ammortamento, pari alla somma della quota di ammortamento dell'esercizio e di quelle pregresse.<br>*Ad esempio*: terreni e fabbricati, impianti e macchinari, attrezzature industriali e commerciali, immobilizzazioni in corso, … |

| Rigo | Voce di stato patrimoniale (articolo 2424 cod. civ.) | Contenuto/Descrizione |
|---|---|---|
| **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.<br>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<br>2) verso imprese controllate<br>3) verso imprese collegate<br>4bis)crediti tributario<br>4ter) imp. anticipate<br>5) verso altri | va indicato l'importo dei crediti che non costituiscono immobilizzazioni finanziarie.<br>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. |
| **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 (1/1/2017) e nella colonna 2 quello risultante alla fine dell'esercizio (31/12/2017). 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. |

| Rigo | Voce di stato patrimoniale (articolo 2424 cod. civ.) | Contenuto/Descrizione |
|---|---|---|
| **RS110** | **D.4** Debiti vs banche<br>**D.5** Debiti vs altri finanziatori<br>**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<br>**D.5** Debiti vs altri finanziatori<br>**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<br>6) Acconti<br>8) rappresentati da titoli di credito<br>9) vs imprese controllate<br>10)vs imprese collegate<br>12) tributari<br>13) vs istituti di previdenza e sicurezza sociale<br>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 (articolo 2425 cod. civ.) | Contenuto/Descrizione |
|---|---|---|
| **RS116** | **A.1** Ricavi delle vendite e delle prestazioni | va indicato l'ammontare dei ricavi di cui alle lettera a) e b) del comma 1 dell'articolo 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;<br>**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 ,00 | | | | | |
| | RS119 | N. atti di disposizione 1 | | Minusvalenze / Azioni 2 ,00 | N. atti di disposizione 3 | | Minusvalenze/Altri titoli 4 ,00 | | Dividendi 5 ,00 |

L'articolo 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'articolo 37-*bis* del D.P.R. 600/1973.
In origine la norma prevedeva l'obbligo d'invio di un'apposita comunicazione all'Agenzia delle entrate, che è stata sostituita dall'indicazione in dichiarazione dei redditi, nei righi in commento.
Analogo discorso per le minusvalenze e le differenze negative d'importo superiore a 50.000 euro derivanti anche da più operazioni su azioni, quote o altri titoli similari negoziati in mercati regolamentati italiani o esteri (articolo 5-*quinquies*, comma 3, D.L. 203/2005).

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'articolo 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 valuta-

zione adottati nei precedenti esercizi, il contribuente debba darne comunicazione all'Agenzia delle entrate nella dichiarazione dei redditi o in apposito allegato.
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.

## COMUNICAZIONE DELL'ESISTENZA DEI PRESUPPOSTI PER LA RIDUZIONE DEI TERMINI DI DECADENZA

**Articolo 4, comma 1, del Decreto del ministro dell'economia e delle finanze 4 agosto 2016**
*I contribuenti comunicano, con riguardo a ciascun periodo d'imposta, l'esistenza dei presupposti per la riduzione dei termini di decadenza di cui all'articolo 3, comma 1, lettera d), del decreto legislativo nella relativa dichiarazione annuale ai fini delle imposte sui redditi. La modalità di comunicazione è definita con il provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate con cui sono approvati i modelli dichiarativi e le relative istruzioni. La mancata comunicazione comporta l'inefficacia della riduzione dei termini di accertamento.*

| | |
|---|---|
| **Comunicazione dell'esistenza dei presupposti per la riduzione dei termini di decadenza** (Art. 4, c. 1, decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze, 4/8/2016) | **RS136** |

Il prospetto è utilizzato dai contribuenti che esercitano le opzioni di cui all'articolo 1, comma 3, e all'articolo 2, comma 1, D.Lgs. 127/2015 (in materia di trasmissione telematica delle operazioni Iva), per comunicare, con riguardo al periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione dei redditi, l'esistenza dei presupposti per la riduzione dei termini di decadenza di cui all'articolo 3, comma 1, lettera d), D.Lgs. 127/2015.
A tal fine, occorre barrare l'apposita casella posta nel rigo **RS136**.

## 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 (articolo 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 almeno un documento rilevante ai fini tributari;
- il **codice 2**, qualora il contribuente nel periodo di riferimento, non abbia conservato in modalità elettronica alcun documento rilevante ai fini tributari (articolo 5, comma 1, D.M. 17 giugno 2014)

## OPZIONE DI TASSAZIONE AGEVOLATA DEI REDDITI DERIVANTI DALL'UTILIZZO DI TALUNI BENI IMMATERIALI ("PATENT BOX")

| Patent box (D.M. 28/11/2017) | | Numero beni | Reddito agevolabile |
|---|---|---|---|
| RS142 | Software protetto da copyright (art. 6, c. 1, lett. a) | 1 | 2 ,00 |
| RS143 | Brevetti industriali (art. 6, c. 1, lett. b) | 1 | 2 ,00 |
| RS144 | Disegni e modelli (art. 6, c. 1, lett. c) | 1 | 2 ,00 |
| RS145 | Processi, formule e informazioni industriali (art. 6, c. 1, lett. d) | 1 | 2 ,00 |
| RS146 | Beni immateriali collegati da vincolo di complementarietà (art. 6, c. 1, lett. e) | 1 | 2 ,00 |

Il decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze del 28 novembre 2017 ha attuato le disposizioni relative al regime opzionale di tassazione per i redditi derivanti dall'utilizzo di software protetto da copyright, da brevetti industriali, da disegni e modelli, nonché da processi, formule e informazioni relativi a esperienze acquisite nel campo industriale, commerciale o scientifico giuridicamente tutelabili (articolo 1, commi da 37 a 45, L. 190/2015, e successive modificazioni).
L'opzione prevede la non concorrenza alla formazione del reddito complessivo dei predetti redditi in quanto esclusi per il 50% del relativo ammontare.
Può optare per il regime, a condizione che eserciti le attività di ricerca e sviluppo di cui all'articolo 8 del decreto, chi ha diritto allo sfruttamento economico dei beni immateriali di seguito indicati (articolo 6 del decreto).
L'opzione ha durata pari a cinque periodi di imposta, è irrevocabile ed è rinnovabile.
A decorrere dal terzo periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014, l'opzione è esercitata compilando il presente prospetto e decorre dal periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione.
A tal fine, nei righi da **RS142** a **RS146** va indicato, per singola tipologia di bene immateriale di cui all'articolo 6, comma 1, del decreto:
- in **colonna 1**, il numero dei beni cui si riferisce l'opzione;
- in **colonna 2**, l'ammontare del reddito agevolabile per ciascuna delle tipologie di cui al citato articolo 6, comma 1.

Qualora la quota di reddito agevolabile sia relativa all'utilizzo diretto dei l'opzione ha efficacia dal periodo di imposta in cui è presentata la richiesta di ruling.

# GRANDFATHERING – OPZIONE MARCHI D'IMPRESA ("PATENT BOX")

| Grandfathering (Patent box) | | Numero marchi | Reddito agevolabile | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | RS147 | 1 | 2 ,00 | Società correlate 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |

I soggetti che hanno esercitato l'opzione di cui all'articolo 4 del decreto del Ministro dell'economia e delle finanze del 28 novembre 2017, avente ad oggetto i marchi d'impresa, per i primi due periodi d'imposta successivi a quello in corso al 31 dicembre 2014, a partire dal terzo periodo d'imposta successivo alla predetta data e per ciascun periodo d'imposta di efficacia di tale opzione devono compilare il presente prospetto (articolo 13 del decreto).
A tal fine, nel rigo **RS147** va indicato:
- in **colonna 1**, il numero dei marchi per i quali è stata esercitata l'opzione;
- in **colonna 2**, l'ammontare del reddito agevolabile.

Nella **colonna 3** vanno indicati i codici dei Paesi esteri in cui sono fiscalmente le società correlate dalle quali il soggetto ha ricevuto compensi per lo sfruttamento dei marchi d'impresa oggetto dell'opzione. Qualora si tratti di più società vanno utilizzate le **colonne da 4 a 7** e, qualora non sufficienti, ulteriori moduli.

# RIDETERMINAZIONE ACCONTO

| Rideterminazione dell'acconto | | Reddito complessivo rideterminato | Imposta rideterminata | Acconto Irpef rideterminato | Imponibile addizionale comunale | Addizionale comunale |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | RS148 | 1 ,00 | 2 ,00 | 3 ,00 | 4 ,00 | 5 ,00 |

Nel **rigo RS148** va indicato l'ammontare dell'acconto rideterminato relativo al periodo d'imposta 2018, tenendo conto dell'articolo 1, commi 547 e 548, L. 232/2016, nel caso in cui i versamenti in acconto dell'Irpef per l'anno d'imposta 2018, calcolati su base previsionale, risultino insufficienti per effetto dell'abrogazione dell'Iri, disposto dall'articolo 1, comma 1055, L. 45/2018.
Pertanto, ai fini della determinazione dell'acconto, si assume quale imposta del periodo, quella rideterminata in base alla predetta disposizione.
In particolare nel **rigo RS148**, va indicato:
- in **colonna 1**, il reddito relativo al presente periodo d'imposta rideterminato;
- in **colonna 2**, l'imposta del periodo rideterminata. L'imposta da rideterminare è quella indicata nel rigo "Differenza" del Modello Redditi PF 2019;
- in **colonna 3**, l'importo dell'acconto Irpef relativo al presente periodo d'imposta, sulla base dell'imposta indicata in colonna 2;
- in **colonna 4**, l'ammontare rideterminato dell'imponibile relativo all'addizionale comunale 2018;
- in **colonna 5**, l'ammontare rideterminato dell'acconto 2018 dell'addizionale comunale.

# ZONE FRANCHE URBANE

**ZONE FRANCHE URBANE (ZFU)**

**Sezione I**
**Dati ZFU**

**RS280**

| 1 Codice ZFU | 2 N. periodo d'imposta | 3 N. dipendenti assunti | 4 Reddito ZFU | 5 Reddito esente fruito |
|---|---|---|---|---|
| | | | ,00 | ,00 |

| 6 Codice fiscale | 7 Ammontare agevolazione | 8 Agevolazione utilizzata per versamento acconti | 9 Differenza (col. 8 - col. 7) |
|---|---|---|---|
| | ,00 | ,00 | ,00 |

**RS281**

| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
|---|---|---|---|---|
| | | | ,00 | ,00 |

| 6 | 7 | 8 | 9 |
|---|---|---|---|
| | ,00 | ,00 | ,00 |

**RS282**

| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
|---|---|---|---|---|
| | | | ,00 | ,00 |

| 6 | 7 | 8 | 9 |
|---|---|---|---|
| | ,00 | ,00 | ,00 |

**RS283**

| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
|---|---|---|---|---|
| | | | ,00 | ,00 |

| 6 | 7 | 8 | 9 |
|---|---|---|---|
| | ,00 | ,00 | ,00 |

**RS284**

| 1 Reddito esente/Quadro RF | 2 Reddito esente/Quadro RG | 3 Reddito esente/Quadro RE | 4 Reddito impresa esente/quadro RH | 5 Reddito esente ass. professionisti /Quadro RH |
|---|---|---|---|---|
| ,00 | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 |

| 6 Totale reddito esente fruito | 7 Totale agevolazione | 8 Perdite/Quadro RF | 9 Perdite/Quadro RG | 10 Perdite/Quadro RE |
|---|---|---|---|---|
| ,00 | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 |

| 11 Perdite/Quadro RH impresa, contabilità ordinaria | 12 Perdite/Quadro RH impresa, contabilità semplificata | 13 Perdite/Quadro RH Associazione professionisti | 14 Perdite di cui utilizzo in misura piena |
|---|---|---|---|
| ,00 | ,00 | ,00 | ,00 |

Il prospetto deve essere compilato dalle piccole e micro imprese che intendono fruire ai fini delle imposte sui redditi dell'agevolazione prevista dall'articolo 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'articolo 10, comma 1-*bis*, del D.L. 39/2009. Il decreto interministeriale del 26 giugno 2012, emanato ai sensi del comma 2 dell'articolo 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'articolo 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" (articolo 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'articolo 1, comma 319, L. 147/2013.

Per la zona franca dell'Emilia istituita dal comma 1 dell'articolo 12 D.L. 78/2015, convertito, con modificazioni, dalla L. 125/2015, l'agevolazione spetta alle micro imprese che rispettano i requisiti elencati al comma 2 del citato articolo 12.
Per la zona franca istituita dall'articolo 1, comma 445, L. 208/2015 nei comuni della regione Lombardia colpiti dal sisma del 20 e 29 maggio 2012, con zone rosse nei centri storici, l'agevolazione spetta alle micro imprese che rispettano i requisiti elencati al comma 446 del citato articolo 1.

Per la zona franca istituita dall'articolo 46, comma 1, D.L. 50/2017, nei Comuni delle Regioni del Lazio, dell'Umbria, delle Marche e dell'Abruzzo colpiti dagli eventi sismici che si sono susseguiti a far data dal 24 agosto 2016, di cui agli allegati 1 e 2 del D.L. 189/2016, convertito, con modificazioni, L. 229/2016 (c.d. "ZFU Sisma Centro Italia"), l'agevolazione spetta alle imprese che rispettano i requisiti elencati ai commi 2 e 3 del citato articolo 46. La zona franca di cui al comma 1 dell'articolo 46 comprende anche i Comuni di cui all'allegato 2-*bis* del D.L. 189/2016; l'agevolazione, in tal caso, spetta alle imprese che rispettano i requisiti elencati al successivo comma 5, secondo periodo.
Le agevolazioni di cui all'articolo 46 D.L. 50/2017, convertito, con modificazioni, dalla L. 96/2017, spettano anche ai soggetti che hanno la sede principale o l'unità locale nei comuni delle regioni Lazio, Umbria, Marche e Abruzzo di cui all'allegato 2 del D.L. 189/2016, convertito, con modificazioni, dalla L. 229/2016, (c.d. "ZFU Sisma Centro Italia bis") che hanno subito nel periodo dal 1° novembre 2016 al 28 febbraio 2017 una riduzione del fatturato almeno pari al 25% rispetto al corrispondente periodo dell'anno precedente (articolo 1, comma 745, L. 205/2017).
Per le ZFU di cui alla delibera CIPE n. 14 dell'8 maggio 2009 non comprese nell'ex obiettivo Convergenza (trattasi delle ZFU di Cagliari, Campobasso, Iglesias, Massa-Carrara, Matera, Pescara, Quartu Sant'Elena, Sora, Velletri e Ventimiglia), alle quali sono destinate, ai sensi di quanto stabilito dall'articolo 1, comma 603, L. 208/2015, le risorse finanziarie previste dall'articolo 22-*bis*, comma 1, del D.L. 66/2014, l'agevolazione spetta alle micro e piccole imprese e ai professionisti in possesso dei requisiti elencati nell'articolo 20-bis del decreto (cfr. Circolare n. 172230/2018, del Ministero dello sviluppo economico).
Per la zona franca urbana istituita, ai sensi dell'articolo 8 del D.L. 109/2018, convertito, con modificazioni, dalla L. 130/2018, nel territorio della Città metropolitana di Genova (il cui ambito territoriale è definito con provvedimento del Commissario delegato, sentiti la Regione Liguria e il Comune di Genova) l'agevolazione spetta alle imprese che rispettano i requisiti elencati al comma 2 del citato articolo 8. Le esenzioni di cui al citato comma 2 spettano, altres., alle imprese che avviano la propria attività all'interno della zona franca entro il 31 dicembre 2019, limitatamente al primo anno di attività (articolo 1, comma 1020, L. 145/2018).
Per l'attuazione delle agevolazioni concesse per le zone franche dell'Emilia, della Lombardia, del Sisma Centro Italia (compresa quella del Sisma Centro Italia bis, della Città metropolitana di Genova e per quelle di cui alla delibera CIPE n. 14 dell'8 maggio 2009 non comprese nell'ex obiettivo Convergenza, si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni del decreto.
Con il decreto interministeriale 5 giugno 2017 sono state apportate modifiche e integrazioni al decreto. Le disposizioni del decreto, cos. come modificate e integrate dal predetto D.M. 5 giugno 2017, si applicano ai bandi per la concessione delle agevolazioni nelle ZFU adottati successivamente al 6 ottobre 2017, in attuazione di quanto disposto dall'articolo 22-*bis* del D.L. 66/2014.
Per l'attuazione delle agevolazioni concesse per le zone franche dell'Emilia, della Lombardia e del sisma del centro Italia, si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni del decreto del Ministro dello sviluppo economico 10 aprile 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 soppressa provincia di Carbonia - Iglesias fino al limite massimo di 200.000,00 euro, ovvero di l00.000,00 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'articolo 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 | **22** | Messina | Z128 | **43** | Manduria | Z140 |
| **2** | Carbonia Iglesias | Z100 | **23** | Portici (Centro Storico) | Z106 | **44** | Manfredonia | Z141 |
| **3** | Catania | Z122 | **24** | Portici (Zona Costiera) | Z107 | **45** | Molfetta | Z142 |
| **4** | Crotone | Z112 | **25** | Reggio Calabria | Z114 | **46** | San Severo | Z143 |
| **5** | Erice | Z124 | **26** | S. Giuseppe Vesuviano | Z108 | **47** | Santeramo in colle | Z144 |
| **6** | Gela | Z125 | **27** | Sciacca | Z131 | **48** | Emilia | Z146 |
| **7** | Lamezia Terme | Z113 | **28** | Termini Imerese | Z132 | **49** | Lombardia | Z147 |
| **8** | Mondragone | Z104 | **29** | Trapani | Z133 | **50** | Sisma Centro Italia | Z148 |
| **9** | Napoli | Z105 | **30** | Vibo Valentia | Z116 | **51** | Pescara | Z151 |
| **10** | Rossano | Z115 | **31** | Bagheria | Z119 | **52** | Matera | Z152 |
| **11** | Torre Annunziata | Z109 | **32** | Enna | Z123 | **53** | Velletri | Z153 |
| **12** | Aci Catena | Z117 | **33** | Palermo (Brancaccio) | Z129 | **54** | Sora | Z154 |
| **13** | Acireale | Z118 | **34** | Palermo (Porto) | Z130 | **55** | Ventimiglia | Z155 |
| **14** | Aversa | Z101 | **35** | Vittoria | Z134 | **56** | Campobasso | Z156 |
| **15** | Barcellona Pozzo di Gotto | Z120 | **36** | Lampedusa - Linosa | Z127 | **57** | Cagliari | Z157 |
| **16** | Benevento | Z102 | **37** | Andria | Z135 | **58** | Iglesias | Z158 |
| **17** | Casoria | Z103 | **38** | Lecce | Z138 | **59** | Quartu Sant'Elena | Z159 |
| **18** | Castelvetrano | Z121 | **39** | Taranto | Z145 | **60** | Massa-Carrara | Z160 |
| **19** | Corigliano calabro | Z110 | **40** | Barletta | Z136 | **61** | Sisma Centro Italia bis | Z149 |
| **20** | Cosenza | Z111 | **41** | Foggia | Z137 | **62** | Genova | |
| **21** | Giarre | Z126 | **42** | Lucera | Z139 | | | |

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 soppressa 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 i periodi d'imposta dal 2015 al 2019 (come prorogate dall'articolo 14, comma 12-*quinquies*, D.L. 244/2016, convertito, con modificazioni, dalla L. 19/2017). Ai fini della determinazione dell'importo effettivamente fruibile per i periodi d'imposta 2017-2019 si vedano i chiarimenti forniti dalla circolare n. 74294/2017, del Ministero dello Sviluppo Economico.

Per la zona franca della Lombardia, le esenzioni sono state concesse per il periodo d'imposta in corso alla data di entrata in vigore della L. 208/2015 (1° gennaio 2016) e sono state prorogate fino al 31 dicembre 2017 dall'articolo 46-*sexies* D.L. 50/2017, convertito, con modificazioni, dalla L. 96/2017. Per la determinazione dell'intensità delle agevolazioni si vedano i chiarimenti forniti dalla circolare n. 171549/2017, del Ministero dello Sviluppo Economico.

Per la zona franca del Sisma Centro Italia e Sisma Centro Italia bis l'esenzione è concessa per il periodo di imposta in corso alla data di entrata in vigore della L. 96/2017, di conversione del D.L. 50/2017, (24 giugno 2017) e per i 3 anni successivi. Ai fini della determinazione dell'importo effettivamente fruibile si vedano i chiarimenti forniti dalla circolare n. 99473/2017, del Ministero dello Sviluppo Economico.

Per la zone franca della città metropolitana di Genova le esenzioni sono concesse per il periodo d'imposta 2018 e per quello successivo.

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 contribuiti sulle retribuzioni da lavoro dipendente (ad esclusione delle zone franche dell'Emilia e della Lombardia) e/o Imu (solo per le azioni agevolate diverse alla ZFU del Comune dell'Aquila), ovvero impiegate nei periodi d'imposta successivi.**
Se invece il beneficiario decide di fruire dell'agevolazione, l'esenzione si applica sul reddito d'impresa al lordo delle perdite ed entro il limite massimo previsto dai decreti attuativi.
In caso di partecipazione in società che attribuiscono il reddito "per trasparenza" (articolo 5 e 116 Tuir) o di partecipazione a impresa familiare o azienda coniugale, l'agevolazione si determina, di fatto, in capo ai singoli soci o componenti impresa familiare o azienda coniugale 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 soppressa 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 precedente a quello oggetto della presente dichiarazione è quello nel quale è stata accolta l'istanza, in questa colonna deve essere riportato il valore 2);
- 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 articoli 54, 86 e 101 Tuir, né le sopravvenienze attive e passive di cui agli articoli 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 soppressa 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 provvedimento del Ministro dello Sviluppo economico con il quale è determinato l'importo massimo dell'agevolazione complessivamente

spettante a ciascun soggetto beneficiario; per tale periodo d'importo, in assenza di contabilità separata, deve essere tenuto apposito prospetto). 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 soppressa 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 soppressa Provincia di Carbonia-Iglesias e l'ammontare di tutti gli altri ricavi e altri proventi. Il titolare dell'impresa familiare o azienda coniugale indica il reddito relativo all'intera impresa/azienda;

- 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 (articoli 5 e 116 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. Il titolare dell'impresa familiare/azienda coniugale compila il rigo come il titolare di reddito esente prodotto autonomamente e indica in colonna 5 la propria quota di reddito esente senza compilare la colonna 6.

  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 7);
- 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. Qualora 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 righi da RS280 a RS283 di tutti i moduli compilati.

Se i righi 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 righi 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 righi 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 righi da RS280 a RS283 di tutti i moduli compilati, ricompreso nel quadro RE;
- nella **colonna 4**, l'ammontare del reddito di impresa esente prodotto nelle zone agevolate, di cui alla colonna 5 dei righi da RS280 a RS283 di tutti i moduli compilati, attribuito per trasparenza da soggetti partecipati, ricompreso nel quadro RH;
- nella **colonna 5**, l'ammontare del reddito esente prodotto nelle zone agevolate, di cui alla colonna 5 dei righi da RS280 a RS283 di tutti i moduli compilati, attribuito per trasparenza da soggetti partecipati, ricompreso nel quadro RH;
- nella **colonna 6**, l'ammontare complessivo del reddito esente prodotto nelle zone agevolate, pari alla somma degli importi della colonna 5 dei righi da RS280 a RS283 di tutti i moduli compilati;
- nella **colonna 7**, l'ammontare dell'agevolazione spettante, pari all'imposta relativa al reddito ZFU indicato nella colonna 6.
  L'ammontare dell'agevolazione indicato nella colonna 7 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 evidenzi un'imposta a credito (RN44) oppure un'imposta a debito (RN45 col. 2) inferiore a quella indicata nella colonna 7 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 integrale di tale agevolazione residua 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 (rigo RX1, col. 3).

- nella **colonna 8,** 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 9,** 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 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 10**, la differenza, se positiva, tra il reddito prodotto nelle zone agevolate di cui alla colonna 3 del rigo RS284 e il reddito di quadro RE (da assumere pari a zero se negativo). Questa differenza costituisce una perdita da lavoro autonomo 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).
- nella **colonna 11,** la differenza, se positiva, tra il reddito di impresa prodotto nelle zone agevolate di cui alla colonna 4 del rigo RS284 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 12,** la differenza, se positiva, tra il reddito di impresa prodotto nelle zone agevolate di cui alla colonna 4 del rigo RS284 e la somma del reddito d'impresa imputato per trasparenza ed indicato nel quadro RH e l'importo di colonna 11 del rigo RS284. Questa differenza costituisce una perdita (da contabilità semplificata) 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 13,** la differenza, se positiva, tra il reddito di lavoro autonomo prodotto nelle zone agevolate di cui alla colonna 5 del rigo RS284 e il reddito di quadro RH, rigo RH15, (da assumere pari a zero se negativo). Questa differenza costituisce una perdita da lavoro autonomo 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).
- nella **colonna 14,** l'ammontare delle perdite di cui alle colonne 8, 9, 11 e 12, utilizzabili in misura piena ai sensi del comma 2 dell'articolo 84 del Tuir.

Le perdite riportabili, sia pregresse che di periodo e l'agevolazione ACE, non possono essere utilizzate a riduzione dei redditi esenti prodotti nelle zone agevolate. Pertanto, l'ammontare di tali perdite e dell'agevolazione ACE da utilizzare nei quadri di determinazione del reddito d'impresa (compreso il quadro RH) non può eccedere la differenza, se positiva, tra il reddito d'impresa ivi determinato, secondo le regole ordinarie, e quello esente indicato nella presente sezione.

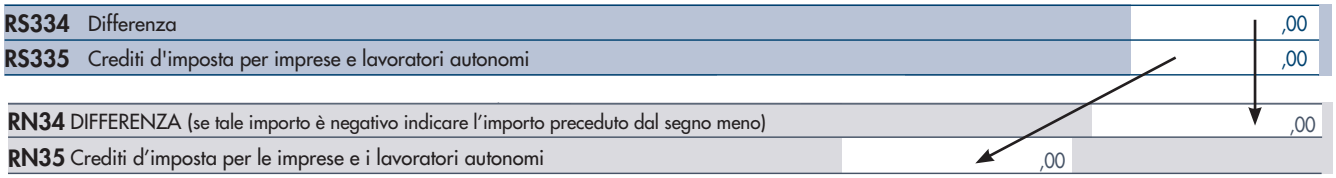
# QUADRO RN RIDETERMINATO

**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 |
| **RN47** | Start up UPF 2017 RN19 | 1 | ,00 | Start up RPF 2018 RN20 | 2 | ,00 | Start up RPF 2019 RN21 | 3 ,00 |
| | Spese sanitarie RN23 | 6 | ,00 | Casa RN24, col. 1 | 11 | ,00 | Occup. RN24, col. 2 | 12 ,00 |
| | Fondi Pens. RN24, col.3 | 13 | ,00 | Mediazioni RN24, col. 4 | 14 | ,00 | Arbitrato RN24, col. 5 | 15 ,00 |
| | Sisma Abruzzo RN28 | 21 | ,00 | Cultura RN30 | 26 | ,00 | Scuola RN30 | 27 ,00 |
| | Videosorveglianza RN30 | 28 | ,00 | Deduz. start up UPF 2017 | 31 | ,00 | Deduz. start up RPF 2018 | 32 ,00 |
| | Deduz. start up RPF 2019 | 33 | ,00 | Restituzione somme RP33 | 36 | ,00 | Deduz. Erogaz. Liberali RPF2019 | 37 ,00 |

La presente sezione deve essere compilata per rideterminare gli importi del quadro RN fino al rigo RN34 (differenza) tenendo conto delle disposizioni in materia di ZFU.
In particolare:

- il reddito complessivo va rideterminato facendo concorrere il maggior importo tra il reddito d'impresa determinato secondo le regole ordinarie del Tuir ed il reddito esente prodotto nella ZFU. Si ricorda, infatti, che al fine della determinazione del reddito per cui è possibile beneficiare dell'esenzione non rilevano le plusvalenze e le minusvalenze realizzate ai sensi degli articolo 86 e 101, né le sopravvenienze attive e passive di cui agli articoli 88 e 101 Tuir;
- le deduzioni di cui al rigo RS303 non possono essere riportate in deduzione del reddito esente di cui alla colonna 6 del rigo RS284. Pertanto l'importo da indicare nel rigo RS303 non può essere tale da ridurre il reddito complessivo al di sotto del reddito esente;
- le detrazioni e i crediti di cui al rigo RS325 devono essere ricondotte nei limiti dell'imposta lorda relativa alla parte di reddito prodotto al di fuori della ZFU ed alle altre tipologie di reddito diverse da quello d'impresa. Tale limite è pari al risultato della seguente operazione: RS305 – RS284 colonna 7. Le detrazioni per carichi di famiglia e lavoro, detrazioni per oneri e detrazioni per canoni di locazione vanno calcolate assumendo come reddito complessivo quello determinato secondo le regole ordinarie del Tuir (rigo RN1 colonna 5 del quadro RN).




Nel quadro RN, i righi da RN1 a RN33 vanno comunque compilati secondo le regole ordinarie, pertanto senza tenere conto delle disposizioni in materia di ZFU.
Il rigo RS334 va determinato tenendo conto anche delle ritenute indicate nel rigo RN33.

# REGIME FORFETARIO PER GLI ESERCENTI ATTIVITÀ DI IMPRESA, ARTE E PROFESSIONI – OBBLIGHI INFORMATIVI

**Regime forfetario per gli esercenti attività d'impresa, arti 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'articolo 1, comma 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 **righi 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 in-

serimento, 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);

Il D.Lgs. 81/2015 (norma di attuazione del "*Jobs Act*"), in vigore dal 25 giugno 2015, ha previsto il superamento delle forme di collaborazione "a progetto" disciplinate dagli articoli 61 e ss. del D.Lgs. 276/2006, nonché delle associazioni in partecipazione che prevedono l'apporto di lavoro da parte dell'associato persona fisica, facendo salvi, tuttavia, i contratti in atto alla data di entrata in vigore del medesimo decreto. Conseguentemente nella presente sezione del quadro RS vanno indicati i dati relativi alle tipologie di soggetti in precedenza citati.

- 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.
  - 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.

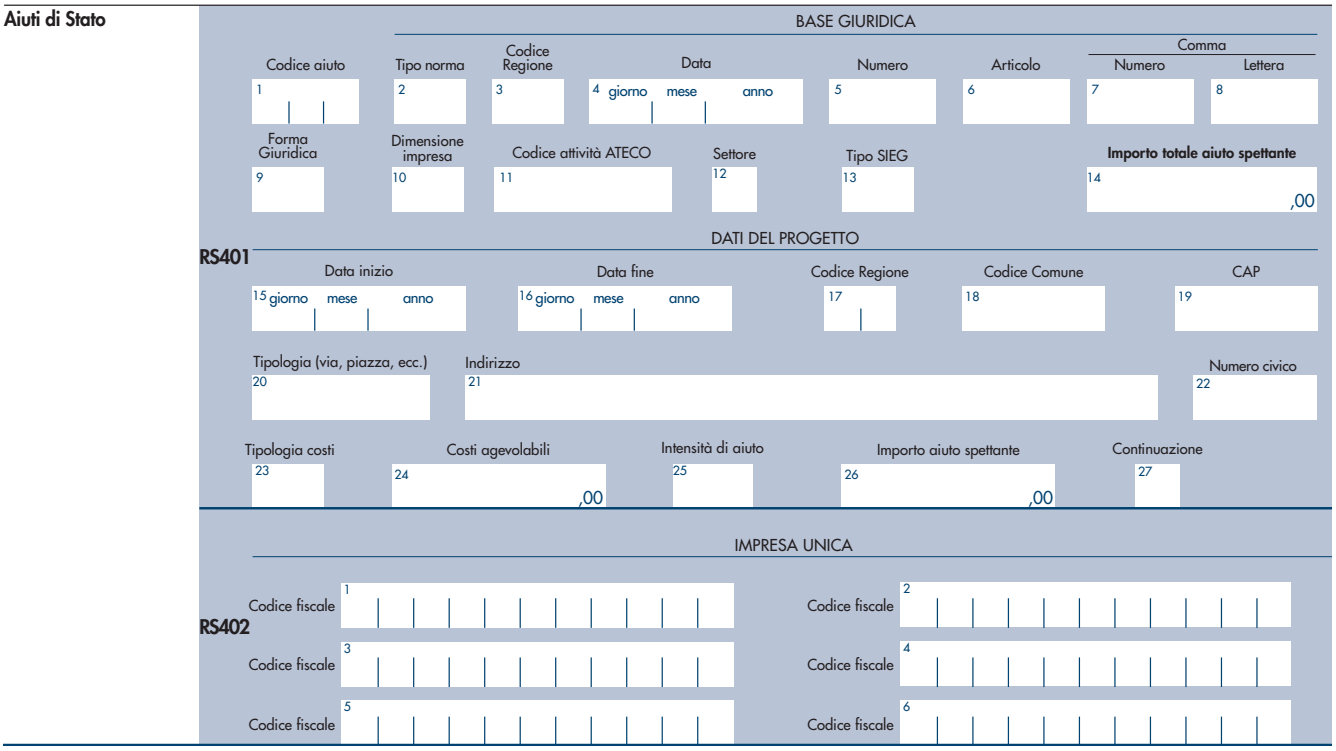
## Esercenti attività di lavoro autonomo

| 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.
  Ad esempio, 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.

# AIUTI DI STATO




L'articolo 52 L. 234/2012, integralmente sostituito L. 115/2015, ha apportato sostanziali modifiche in materia di monitoraggio e controllo degli aiuti di Stato, istituendo presso il Ministero dello sviluppo economico il "**Registro nazionale degli aiuti di Stato**" (RNA), e stabilendo che esso venga utilizzato per effettuare le verifiche necessarie al rispetto dei divieti di cumulo e di altre condizioni previste dalla normativa europea per la concessione degli aiuti di Stato e degli aiuti "de minimis".
L'articolo 52 prevede che l'adempimento degli obblighi di utilizzazione del Registro costituisce condizione legale di efficacia dei provvedimenti di concessione ed erogazione degli aiuti.
Con decreto del Ministro dello sviluppo economico, di concerto con i Ministri dell'economia e delle finanze e delle politiche agricole alimentari e forestali, 31 maggio 2017, n. 115, è stato adottato il Regolamento recante la disciplina per il funzionamento del Registro nazionale degli aiuti di Stato.
Il Registro nazionale degli aiuti di Stato è operativo dal 12 agosto 2017 e distingue tra due tipi di aiuti a cui corrispondono differenti modalità di registrazione:

- gli aiuti soggetti ad un procedimento di concessione, o di autorizzazione alla fruizione, disciplinati dagli articoli 8 e 9, per i quali è prevista un'attività preventiva sia da parte dell'Autorità responsabile, che è tenuta ad iscrivere la misura agevolativa nel Registro nazionale degli aiuti di Stato, sia da parte del Soggetto concedente, il quale, prima del rilascio del provvedimento di concessione o di autorizzazione alla fruizione dell'aiuto, è tenuto alla consultazione del Registro e alla indicazione nel provvedimento di concessione o di autorizzazione del codice identificativo rilasciato dal Registro.;
- gli aiuti non subordinati all'emanazione di provvedimenti di concessione o di autorizzazione alla fruizione la cui disciplina è contenuta nell'articolo 10, per i quali gli obblighi di consultazione del Registro e di registrazione dell'aiuto individuale sono assolti dall'Amministrazione competente preposta alla fase di fruizione in un momento successivo alla fruizione. Tali aiuti automatici si intendono concessi e sono registrati nel Registro nazionale dall'Agenzia delle entrate nell'esercizio finanziario successivo a quello di presentazione della dichiarazione fiscale nella quale sono dichiarati dal beneficiario.

**Con riferimento agli aiuti di cui all'articolo 10 del Regolamento, per il calcolo del cumulo degli aiuti *"de minimis"*, il Registro nazionale utilizza quale data di concessione quella in cui è effettuata la registrazione dell'aiuto individuale. Ad esempio, in caso di aiuti *de minimis* fruiti nel periodo d'imposta di riferimento della presente dichiarazione, ai fini del calcolo del cumulo, saranno considerati gli aiuti *"de minimis"* fruiti nell'esercizio finanziario 2020 (esercizio successivo a quello di presentazione della dichiarazione fiscale nella quale l'aiuto è indicato) e nei due precedenti, ossia nel 2018 e nel 2019**.

La modalità di registrazione degli aiuti fiscali prevista dall'articolo 1, comma 10, del Regolamento si applica, ai sensi del comma 7 del medesimo articolo anche agli aiuti di Stato e agli aiuti "de minimis" subordinati all'emanazione di provvedimenti di concessione o di autorizzazione alla fruizione comunque denominati il cui importo non è determinabile nei predetti provvedimenti ma solo a seguito della presentazione della dichiarazione resa a fini fiscali nella quale sono dichiarati.
Le informazioni contenute nel presente prospetto sono utilizzate dall'Agenzia delle Entrate per la registrazione dell'aiuto individuale nel Registro Nazionale degli Aiuti, previe le verifiche necessarie per il rispetto dei divieti di cumulo e delle altre condizioni previste dalla normativa europea per la concessione degli aiuti di Stato e degli aiuti "de minimis", compresa la visura Deggendorf relativa ai soggetti tenuti alla restituzione degli aiuti illegali oggetto di una decisione di recupero della Commissione europea.
Dal Registro nazionale degli aiuti di Stato sono espressamente escluse le informazioni relative agli aiuti nei "settori agricoltura e pesca", come definiti dall'articolo 1, comma 1, lettera o), del Regolamento citato ("[…] aiuti di Stato di cui all'articolo 107 del TFUE relativi al settore agricolo e forestale e nelle zone rurali e al settore della pesca e dell'acquacoltura inclusi gli aiuti de minimis").
Le informazioni relative agli aiuti nei citati settori, infatti, sono contenute nei registri SIAN e SIPA, cui competono, in relazione ai predetti aiuti, le funzioni di registrazione delle Misure e degli Aiuti individuali e quelle di verifica propedeutica alla concessione degli Aiuti individuali.

Il **prospetto "Aiuti di Stato"** deve essere compilato, con riferimento agli aiuti di Stato i **cui presupposti per la fruizione si sono verificati nel periodo d'imposta di riferimento della dichiarazione**, dai soggetti che nel periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione hanno beneficiato:

- di aiuti fiscali automatici (aiuti di Stato e aiuti "de minimis");
- di aiuti fiscali subordinati all'emanazione di provvedimenti di concessione o di autorizzazione alla fruizione, comunque denominati, il cui importo non è determinabile nei predetti provvedimenti ma solo a seguito della presentazione della dichiarazione resa a fini fiscali nella quale sono dichiarati;
- di aiuti fiscali nei settori dell'agricoltura e della pesca e acquacoltura, da registrare nei registri SIAN e SIPA.

**Il prospetto va compilato con riferimento agli aiuti di seguito specificati già indicati nei relativi quadri (ad esempio, nel quadro RF) del presente modello di dichiarazione, compreso il quadro RU. Il quadro va compilato anche in caso di aiuti maturati nel periodo d'imposta di riferimento della dichiarazione ma non fruiti nel medesimo periodo.**

Per ciascun aiuto va compilato un distinto **rigo RS401**, utilizzando un modulo per ogni rigo compilato. Nell'ipotesi in cui l'aiuto complessivamente spettante si riferisca a progetti d'investimento realizzati in diverse strutture produttive e/o abbia ad oggetto diverse tipologie di costi ammissibili, per ciascuna struttura produttiva e per ciascuna tipologia di costi va compilato un distinto rigo, barrando la colonna

"Continuazione" nei righi successivi al primo. In tal caso, le colonne da 1 a 14 vanno compilate soltanto nel primo rigo.

Nel **rigo RS401:**

- in **colonna 1** va indicato l'aiuto di Stato o l'aiuto de minimis spettante nel periodo d'imposta di riferimento della presente dichiarazione, indicando il relativo codice identificativo rilevato dalla tabella sottostante.

**TABELLA CODICI AIUTI DI STATO**

| Codice aiuto | Descrizione | Norma |
|---|---|---|
| 1 | **Regime forfetario** di determinazione del reddito imponibile delle imprese navali | Artt. da 155 a 161, TUIR |
| 2 | **Detassazione** dei proventi di cui alla lett. g) del c. 1 dell'art. 44 del TUIR derivanti dalla partecipazione ai Fondi per il Venture Capital | Art. 31, D.L. n. 98/2011 |
| 3 | **Deduzione IRPEF/IRES** per investimenti in *Start-Up* innovative | Art. 29, D.L. n. 179/2012 |
| 4 | **Deduzione IRPEF/IRES** per investimenti investite nel capitale sociale delle PMI innovative | Art. 4, D.L. n. 3/2015 |
| 5 | **Esenzione parziale** del reddito derivante dall'utilizzo di navi iscritte nel Registro internazionale | Art. 4, c. 2, D.L. n. 457/1997 |
| 6 | **Detassazione** di contributi, indennizzi e risarcimenti percepiti dai soggetti che hanno subito danni per effetto degli eventi sismici verificatisi nel centro Italia a far data dal 24 agosto 2016 | Art. 47, D.L. n. 189/2016 |
| 7 | **Deduzione** della quota, non superiore al 3% degli utili netti annuali, versata dalle imprese sociali a fondi specificamente ed esclusivamente destinati alla promozione e allo sviluppo delle imprese sociali | Art. 16, D.Lgs. n. 112/2017 |
| 8 | **Non concorrenza** alla formazione del reddito imponibile delle imprese sociali delle somme destinate al versamento del contributo per l'attività ispettiva di cui all'art. 15 del d.lgs. n. 112/2017, nonché delle somme destinate ad apposite riserve ai sensi dell'art. 3, commi 1 e 2 del predetto decreto | Art. 18, c. 1, D.Lgs. n. 112/2017 |
| 9 | **Non concorrenza** alla formazione del reddito imponibile delle imprese sociali delle imposte sui redditi riferibili alle variazioni effettuate ai sensi dell'art. 83 del TUIR | Art. 18, c. 2, D.Lgs. n. 112/2017 |
| 10 | **Non concorrenza** alla formazione del reddito d'impresa nella misura del 40% dei redditi derivanti dalla locazione di alloggi sociali | Art. 6, c. 1, D.L. n. 47/2014 |
| 11 | **Detrazione IRPEF** riconosciuta ai coltivatori diretti e agli IAP di età inferiore ai 35 anni, nella misura del 19% delle spese sostenute per i canoni di affitto dei terreni agricoli diversi da quelli di proprietà dei genitori | Art. 16, c. 1-quinquies.1,TUIR |
| 12 | **Non concorrenza** alla formazione del reddito imponibile della quota di utili destinata dalle società cooperative di consumo e dai loro consorzi ad aumento del capitale sociale | Art. 17-bis, c. 1, D.L. n. 91/2014 |
| 13 | **Non concorrenza** alla formazione del reddito d'impresa del 40% dei redditi derivanti dai contratti di locazione con clausola di trasferimento della proprietà vincolante per ambedue le parti e di vendita con riserva di proprietà di alloggi sociali | Art. 8, c. 5-bis, D.L. n. 47/2014 |
| 14 | **Non concorrenza** alla formazione del reddito di lavoro autonomo del 90% degli emolumenti percepiti dai docenti e dai ricercatori che abbiano svolto attività di ricerca o docenza all'estero e che vengono a svolgere la loro attività in Italia | Art. 44, D.L. n. 78/2010 |
| 15 | **Non concorrenza** alla formazione del reddito complessivo del 50% del reddito di lavoro autonomo e d'impresa prodotto in Italia da lavoratori che trasferiscono la residenza nel territorio dello Stato | Art. 16, D.lgs. n. 147/2015 |
| 16 | **Esenzione parziale** del reddito derivante alle imprese armatoriali che esercitano la pesca oltre gli stretti e, nel limite del 70%, a quelle che esercitano la pesca mediterranea | Art. 6-bis, c. 1, D.L. n. 457/1997 |
| 17 | **Esenzione parziale** del reddito prodotto dalle imprese che esercitano la pesca costiera, nonché alle imprese che esercitano la pesca nelle acque interne e lagunari | Art. 2, c. 2, L. n. 203/2008 |
| 18 | **Detassazione** di contributi, indennizzi e risarcimenti percepiti dai soggetti che hanno subito danni per effetto del crollo ponte Genova | Art. 3, c. 2, D.L. n. 109/2018 |
| 50 | **Credito d'imposta** Finanza sociale/Banche | Art. 77, c. 5 e 10, D.Lgs. n. 117/2017 |
| 51 | **Credito d'imposta** Investimenti beni strumentali ex L. 208/2015 | Art. 1, c. 98, L. n. 208/2015 |
| 52 | **Credito d'imposta** Investimenti beni strumentali/Sisma Centro-Italia | Art. 18-quater, D.L. n. 8/2017 |
| 53 | **Credito d'imposta** Investimenti beni strumentali/ZES | Art. 5, c. 2, D.L. n. 91/2017 |
| 54 | **Credito d'imposta** Formazione 4.0 | Art. 1, c. 46-56, L. 205/2017 |
| 55 | **Credito d'imposta** Esercenti impianti distribuzione carburante | Art. 1, c. 924-925, L. 205/2017 |

| | | |
|---|---|---|
| 56 | **Credito d'imposta** Recupero contributi SSN | Art. 1, c. 103, L. n. 266/2005 |
| 999 | Altri aiuti di Stato o aiuti *de minimis* diversi da quelli sopra elencati | |

La tabella è comprensiva di tutti i codici relativi alla diversa modulistica dichiarativa ed utilizzabili solo in funzione della specificità di ogni singolo aiuto;

- nelle **colonne da 2 a 8**, da compilare solo se nella colonna 1 è indicato il **codice 999**, vanno riportati gli estremi della norma che disciplina il regime di aiuti;
  - nella **colonna 3**, che va compilata nel caso in cui il regime di aiuti sia istituito dalla regione o dalla provincia autonoma, va indicato il corrispondente codice previsto per l'addizionale regionale Irpef. Nel caso in cui la misura agevolativa sia disciplinata da più articoli e/o da più commi e/o da più lettere, nei campi 6, 7 e 8 va riportato solo il primo articolo e/o il primo comma e/o la prima lettera. Il comma e/o la lettera devono essere specificati solo nel caso in cui l'articolo e/o il comma contengano anche disposizioni non riguardanti l'agevolazione da indicare nel presente quadro.
    In particolare, nella **colonna 2** occorre indicare una delle seguenti tipologie, riportando uno dei seguenti codici:
    1. Decreto Legge
    2. Decreto Legislativo
    3. Legge
    4. Legge Regionale/Provinciale
    5. Decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri
    6. Decreto del Presidente della Repubblica
    7. Decreto Interministeriale
    8. Decreto Ministeriale
    9. Delibera
    10. Decreto del Presidente della Giunta Regionale
    11. Determina/Determinazione o altre forme di Decreto.
- nella **colonna 9** va indicato il codice corrispondente alla forma giuridica desunto dalla tabella sotto riportata:

**TABELLA FORMA GIURIDICA**

| CODICE | DESCRIZIONE | CODICE | DESCRIZIONE |
|---|---|---|---|
| AF | Altre forme | **ID** | Istituto di credito di diritto pubblico |
| **AC** | Associazione | **IR** | Istituto religioso |
| **AI** | Associazione impresa | **MA** | Mutua assicurazione |
| **PA** | Associazione in partecipazione | **PF** | Persona fisica |
| **AT** | Azienda autonoma statale | **PC** | Piccola società cooperativa |
| **AM** | Azienda municipale | **PS** | Piccola società cooperativa a responsabilità limitata |
| **AP** | Azienda provinciale | **AU** | Società per azioni con socio unico |
| **AR** | Azienda regionale | **SR** | Società a responsabilità limitata |
| **AZ** | Azienda speciale | **RR** | Società a responsabilità limitata a capitale ridotto |
| **LL** | Azienda speciale di cui al d.lgs. 267/2000 | **SU** | Società a responsabilità limitata con unico socio |
| **AL** | Azienda speciale di ente locale | **RS** | Società a responsabilità limitata semplificata |
| **CE** | Comunione ereditaria | **SA** | Società anonima |
| **CO** | Consorzio | **CN** | Società consortile |
| **CC** | Consorzio con attività esterna | **SL** | Società consortile a responsabilità limitata |
| **CZ** | Consorzio di cui al d.lgs. 267/2000 | **OS** | Società consortile cooperativa a responsabilità limitata |
| **CF** | Consorzio fidi | **AE** | Società consortile in accomandita semplice |

| | | | |
|---|---|---|---|
| CR | Consorzio intercomunale | AN | Società consortile in nome collettivo |
| CM | Consorzio municipale | SO | Società consortile per azioni |
| CS | Consorzio senza attività esterna | SC | Società cooperativa |
| RC | Contratto di rete dotato di soggettività giuridica | CI | Società cooperativa a responsabilità illimitata |
| OO | Cooperativa sociale | CL | Società cooperativa a responsabilità limitata |
| EN | Ente | OC | Società cooperativa consortile |
| ES | Ente di cui alla l.r. 21-12-93, n.88 | SG | Società cooperativa europea |
| ED | Ente diritto pubblico | SS | Società costituita in base a leggi di altro stato |
| EE | Ente ecclesiastico | SF | Società di fatto |
| ER | Ente ecclesiastico civilmente riconosciuto | SM | Società di mutuo soccorso |
| EI | Ente impresa | SD | Società europea |
| EM | Ente morale | AA | Società in accomandita per azioni |
| EC | Ente pubblico commerciale | AS | Società in accomandita semplice |
| EP | Ente pubblico economico | SN | Società in nome collettivo |
| EL | Ente sociale | SI | Società irregolare |
| FO | Fondazione | SZ | Società non prevista dalla legislazione italiana |
| FI | Fondazione impresa | SP | Società per azioni |
| GE | Gruppo europeo di interesse economico | SE | Società semplice |
| IF | Impresa familiare | SV | Società tra professionisti |
| DI | Impresa individuale | ST | Soggetto estero |
| IC | Istituto di credito | | |

- nella **colonna 10** va indicata la dimensione dell'impresa, secondo la definizione contenuta nella raccomandazione 2003/361/CE della Commissione, del 6 maggio 2003, riportando uno dei seguenti codici:
  1. micro impresa
  2. piccola impresa
  3. media impresa
  4. grande impresa
  5. non classificabile.
- nella **colonna 11** va indicato il codice corrispondente all'attività interessata dalla componente di aiuto, desunto dalla classificazione ATECO 2007.
- nella **colonna 12** va indicato il settore dell'aiuto fruito dal beneficiario, riportando uno dei seguenti codici:
  - **GENERALE:** Aiuti di Stato (diversi dagli aiuti SIEG e dagli aiuti nei settori AGRICOLTURA e PESCA) ovvero aiuti de minimis concessi ai sensi del Reg (UE) 1407/2013 (o successivi) ad un beneficiario che non opera nel settore del trasporto di merci su strada per conto terzi ai sensi dell'articolo 3 comma 2 §2 del Reg (UE) 1407/2013 o che opera nel settore del trasporto di merci su strada per conto terzi ai sensi dell'articolo 3 comma 3 del Reg (UE) 1407/2013;
  - STRADA: Aiuti de minimis concessi ai sensi del Reg (UE) 1407/2013 (o successivi) ad un beneficiario che opera nel settore del trasporto di merci su strada per conto terzi ai sensi dell'articolo 3 comma 2 §2 del Reg (UE) 1407/2013;
  - SIEG: Aiuti SIEG ovvero aiuti de minimis SIEG concessi ai sensi del Reg (UE) 360/2012 (o successivi) a un beneficiario attivo sui servizi di Interesse Economico Generale (SIEG);
  - AGRICOLTURA: Aiuti di Stato di cui all'articolo 107 del TFUE relativi al settore agricolo e forestale e nelle zone rurali ovvero aiuti de minimis concessi ai sensi del Reg (UE) 1408/2013 (o successivi);

  - PESCA: Aiuti di Stato di cui all'articolo 107 del TFUE relativi al settore della pesca e dell'acquacoltura ovvero aiuti de minimis concessi ai sensi del Reg (UE) 717/2014 (o successivi).
- se nella colonna 12 è stato indicato il settore Sieg (codice 3), **nella colonna 13** va indicato il codice relativo alla descrizione del Sevizio di Interesse Economico Generale desunto dal seguente elenco:
  1. Edilizia Sociale
  2. Servizi di rete settore Energia
  3. Servizi di telecomunicazioni compresa la banda larga
  4. Servizi finanziari
  5. Servizi postali
  6. Trasporto terrestre passeggeri - Ferroviario
  7. Trasporto marittimo
  8. Trasporto Aereo
  9. Servizi di radiodiffusione radiotelevisiva
  10. 1ervizi di rete settore Acqua
  11. Servizi di rete settore Gas
  12. trasporto terrestre passeggeri - Strada
  13. Servizi sanitari o sociali
- nella **colonna 14** va indicato l'ammontare complessivo dell'aiuto spettante, consistente nel risparmio d'imposta oppure nel credito d'imposta. Nel caso in cui siano stati compilati più righi con riferimento alla medesima agevolazione, nella presente colonna va riportata la somma degli importi indicati nella colonna 26 di tutti i righi compilati.
- nelle **colonne da 15 a 27** vanno riportati i dati dei singoli progetti. Nel caso in cui non sia prevista alcuna localizzazione di progetto le colonne da 17 a 22 non devono essere compilate in quanto le informazioni ivi richieste devono intendersi riferite alla sede dell'impresa.
  In particolare, vanno indicati:
  - nelle **colonne 15 e 16**, la data di inizio e di fine del progetto. Tali colonne non vanno compilate se le date coincidono con quelle di inizio e fine del periodo d'imposta;
  - nelle **colonne 17, 18** e **19**, i codici della regione e del comune, nonché il codice di avviamento postale di localizzazione del progetto;
  - nelle **colonne** da **20** a **22**, l'indirizzo di localizzazione del progetto;
  - nella **colonna 23,** la tipologia del costo sostenuto che deve essere compatibile con quello previsto per la misura di aiuto, riportando il relativo codice desunto dal seguente elenco:
    1. Materiali – Terreni
    2. Materiali – Immobili
    3. Materiali - Impianti/Macchinari/Attrezzature
    4. Materiali - Progettazione/studi/consulenze
    5. Immateriali – Licenze
    6. Immateriali - Know-How
    7. Immateriali - Conoscenze Tecniche Non Brevettate
    8. Immateriali – Marchi
    9. Immateriali - Diritti Di Brevetto
    10. Costi di personale - Formazione Professionale
    11. Costi di personale - Costo del personale
    12. Materie prime, di consumo e merci
    13. Servizi - Servizi professionali
    14. Oneri diversi di gestione
    15. Ammortamenti - Costo di strumenti e attrezzature
    16. Ammortamenti - Costo dei fabbricati e dei terreni

17. Ammortamenti - Costi della ricerca contrattuale, delle conoscenze e dei brevetti acquisiti o ottenuti in licenza da fonti esterne alle normali condizioni di mercato
18. Costi generali - Spese generali
19. Oneri finanziari
20. Non individuabili secondo le definizioni di cui ai Regolamenti Comunitari
21. Servizi - Altri servizi.

Qualora la spesa relativa alla misura non sia ricompresa tra quelle individuabili secondo le definizioni di cui ai regolamenti comunitari, né ad esse riconducibile, va inserito il codice 20. Tale codice va utilizzato anche nel caso in cui la misura non sia riconosciuta a fronte di costi specifici.

- nella **colonna 24**, l'ammontare delle spese agevolabili. Tale colonna pu. non essere compilata qualora nella colonna 23 sia indicato il codice 20;
- nella **colonna 25**, l'intensità di aiuto espressa in percentuale, se prevista dalla misura agevolativa;
- nella **colonna 26**, l'ammontare dell'aiuto spettante riferito alle spese indicate nella colonna 24.
- la **colonna 27** "Continuazione" va barrata per indicare che si tratta della misura di aiuto del rigo precedente.

Nel **rigo RS402**, vanno riportati, in caso di aiuti *de minimis*, i codici fiscali delle imprese che concorrono con il soggetto beneficiario a formare una "impresa unica", come definita dall'articolo 2, comma 2, del Regolamento (UE) 1407/2013, ovvero l'insieme delle imprese fra le quali esiste almeno una delle relazioni seguenti:

a. un'impresa detiene la maggioranza dei diritti di voto degli azionisti o soci di un'altra impresa;
b. un'impresa ha il diritto di nominare o revocare la maggioranza dei membri del consiglio di amministrazione, direzione o sorveglianza di un'altra impresa;
c. un'impresa ha il diritto di esercitare un'influenza dominante su un'altra impresa in virtù di un contratto concluso con quest'ultima oppure in virtù di una clausola dello statuto di quest'ultima;
d. un'impresa azionista o socia di un'altra impresa controlla da sola, in virtù di un accordo stipulato con altri azionisti o soci dell'altra impresa, la maggioranza dei diritti di voto degli azionisti o soci di quest'ultima;

Le imprese fra le quali intercorre una delle relazioni di cui alle precedenti lettere da a) a d) per il tramite di una o più altre imprese sono anch'esse considerate una "impresa unica".

# QUADRO RQ

PERSONE FISICHE 2019

Agenzia Entrate

**PERIODO D'IMPOSTA 2018**

CODICE FISCALE

**REDDITI**

**QUADRO RQ**

**Imposte sostitutive e addizionali all'Irpef**

Mod. N.

**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 | ,00 |
| **RQ2** | Imposta sostitutiva dovuta | ,00 |
| **RQ3** | Crediti d'imposta concessi alle imprese | ,00 |
| **RQ4** | Eccedenza Irpef | ,00 |
| **RQ5** | Imposta sostitutiva | ,00 |

**SEZIONE III**
**Imposta sostitutiva per conferimenti in SIIQ e SIINQ**
**(art. 1, commi 119 e ss. della L. n. 296/2006)**

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| **RQ11** | 1 Codice fiscale | | 2 Plusvalenze ,00 | |
| **RQ12** | 1 | | 2 ,00 | |
| **RQ13** | Totale | 1 Imponibile ,00 | 20% | 2 Imposta ,00 |
| **RQ14** | Prima rata | | | ,00 |

**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 ,00 | 2 ,00 | 3 ,00 | 4 ,00 | 5 ,00 | 6 ,00 | 7 ,00 |
| | | | Opere e servizi ultrannuali | Titoli obbligazionari e similari | Partecipazioni immobilizzate | Partecipazioni del circolante | Totale |
| **RQ16** | | | 3 ,00 | 4 ,00 | 5 ,00 | 6 ,00 | 7 ,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 ,00 | 2 ,00 | 3 ,00 | 4 ,00 | 5 ,00 | | 7 ,00 |
| | | | | | Imponibile del periodo d'imposta | Imponibile periodi d'imposta precedenti | Imposta |
| **RQ18** | Totale | | | | 1 ,00 | 2 ,00 | 3 ,00 |
| **RQ19** | Prima rata | | | | | | ,00 |

**SEZIONE XII**
**Tassa etica**
**(art. 1, comma 466, L. 23/12/2005 n. 266)**

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| | Reddito | Imposta | Eccedenza periodo d'imposta precedente | Eccedenza periodo d'imposta precedente compensata nel mod. F24 | |
| **RQ49** | 1 ,00 | 2 ,00 | 3 ,00 | 4 ,00 | |
| | Acconti | | Imposta a debito | Imposta a credito | |
| | 5 ,00 | (di cui sospesi 6 ,00 ) | 7 ,00 | 8 ,00 | |

**SEZIONE XXI**
**Ulteriori componenti positivi ai fini IVA - Indici sintetici di affidabilità fiscale**

| | | | |
|---|---|---|---|
| **RQ80** | | Maggiori corrispettivi | Imposta |
| | | 1 ,00 | 2 ,00 |

| | | | Importo | Aliquota | Imposta |
|---|---|---|---|---|---|
| **SEZIONE XXIII-A** Rivalutazione dei beni e delle partecipazioni | **RQ86** | Rivalutazione dei beni ammortizzabili | 1 ,00 | 16% | 2 ,00 |
| | **RQ87** | Rivalutazione dei beni non ammortizzabili | ,00 | 12% | ,00 |
| | **RQ88** | Rivalutazione delle partecipazioni | ,00 | 12% | ,00 |

| | | | Importo | Aliquota | Imposta |
|---|---|---|---|---|---|
| **SEZIONE XXIII-B** Riconoscimento dei maggiori valori dei beni e delle partecipazioni | **RQ89** | Maggiori valori dei beni ammortizzabili | 1 ,00 | 16% | 2 ,00 |
| | **RQ90** | Maggiori valori dei beni non ammortizzabili | ,00 | 12% | ,00 |
| | **RQ91** | Maggiori valori delle partecipazioni | ,00 | 12% | ,00 |
| | **RQ92** | Totale imposte | | | ,00 |
| **SEZIONE XXIII-C** Affrancamento | **RQ93** | Saldo di rivalutazione/riserva vincolata | 1 ,00 | 10% | 2 ,00 |

Il **quadro RQ** si compone di sette 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**: ulteriori componenti ai fini Iva-Isa;
- **sezione XXIII-A**: rivalutazione di beni e partecipazioni;
- **sezione XXIII-B**: riconoscimento dei maggiori valori di beni e 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 | ,00 |
| | **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 (articolo 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 | | |
| | | Imponibile | | Imposta |
| **RQ13** Totale | | 1 ,00 | 20% | 2 ,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*, articolo 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 del 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 al D.M. 4.9.1996 e succ. mod..

Le disposizioni descritte si applicano anche:
- agli apporti ai fondi comuni di investimento immobiliare istituiti ai sensi dell'articolo 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 (articolo 9, comma 1, D.Lgs. 44/2014).

## Righi RQ11-RQ12

Nei **righi da RQ11 a RQ12** va indicato:
- colonna 1: codice fiscale conferitario;
- colonna 2: importo delle plusvalenze realizzate dal conferimento.

## Rigo RQ13

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

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".
Nel caso di rateazione, sull'importo delle rate successive alla prima, si applicano gli interessi nella misura del tasso di sconto aumentato dell'1%.

# 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 ,00 | 2 ,00 | 3 ,00 | 4 ,00 | 5 ,00 | 6 ,00 | 7 ,00 |
| | | | Opere e servizi ultrannuali | Titoli obbligazionari e similari | Partecipazioni immobilizzate | Partecipazioni del circolante | Totale |
| **RQ16** | | | 3 ,00 | 4 ,00 | 5 ,00 | 6 ,00 | 7 ,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 ,00 | 2 ,00 | 3 ,00 | 4 ,00 | 5 ,00 | | 7 ,00 |
| | | | | | Imponibile del periodo d'imposta | Imponibile periodi d'imposta precedenti | Imposta |
| **RQ18** Totale | | | | | 1 ,00 | 2 ,00 | 3 ,00 |
| **RQ19** Prima rata | | | | | | | ,00 |

La Sezione IV va compilata per effettuare il recupero a tassazione delle differenze originate dalle deduzioni extracontabili pregresse.
L'articolo 1, comma 33, lettera q) legge Finanziaria 2008, modificando l'articolo 109, comma 4, lettera 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:

| 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 ,00 | 2 ,00 | 3 ,00 | 4 ,00 | 5 ,00 | 6 ,00 | 7 ,00 |
| | | | Opere e servizi ultrannuali | Titoli obbligazionari e similari | Partecipazioni immobilizzate | Partecipazioni del circolante | Totale |
| RQ16 | | | 3 ,00 | 4 ,00 | 5 ,00 | 6 ,00 | 7 ,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 ,00 | 2 ,00 | 3 ,00 | 4 ,00 | 5 ,00 | | 7 ,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

| | | | |
|---|---|---|---|
| | Imponibile del periodo d'imposta | Imponibile periodi d'imposta precedenti | Imposta |
| RQ18 Totale | 1 ,00 | 2 ,00 | 3 ,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 righi 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 ver-

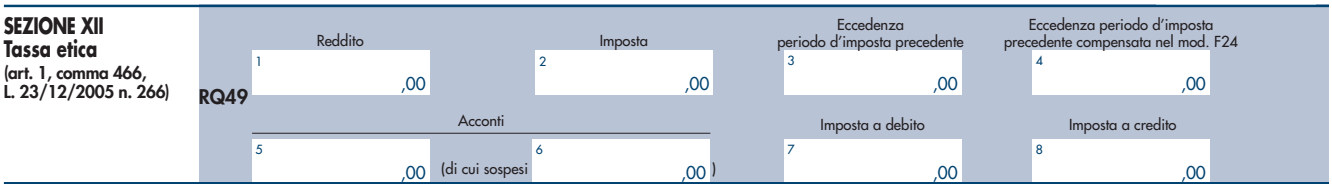
samento della prima rata dovuta, le differenze tra valori civili e fiscali relativi ai beni ceduti sono escluse dalla base imponibile dell'imposta sostitutiva.
Quest'ultima va versata in tre rate annuali (**codice tributo "1123"**):

- 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

Nel **rigo RQ19** va indicato l'importo della prima rata, pari al 30% di quanto indicato nel rigo RQ18 colonna 3.

# SEZIONE XII – TASSA ETICA




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 (articolo 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.<br>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:<br>RQ49 col. 2 - RQ49 col. 3 + RQ49 col. 4 - RQ49 col. 5<br>L'imposta a debito va indicata in colonna 7, riportata nel rigo RX36, col. 1 e versata con codice tributo 4005; l'imposta a credito va indicata in colonna 8 e va riportata a rigo RX36 colonna 2. |

**Risoluzione n. 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 – ULTERIORI COMPONENTI POSITIVI AI FINI IVA INDICI SINTETICI DI AFFIDABILITÀ FISCALE

La Sezione XXI va compilata dai contribuenti che intendono dichiarare ulteriori componenti positivi, non risultanti dalle scritture contabili, per migliorare il proprio profilo di affidabilità nonché per accedere al regime premiale previsto dalla disciplina ISA (esclusione dagli accertamenti di tipo analitico-presuntivo, riduzione dei termini per l'accertamento, esonero, entro i limiti fissati, dall'apposizione del visto di conformità per la compensazione dei crediti d'imposta).
Tali ulteriori componenti positivi determinano un corrispondente maggior volume di affari rilevante ai fini Iva.
Ai fini Iva, salva prova contraria, all'ammontare degli ulteriori componenti positivi si applica, tenendo conto dell'esistenza di operazioni non soggette ad imposta ovvero soggette a regimi speciali, l'aliquota media risultante dal rapporto tra l'imposta relativa alle operazioni imponibili, diminuita di quella relativa alle cessioni di beni ammortizzabili, e il volume d'affari dichiarato.

La dichiarazione degli importi in argomento non comporta l'applicazione di sanzioni e interessi a condizione che il versamento delle relative imposte sia effettuato entro il termine e con le modalità previsti per il versamento a saldo delle imposte sui redditi, con facoltà di effettuare il pagamento rateale delle somme dovute a titolo di saldo e di acconto delle imposte.
Nella **colonna 1** del **rigo RQ80** devono essere indicati i maggiori corrispettivi ai fini Iva e nella **colonna 2** la relativa imposta.
I dati relativi agli Ulteriori componenti positivi ai fini delle imposte dirette devono invece essere riportati negli appositi campi contenuti nei quadri di determinazione del reddito (RE, RF o RG).

## SEZIONE XXIII – RIVALUTAZIONE DEI BENI E DELLE PARTECIPAZIONI

| | | | Importo | Aliquota | Imposta |
|---|---|---|---|---|---|
| **SEZIONE XXIII-A** **Rivalutazione dei beni e delle partecipazioni** | **RQ86** | Rivalutazione dei beni ammortizzabili | 1 ,00 | 16% | 2 ,00 |
| | **RQ87** | Rivalutazione dei beni non ammortizzabili | ,00 | 12% | ,00 |
| | **RQ88** | Rivalutazione delle partecipazioni | ,00 | 12% | ,00 |
| **SEZIONE XXIII-B** **Riconoscimento dei maggiori valori dei beni e delle partecipazioni** | | | Importo | Aliquota | Imposta |
| | **RQ89** | Maggiori valori dei beni ammortizzabili | 1 ,00 | 16% | 2 ,00 |
| | **RQ90** | Maggiori valori dei beni non ammortizzabili | ,00 | 12% | ,00 |
| | **RQ91** | Maggiori valori delle partecipazioni | ,00 | 12% | ,00 |
| | **RQ92** | Totale imposte | | | ,00 |
| **SEZIONE XXIII-C** **Affrancamento** | | | Importo | Aliquota | Imposta |
| | **RQ93** | Saldo di rivalutazione/riserva vincolata | 1 ,00 | 10% | 2 ,00 |

La legge di Bilancio 2019 (articolo 1, commi da 940 a 948 L. 145/2018) ha previsto la possibilità di rivalutare i beni d'impresa e le partecipazioni, nonché di affrancare il saldo attivo della rivalutazione, facendo rinvio, in quanto compatibili, alle disposizioni degli articoli 11, 13, 14 e 15 della L. 342/200, a quelle del regolamento di cui al decreto del Ministro delle finanze 13 aprile 2001, n. 162, nonché alle disposizioni del regolamento di cui al decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 19 aprile 2002, n. 86, e dei commi 475, 477 e 478 dell'articolo 1 della L. 311/2004.

La **Sezione XXIII-A** va compilata dai soggetti che non adottano i principi contabili internazionali nella redazione del bilancio e che, anche in deroga all'articolo 2426 del codice civile e ad ogni altra disposizione di legge vigente in materia, si sono avvalsi della facoltà di **rivalutare i beni d'impresa, materiali ed immateriali**, ad esclusione degli immobili alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività di impresa, e le **partecipazioni in imprese controllate e collegate costituenti immobilizzazioni**, **risultanti dal bilancio dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2017**.
La rivalutazione, che deve riguardare tutti i beni appartenenti alla stessa categoria omogenea, va eseguita nel bilancio o rendiconto dell'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2017 (**bilancio 2018**), per il quale il termine di approvazione scade successivamente alla data di entrata in vigore della legge.
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 mediante il versamento di **un'imposta sostitutiva** (da versarsi in un'unica soluzione entro il termine per il versamento del saldo delle imposte sui redditi relative al 2018) nella misura del:

- **16% beni ammortizzabili;**
- **12%per i beni non ammortizzabili**.

Gli effetti della rivalutazione decorrono:

- dal terzo esercizio successivo (2021) in termini generali;
- dall'inizio del quarto esercizio successivo (2022) per le plus/minusvalenze.

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.

La **Sezione XXIII-B** va compilata dai soggetti che si sono avvalsi della facoltà di affrancare ai fini fiscali i maggiori valori che risultano iscritti nel bilancio dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2017, con un'imposizione sostitutiva pari a quella prevista per la rivalutazione, a condizione che i relativi beni siano ancora presenti nel bilancio in cui è operato il riallineamento.
Per tali soggetti, per l'importo corrispondente ai maggiori valori oggetto di riallineamento, al netto dell'imposta sostitutiva, è vincolata una riserva in sospensione di imposta ai fini fiscali che può essere affrancata.

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 righi 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, con il codice tributo **1811**.

**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;
- 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%, da versarsi 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, con il codice tributo **1813**.

A tal fine, 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

PERSONE FISICHE 2019

Agenzia Entrate

**PERIODO D'IMPOSTA 2018**

CODICE FISCALE

**REDDITI**

**QUADRO RU**

**Crediti di imposta concessi a favore delle imprese**

Mod. N.

## SEZIONE I
**Crediti d'imposta**

(I crediti da indicare nella sezione sono elencati nelle istruzioni)

| | | | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| RU1 | Dati identificativi del credito d'imposta spettante | | Codice credito 1 | | Codice investimenti pubblicitari 2 | | | | |
| RU2 | Credito d'imposta residuo della precedente dichiarazione | | | | | | | | ,00 |
| RU3 | Credito d'imposta ricevuto (da riportare nella sezione VI-A) | | | | | | | | ,00 |
| RU5 | Credito d'imposta spettante nel periodo | (di cui 1 ,00 | | | | 2 ,00 ) | | 3 | ,00 |
| RU6 | Credito utilizzato in compensazione con il mod. F24 | | | | | | | | ,00 |
| RU7 | Credito utilizzato ai fini | Ritenute 1 ,00 | IVA (Periodici e acconto) 2 ,00 | IVA (Saldo) 3 ,00 | IRPEF (Acconti) 4 ,00 | IRPEF (Saldo) 5 ,00 | Imposta sostitutiva 6 ,00 | | |
| RU8 | Credito d'imposta riversato | | | | | | | | ,00 |
| RU9 | Credito d'imposta ceduto (da riportare nella sezione VI-B) | | | | | | | | ,00 |
| RU11 | Credito d'imposta richiesto a rimborso | | | | | | | | ,00 |
| RU12 | Credito d'imposta residuo (da riportare nella successiva dichiarazione) | | | | | Vedere istruzioni 1 | | 2 | ,00 |

## SEZIONE II
**Caro petrolio**

| | | Credito 2017 | Credito 2018 |
|---|---|---|---|
| RU21 | Credito d'imposta residuo della precedente dichiarazione | 1 ,00 | |
| RU22 | Credito d'imposta ricevuto (da riportare nella sezione VI-A) | | 2 ,00 |
| RU23 | Credito d'imposta spettante nel periodo | | ,00 |
| RU24 | Credito utilizzato in compensazione con il mod. F24 | ,00 | ,00 |
| RU25 | Credito d'imposta riversato | ,00 | ,00 |
| RU27 | Credito d'imposta richiesto a rimborso | ,00 | |
| RU28 | Credito d'imposta residuo (da riportare nella successiva dichiarazione) | | ,00 |

## SEZIONE IV
**Dati relativi ai crediti d'imposta "Ricerca & Sviluppo L. 190/2014" e "Formazione 4.0"**

| | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| RU100 | "Ricerca & Sviluppo" | Media storica 1 ,00 | Ricerca intra-muros 2 ,00 | di cui (Costi per il personale 3 ,00 ) | Ricerca commissionata da soggetti esteri 4 ,00 | |
| | | | Ricerca extra-muros 5 ,00 | di cui (Commissionata a soggetti esteri 6 ,00 ) | | |
| RU110 | "Formazione 4.0" | | | Numero ore di formazione 1 | Numero lavoratori 2 | |

## SEZIONE V
**Altri crediti d'imposta**

| | | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| RU401 | Crediti d'imposta residui della precedente dichiarazione | | | | | | | ,00 |
| RU402 | Crediti d'imposta ricevuti (da riportare nella sezione VI-A) | | | | | | | ,00 |
| RU403 | Crediti d'imposta spettanti a seguito di accoglimento di ricorsi | | | | | | | ,00 |
| RU404 | Crediti utilizzati ai fini | Ritenute 1 ,00 | IVA (Periodici e acconto) 2 ,00 | IVA (Saldo) 3 ,00 | IRPEF (Acconti) 4 ,00 | IRPEF (Saldo) 5 ,00 | Imposta sostitutiva 6 ,00 | Comp. con il mod. F24 7 ,00 |
| RU405 | Crediti d'imposta riversati | | | | | | | ,00 |
| RU407 | Crediti d'imposta residui (da riportare nella successiva dichiarazione) | | | | | | | ,00 |

## SEZIONE VI
**Sezione VI-A**
**Crediti d'imposta ricevuti**

| | Codice credito 1 | Anno di riferimento 3 | Codice fiscale soggetto cedente 4 | Importo ricevuto 5 |
|---|---|---|---|---|
| RU501 | | | | ,00 |
| RU502 | | | | ,00 |
| RU503 | | | | ,00 |
| RU504 | | | | ,00 |
| RU505 | | | | ,00 |

| Sezione VI-B Crediti d'imposta trasferiti | | Codice credito | Anno di riferimento | Codice fiscale soggetto cessionario | Importo ceduto |
|---|---|---|---|---|---|
| | | 1 | 3 | 4 | 5 |
| | RU506 | | | | ,00 |
| | RU507 | | | | ,00 |
| | RU508 | | | | ,00 |
| | RU509 | | | | ,00 |
| | RU510 | | | | ,00 |

| Sezione VI-C Limite di utilizzo | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | | | Credito residuo al 1/1/2018 | Credito spettante nel 2018 | Totale | di cui eccedenze anni precedenti dal 2008 al 2017 | Differenza |
| Parte I Dati generali | RU512 | Totale crediti da quadro RU anno 2018 | 1 ,00 | 2 ,00 | 3 ,00 | 4 ,00 | 5 ,00 |
| | RU513 | Totale dei crediti e contributi utilizzati in compensazione con il mod. F24 nell'anno 2018 | | | | | ,00 |
| | RU514 | Limite di utilizzo [250.000,00 + (700.000,00 – RU513)] | | | | | ,00 |
| | RU515 | Eccedenza 2018 (da riportare nei righi da RU531 a RU534) | | | | | ,00 |
| Parte II Verifica del limite di utilizzo in compensazione interna | RU516 | Totale dei crediti da quadro RU utilizzati in compensazione con il mod. F24 dal 1/1/2019 fino alla data di presentazione della presente dichiarazione | | | | | ,00 |
| | RU517 | Totale dei crediti da quadro RU utilizzati in compensazione interna per il versamento delle ritenute effettuato dal 1/1/2019 e fino alla data di presentazione della presente dichiarazione (quadro ST del modello 770) | | | | | ,00 |
| | RU518 | Totale dei crediti da quadro RU utilizzati in compensazione interna per i versamenti ai fini IVA effettuati dal 1/1/2019 e fino alla data di presentazione della presente dichiarazione (quadro VL del modello IVA) | | | | | ,00 |
| | RU520 | Totale dei crediti da quadro RU utilizzati (RU516 + RU517 + RU518) | | | | | ,00 |
| | RU521 | Totale dei crediti e contributi utilizzati in compensazione con il mod. F24 dal 1/1/2019 fino alla data di presentazione della presente dichiarazione | | | | | ,00 |

| | | | di cui ai fini IRPEF | di cui per imposta sostitutiva | Totale |
|---|---|---|---|---|---|
| | RU522 | Totale dei crediti da utilizzare in compensazione interna nella presente dichiarazione per i versamenti del saldo IRPEF e per imposta sostitutiva | 1 ,00 | 2 ,00 | 3 ,00 |

| | | | Anno di formazione dell'eccedenza | Codice credito | Anno di riferimento | Residuo al 31/12/2017 | Credito utilizzato nel 2018 | Residuo al 31/12/2018 |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| Parte III Eccedenze dal 2008 al 2016 | | | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| | RU523 | | | | | ,00 | ,00 | ,00 |
| | RU524 | | | | | ,00 | ,00 | ,00 |
| | RU525 | | | | | ,00 | ,00 | ,00 |
| | RU526 | | | | | ,00 | ,00 | ,00 |

| | | | Codice credito | Anno di riferimento | Ammontare eccedente | Credito utilizzato nel 2018 | Residuo al 31/12/2018 |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| Parte IV Eccedenza 2017 | | | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| | RU527 | | | | ,00 | ,00 | ,00 |
| | RU528 | | | | ,00 | ,00 | ,00 |
| | RU529 | | | | ,00 | ,00 | ,00 |
| | RU530 | | | | ,00 | ,00 | ,00 |

| | | | Codice credito | Anno di riferimento | Ammontare eccedente |
|---|---|---|---|---|---|
| Parte V Eccedenza 2018 | | | 1 | 2 | 3 |
| | RU531 | | | | ,00 |
| | 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 Redditi 2019** è composto da **sei** 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;

  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 destinata all'indicazione dei **dati relativi al credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo** di cui al D.L. 145/2013 e al credito d'imposta per le attività di formazione del personale dipendente istituito dall'articolo 1, comma 46 della L. 205/2017;
- **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).

Nel quadro sono state aggiunte le seguenti agevolazioni:
- credito d'imposta per gli **investimenti nei territori del Centro-Italia colpiti dagli eventi sismici dal 24 agosto 2016**, istituito dall'articolo 18-*quater* del D.L. 8/2017, convertito con modificazioni dalla L. 45/2017;
- credito d'imposta **a favore degli esercenti di librerie,** istituito dall'articolo 1, comma 319, della L. 205/2017;
- credito d'imposta per **gli esercenti degli impianti di distribuzione di carburante**, istituito dall'articolo 1, comma 924, della L. 205/2017;
- credito d'imposta per **le attività di formazione del personale dipendente**, istituito dall'articolo 1, comma 46, della L. 205/2017.

Inoltre, sono state apportate le seguenti modifiche:
- è stata **ridefinita l'esposizione** dei crediti d'imposta per il **settore cinematografico e audiovisivo**, a seguito della riforma degli incentivi a sostegno del predetto settore disposta dalla L. 220/2016, e del conseguente riordino dei **codici tributo** da utilizzare per la compensazione dei predetti crediti d'imposta, operato con la risoluzione n. 81/E/2018.

  In particolare, nel quadro non più presenti i crediti d'imposta istituiti dall'articolo 1, commi da 325 a 337, della L. 244/2007, e dall'articolo 8 del D.L. 91/2013, contraddistinti nel modello Redditi 2018 dai **codici credito da 64 a 68** a da **B5 a B8**.

Eventuali crediti d'imposta maturati sulla base delle predette disposizioni devono essere indicati nel presente quadro utilizzando i **codici credito da D2 a D6 e D8**, secondo le indicazioni fornite in corrispondenza della descrizione di ciascun credito. Si segnala che, per facilitare l'individuazione dei crediti d'imposta del settore cinematografico, sono state modificate le denominazioni dei crediti contraddistinti nel modello Redditi 2018 dai codici da D2 a D8, adottando le stesse denominazioni dei corrispondenti codici tributo;

- **non è stato riportato**, in quanto non ha avuto attuazione, il credito d'i**mposta a favore delle industrie tecniche e di post-produzione per l'adeguamento tecnologico e strutturale del settore**, previsto dall'articolo 17, comma 2, della L. 220/2016, contraddistinto nel modello Redditi 2018 con il **codice credito "D8".** Il predetto codice "D8" è riservato nel presente modello al credito d'imposta per **la produzione di opere televisive e web**, di cui agli articoli 15 e seguenti del D.M. 15 marzo 2018;
- il credito d'imposta "**Nuovi investimenti nelle aree svantaggiate ex articolo 1, c. 271, L. 296/2006**", esposto nella sezione IV del quadro RU del modello Redditi 2018, va riportato nella sezione I del presente quadro, utilizzando il relativo **codice credito 62**;
- la **sezione IV** del presente quadro viene riservata all'indicazione dei dati relativi al **credito d'imposta per le attività di ricerca e sviluppo**, istituito dall'articolo 3 del D.L. 145/2013 (Ricerca & Sviluppo L. 190/2014 - codice credito B9) e al **credito d'imposta per le attività di formazione del personale dipendente,** istituito dall'articolo 1, comma 46, della L. 205/2017 (Formazione 4.0 - codice **credito F7**);
- la **sezione IV-*bis*** prevista nel quadro RU del modello Redditi 2018 non è più riportata nel presente quadro;
- **non sono stati riportati** nel quadro il **credito d'imposta per l'acquisto di beni mobili strumentali** utilizzati per la distribuzione gratuita di prodotti alimentari e non, previsto dall'articolo 1, commi da 59 a 64, della L 232/2016, e il credito d'imposta per la modernizzazione del sistema di distribuzione e vendita dei prodotti editoriali previsto dall'articolo 4, comma 1, del D.L. 63/2012, atteso che le predette misure agevolative non hanno avuto attuazione.

## LIMITE DI UTILIZZO DEI CREDITI D'IMPOSTA DEL QUADRO RU

Per effetto del disposto dall'articolo 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 **risoluzione n. 9/DF/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'articolo 17 del D.Lgs. 241/1997, è aumentato a 700.000 euro (articolo 9, comma 2, del D.L. 35/2013).

**Il limite di 250.000 euro non deve essere applicato** ai crediti d'imposta per i quali la relativa disciplina preveda espressamente che non siano assoggettati al rispetto del limite.

Il limite di 250.000 euro non trova applicazione con riferimento alle imprese che, in possesso dei requisiti previsti dall'articolo 1 comma 54, L. 244/2007, hanno presentato all'Agenzia delle entrate un'apposita istanza preventiva ai sensi dell'articolo 11, 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;**

Per la **compensazione del credito d'imposta** ai sensi del D.Lgs. 241/1997 i **soggetti titolari di partita Iva devono utilizzare esclusivamente i servizi telematici** messi a disposizione dall'Agenzia delle entrate.

- **non concorrono alla formazione del reddito imponibile;**
- l'importo del **credito indebitamente** utilizzato può essere versato unitamente ai **relativi interessi**, beneficiando della **riduzione della sanzione.** Sarà possibile applicare l'istituto del ravvedimento operoso ex. Articolo 13 del D.Lgs. 472/1997, come modificato dall'articolo 1 comma 637, L. 190/2014. In particolare si prevede che:
  - in caso di utilizzo in compensazione di **crediti inesistenti** si applica **la sanzione dal 100% al 200%** della misura dei crediti stessi;
  - nel caso di utilizzo di un'eccedenza o di un credito d'imposta esistenti in **misura superiore a quella spettante**, pari a **700.000 euro** (o a 1.000.000 euro per i subappaltatori edili con un volume d'affari derivante per almeno l'80% da operazioni in reverse charge) **si applica la sanzione del 30% del credito utilizzato.**

## TABELLA CODICI CREDITI D'IMPOSTA

| Credito | Codice | Sezione |
|---|---|---|
| TELERISCALDAMENTO 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 | I |
| TASSA AUTOMOBILISTICA AUTOTRASPORTATORI | 63 | 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 |
| IMPOSTE ANTICIPATE (DTA) | 80 | I |
| RICERCA SCIENTIFICA EX ART. 1, D.L. 70/2011 | 81 | I |
| CARTA PER EDITORI 2011 | 83 | VI-C |
| 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 |
| 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 |
| 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 |
| SCHOOL-BONUS | C7 | I |

| Credito | Codice | Sezione |
|---|---|---|
| INTERVENTI DI BONIFICA DALL'AMIANTO | C8 | I |
| FINANZIAMENTO AGEVOLATO SISMA CENTRO ITALIA/BANCHE | C9 | I |
| ADEGUAMENTO TECNOLOGICO TRASMISSIONE DATI IVA | D1 | I |
| TAX CREDIT PRODUZIONE OPERE CINEMATOGRAFICHE EX ART. 15 L. 220/2016 | D2 | I |
| TAX CREDIT PER L'ATTRAZIONE IN ITALIA DI INVESTIMENTI STRANIERI EX ART. 19 L. 220/2016 | D3 | I |
| TAX CREDIT PER GLI INVESTITORI ESTERNI EX ART. 20 L. 220/2016 | D4 | I |
| TAX CREDIT DISTRIBUZIONE EX ART. 16 L. 220/2016 | D5 | I |
| TAX CREDIT SALE CINEMATOGRAFICHE EX ART. 17, C. 1, L. 220/2016 | D6 | I |
| TAX CREDIT POTENZIAMENTO OFFERTA CINEMATOGRAFICA | D7 | I |
| TAX CREDIT PRODUZIONE OPERE TV E WEB | D8 | I |
| FONDAZIONI BANCARIE – FONDI SPECIALI | E1 | I |
| FINANZIAMENTO AGEVOLATO EVENTI CALAMITOSI/BANCHE | E2 | I |
| INVESTIMENTI BENI STRUMENTALI/SISMA CENTRO-ITALIA | E3 | I |
| INVESTIMENTI PUBBLICITARI | E4 | I |
| INVESTIMENTI BENI STRUMENTALI/ZES | E5 | I |
| IMPRESE CULTURALI E RICREATIVE | E6 | I |
| PMI QUOTATE | E7 | I |
| RIDUZIONE IMPATTO AMBIENTALE DEGLI IMBALLAGGI | E8 | I |
| ESERCENTI LIBRERIE (TAX CREDIT LIBRERIE) | E9 | I |
| AMMODERNAMENTO STADI | F1 | I |
| SPORT-BONUS | F2 | I |
| ESERCENTI IMPIANTI DISTRIBUZIONE CARBURANTE | F3 | I |
| FINANZIAMENTO DEI CENTRI DI SERVIZIO PER IL VOLONTARIATO | F4 | I |
| FINANZA SOCIALE/BANCHE | F5 | I |
| SOCIAL-BONUS | F6 | I |
| FORMAZIONE 4.0 | F7 | I |
| WALFARE DI COMUNITA' | F8 | I |
| ADEGUAMENTO TECNOLOGICO INVIO CORRISPETTIVI | F9 | I |
| ESERCENTI EDICOLE (TAX CREDIT EDICOLE ) | G1 | I |
| ECOBONUS VEICOLI ELETTRICI E IBRIDI | G2 | I |
| ECOBONUS MOTOCICLI ELETTRICI E IBRIDI | G3 | I |
| FINANZIAMENTO PAGAMENTO TRIBUTI/SISMA CENTRO ITALIA/BANCHE | G4 | 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** | • **casella 1**, il **codice identificativo del credito d'imposta,** indicato in corrispondenza della descrizione di ciascun credito nonché nella tabella riportata sopra. Nel rigo è presente un campo per riportare la descrizione del credito d'imposta (il dato non va trasmesso all'Agenzia delle entrate);<br>• **casella 2**, da compilare esclusivamente con riferimento al credito d'imposta "**Investimenti pubblicitari**" (**codice credito E4**), il **codice relativo al mezzo di comunicazione utilizzato** per gli investimenti pubblicitari. |
| **RU2** | • l'ammontare del **credito d'imposta residuo**, relativo all'agevolazione indicata nel rigo RU1, risultante dalla precedente dichiarazione Mod. Redditi 2018 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** | • **colonne 1** e **2**, da compilare con riferimento ai crediti d'imposta "01" Teleriscaldamento con biomassa ed energia geotermica, "C4" Investimenti beni strumentali ex l. 208/2015, "E3" Investimenti beni strumentali/Sisma Centro-Italia e "E4" Investimenti pubblicitari, l'ammontare del credito maturato nel periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione in relazione alle particolari ipotesi illustrate nella descrizione dei citati crediti. La **colonna 2** può essere compilata unicamente in presenza dei crediti d'imposta "C4" Investimenti beni strumentali ex l. 208/2015 e "E4" Investimenti pubblicitari;<br>• **colonna 3**, l'ammontare complessivo del credito maturato nel periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione, compresi gli importi delle colonne 1 e 2; |
| **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 |
| **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 e "D9", Solidarietà sociale.<br>In particolare:<br>• nella **colonna 1**, l'ammontare del credito utilizzato in diminuzione delle ritenute alla fonte sulle retribuzioni dei lavoratori dipendenti dovute per l'anno 2017. Il rigo non può essere compilato con riferimento ai crediti contraddistinti dai codici "20" e "85";<br>• 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 2018;<br>• 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";<br>• 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 |
| **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 ai crediti d'imposta per i quali le norme istitutive ne prevedono la cessione a terzi. |
| | Per l'individuazione dei crediti che possono essere oggetto di cessione, si rinvia alla descrizione dei singoli crediti d'imposta. |
| **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** | • **colonna 2: 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;<br>• la **casella 1** va barrata qualora, a seguito della perdita totale o parziale del diritto al credito d'imposta (ad esempio in caso di revoca o di decadenza), **l'importo residuo non vada riportato in tutto o in parte nella successiva dichiarazione dei redditi**. In tale ipotesi, **la colonna 2** può non essere compilata oppure può essere indicato un importo inferiore all'ammontare residuo. Per le modalità e termini di utilizzo del credito residuo, si rinvia alle istruzioni relative a ciascun credito d'imposta.<br>Il rigo non può essere compilato con riferimento al credito contraddistinto dal codice "38", Recupero contributo SSN |

# TELERISCALDAMENTO CON BIOMASSA ED ENERGIA GEOTERMICA

| | |
|---|---|
| **RIFERIMENTO NORMATIVO** | articolo 8, c.10, L. n. 448/1998;<br>articolo 4, D.L. 268/2000;<br>articolo 60, L. 342/2000;<br>articolo 29, L. 388/2000;<br>articolo 6, D.L. 356/2001;<br>articolo 1, c. 394, lettera d), L. 296/2006;<br>articolo 1, c. 240, L.244/2007;<br>articolo 2, c. 12, L. 203/2008;<br>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'articolo 8, della L. 448/1998, per la gestione della rete;
- dell'articolo 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'articolo 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'articolo 29 della L. 388/2000, già compreso nell'importo di colonna 3.<br>• **colonna 3**: ammontare del credito maturato nel periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione, già compreso nell'importo di colonna 1. |
| **RU11** | • importo del credito richiesto a rimborso. |

I righi RU5 colonna 2, RU7 e RU9 non possono essere compilati.

## ESERCENTI SALE CINEMATOGRAFICHE

| | |
|---|---|
| **RIFERIMENTO NORMATIVO** | Articolo 20, D.Lgs. 60/1999;<br>D.I. 310/2000;<br>D.P.C.M. 20 febbraio 2014;<br>L. 220/2016 |
| **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'articolo 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%.
La L. 220/2016 ha ridefinito gli incentivi fiscali a sostegno del cinema e dell'audiovisivo e ha abrogato l'articolo 20 del D.Lgs. 60/1999.
Il credito d'imposta riconosciuto ai sensi dell'articolo 18, della L. 220/2016 alle imprese d'esercizio cinematografico, commisurato agli introiti derivanti dalla programmazione, va indicato nella presente sezione utilizzando il codice credito "D7".

| 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 2018. |

## INCENTIVI OCCUPAZIONALI

| | |
|---|---|
| **RIFERIMENTO NORMATIVO** | articolo 7, L. 388/2000;<br>articolo 2, D.L. 209/2002;<br>articolo 63, L. 289/2002;<br>articolo 1, c. 412, lettera 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'articolo 7, L. 388/2000, e dall'articolo 63, comma 1, lettera a), primo periodo, L. 289/2002, **fruibile in forma automatica**;
- il credito d'imposta di cui all'articolo 63, comma 1, lettera a), secondo e terzo periodo, e lettera b), 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 (circolare n. 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" per il credito d'imposta "automatico"**; **il credito fruibile ad istanza è utilizzabile tramite i codici tributo "6752" – "6753" – "6754" – "6755" – "6756" – "6757"**. |

## ESERCIZIO DI SERVIZIO DI TAXI

| | |
|---|---|
| **RIFERIMENTO NORMATIVO** | articolo 20, D.L. 331/93;<br>D.Lgs. 504/95;<br>articolo 1, D.L. 265/2000;<br>articolo 23, L. 388/2000;<br>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 2018 deve essere indicato, a pena di decadenza, nel modello Redditi 2019.

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** | articolo 11, D.L. 138/2002;<br>articolo 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 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** | articolo 8, L. 388/2000;<br>articolo 10, D.L. 138/2002;<br>articolo 62, L. 289/2002;<br>articolo 1, c. 412, L. 266/2005. |
| **Codice credito** | **VS** |
| **Quadro RU** | righi **RU2, RU3, RU6, RU8, RU12** |

| CODICE | INVESTIMENTO |
|---|---|
| **VS** | **Investimenti realizzati ai sensi dell'articolo 8 della L. 388/2000**<br>Il codice **VS** deve essere utilizzato per l'indicazione del credito residuo relativo agli investimenti avviati prima dell'8 luglio 2002.<br>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").<br>Nella presente sezione, con il codice credito "VS", possono essere compilati esclusivamente i righi RU2, RU3, RU6, RU8 e RU12. |

## INVESTIMENTI

| | |
|---|---|
| **RIFERIMENTO NORMATIVO** | articolo 10, D.L. 138/2002;<br>articolo 62, L. 289/2002;<br>articolo 1, c. 412, L. 266/2005;<br>articolo 1, c. 583 lettera d), L. 147/2013 |
| **Codice credito** | **TS** |
| **Quadro RU** | righi **RU2, RU3, RU6, RU8, RU12** |

| CODICE | INVESTIMENTO |
|---|---|
| **TS** | **Investimenti realizzati ai sensi dell'articolo 10 del D.L. 138/2002** (in relazione all'istanza presentata nel 2002).<br>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")**.<br>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** | articolo 5, L. 449/1997;<br>D.Lgs. 297/1999, articolo 14;<br>D.M. 593/2000;<br>articolo 1, c. 583, lettera d), L. 147/2013 |
| **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. L'agevolazione è stata abrogata a partire dall'anno d'imposta 2014. Per la compilazione in F24 è utilizzabile il codice tributario "6701".
I righi RU5, colonne 1 e 2, RU7, colonna 1, RU9 e RU11 non possono essere compilati.

## VEICOLI ELETTRICI, A METANO O A GPL

| | |
|---|---|
| **RIFERIMENTO NORMATIVO** | articolo 1, c. 2, D.L. 324/1997;<br>D.M. 256/1998;<br>articolo 6, c. 4, L. 140/1999;<br>articolo 145, c. 6, L. 388/2000;<br>D.M. 5 aprile 2001;<br>articolo 28, L. 273/2002;<br>D.M. 183/2003;<br>articolo 1, c. 53 e 54, L. 239/2004;<br>articolo 5-*sexies*, D.L. 203/2005;<br>D.I. 2 marzo 2006;<br>articolo 2, c. 59, D.L. 262/2006, come sostituito dall'articolo 1, c. 238, L. 296/2006;<br>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.
Il credito d'imposta può essere ceduto ai sensi dell'articolo 1260, cod.civ..

## ALTRI CREDITI

| **Denominazione** | **ASSUNZIONE LAVORATORI DETENUTI** |
|---|---|
| **Rif. normativo** | articolo 4, L. 193/2000;<br>D.L. 146/2013<br>D.I. 87/2002<br>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.<br>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.<br>A decorrere dal 2016 per la fruizione del credito d'imposta, il modello F24 deve essere presentato esclusivamente mediante i servizi telematici dell'Agenzia delle entrate, pena il rifiuto dell'operazione di versamento, utilizzando il codice tributo "6858". |
| **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** | articolo 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.<br>Il venditore, a sua volta, può recuperare le somme corrispondenti alla riduzione praticata mediante compensazione, utilizzando il **codice tributo "6769"**.<br>Il credito d'imposta può essere ceduto ai sensi dell'articolo 1260, cod.civ.. |
| **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** | articoli 13 e 14 L. 388/2000;<br>D.M. 7 febbraio 2003 |
| **Codice credito** | **30** |
| **Descrizione** | La L. 388/2000, 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.<br>La fruizione del credito d'imposta è subordinata all'accoglimento da parte dell'Agenzia delle entrate dell'apposita istanza (modello IPC) presentata dal beneficiario.<br>Il credito d'imposta è cessato alla data del 31 dicembre 2014 ai sensi dell'articolo 1, comma 85, L. 190/2014.<br>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.<br>Per la fruizione del credito di cui all'articolo 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, RU6, RU8 e RU12. |

| Denominazione | SOFTWARE PER FARMACIE |
|---|---|
| **Rif. normativo** | articolo 50, c. 6, D.L. 269/2003;<br>articolo 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**.<br>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. |

| Denominazione | RECUPERO CONTRIBUTO S.S.N. |
|---|---|
| **Riferimento normativo** | articolo 1, c. 103, L. 266/2005,<br>articolo 1, c. 396, L. 296/2006;<br>articolo 1, comma 169, L. 244/2007;<br>articolo 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:<br>• adibiti al trasporto di merci aventi massa complessiva a pieno carico non inferiore a 11,5 tonnellate;<br>• omologati ai sensi del decreto del Ministro dell'Ambiente 23 marzo 1992 (G.U. n. 77 del 1 aprile 1992),<br>possono essere recuperate, fino alla concorrenza di **300 euro per ciascun veicolo**, in compensazione sui versamenti effettuati dal 1° gennaio al 31 dicembre 2006.<br>La misura agevolativa è stata rifinanziata per l'anno 2018, per il recupero delle somme versate a titolo di contributo al S.S.N. nell'anno 2017 (articolo 1, comma 652, L. 208/2015). |
| **Modalità di compilazione** | Nella sezione possono essere compilati esclusivamente i righi RU3, RU5, colonna 3, RU6 e RU8 e, in particolare, va indicato:<br>• **nel rigo RU5, col. 3**, l'ammontare del credito spettante in relazione alle somme versate nell'anno 2017;<br>• **nel rigo RU6, l'ammontare del credito utilizzato in compensazione nell'anno 2018 con il codice tributo 6793**. |

| Denominazione | ROTTAMAZIONE AUTOVEICOLI PER IL TRASPORTO PROMISCUO |
|---|---|
| **Rif. normativo** | articolo 1, comma 224, L. 296/2006;<br>articolo 13, D.L. 7/2007 |
| **Codice credito** | **41** |
| **Descrizione** | Va indicato l'importo residuo del credito.<br>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** | articolo 1, comma 226, L. 296/2006 |
| **Codice credito** | **42** |
| **Descrizione** | Va indicato l'importo residuo del credito.<br>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.<br>Tale contributo veniva riconosciuto all'acquirente del veicolo dal venditore, il quale ne otteneva 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** | articolo 1, comma 227, L. 296/2006 |
| **Codice credito** | **43** |
| **Descrizione** | Va indicato l'importo residuo del credito.<br>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».**<br>L'agevolazione spettava 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 veniva riconosciuto all'acquirente del veicolo dal venditore, il quale ne otteneva 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** | articolo 1, comma 228, L. 296/2006 |
| **Codice credito** | **44** |
| **Descrizione** | Va indicato l'importo residuo del credito.<br>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.**<br>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.<br>Tale contributo veniva riconosciuto all'acquirente del veicolo dal venditore, il quale ne otteneva 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 righi RU2, RU3, RU6, RU8 RU9 e RU12. |

| Denominazione | ACQUISTO E ROTTAMAZIONE DI MOTOCICLI |
|---|---|
| **Rif. normativo** | articolo 1, comma 236, L. 296/2006 |
| **Codice credito** | **45** |
| **Descrizione** | Va indicato l'importo residuo del credito.<br>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.<br>Tale contributo veniva anticipato dal venditore, il quale lo recuperava mediante credito d'imposta da utilizzare in compensazione utilizzando il **codice tributo "6798"**. |
| **Modalità di compilazione** | Nella sezione possono essere compilati esclusivamente i righi RU2, RU3, RU6, RU8 RU9 e RU12. |

| Denominazione | PROMOZIONE PUBBLICITARIA IMPRESE AGRICOLE |
|---|---|
| **Rif. normativo** | articolo 1, commi da 1088 a 1090, L. 296/2006;<br>articolo 42 D.L. 159/2007;<br>articolo 1 D.L. 171/2008 |
| **Codice credito** | **48** |
| **Descrizione** | Va indicato l'importo residuo del credito.<br>L'articolo 1, commi da 1088 a 1090, della L. 296/2006, come sostituito dall'articolo 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".<br>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.<br>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.<br>Il credito d'imposta è utilizzabile, successivamente alla comunicazione di avvenuto riconoscimento del contributo, esclusivamente in compensazione, ai sensi dell'articolo 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** | articolo 1, commi da 280 a 283, L. 296/2006;<br>articolo 1, comma 66, L. 244/2007;<br>D.L. 185/2008;<br>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.<br>Il credito concesso spetta:<br>• nella misura del **10% dei costi sostenuti**,<br>• nella misura del **40% se i costi di ricerca e sviluppo si riferiscono a contratti stipulati con Università ed Enti pubblici di ricerca**.<br>Il credito d'imposta è utilizzabile in compensazione mediante codice tributo "6808" ed è fruibile ai sensi del D.M. 4.3.2011 e va esposto indicando, quale anno di riferimento, sempre l'anno 2011.<br>A tale credito d'imposta non si applica il limite di utilizzo annuale (250.000 euro), introdotto dall'articolo 1, comma 53, della L. 244/2007. |
| **Modalità di compilazione** | Nella sezione possono essere compilati esclusivamente i righi RU2, RU3, RU6, RU8, e RU12. |

| **Denominazione** | **AGRICOLTURA 2007** |
|---|---|
| **Rif. normativo** | articolo 1, comma 1075, L. 296/2006;<br>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' articolo 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).<br>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 a 200.000 euro per ciascun imprenditore.<br>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).<br>Il contributo è utilizzabile esclusivamente in compensazione orizzontale, successivamente alla comunicazione di avvenuto riconoscimento del medesimo. |
| **Modalità di compilazione** | I righi RU5, RU7, RU9 e RU11 non possono essere compilati. |

| **Denominazione** | **IMPRESE DI AUTOTRASPORTO MERCI** |
|---|---|
| **Rif. normativo** | articolo 12 D.L. 81/2007;<br>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**.<br>In particolare:<br>• 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;<br>• 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;<br>• il decreto Interministeriale del 5 marzo 2008 ha disciplinato le modalità di fruizione del credito d'imposta;<br>• Il decreto del Ministro delle infrastrutture e dei trasporti del 25 marzo 2010 ha disposto l'assegnazione delle risorse aggiuntive, stanziate dall'articolo 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.<br>Il credito è utilizzabile in compensazione tramite il **codice tributo "6810**". |
| **Modalità di compilazione** | Nella sezione possono essere compilati esclusivamente i righi RU2, RU3, RU6, RU8, e RU12. |

| **Denominazione** | **MISURE SICUREZZA PMI** |
|---|---|
| **Rif. normativo** | articolo 1, commi da 228 a 232, L. 244/ 2007 |
| **Codice credito** | **53** |
| **Descrizione** | Va indicato l'importo residuo del credito. L'articolo 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".<br>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** | articolo 1, commi da 233 a 237, L. 244/ 2007 |
| **Codice credito** | **54** |
| **Descrizione** | Va indicato l'importo residuo del credito. L'articolo 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.**<br>Con il D.M. 6.2.2008 sono state disciplinate le modalità di riconoscimento del credito.<br>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".<br>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** | articolo 1, commi da 539 a 547, L. 244/ 2007 |
| **Codice credito** | **55** |
| **Descrizione** | Va indicato l'importo residuo del credito.<br>L'articolo 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 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:<br>• a **333 euro**, per ciascun lavoratore assunto e per ciascun mese;<br>• 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.<br>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.<br>Il credito d'imposta è utilizzabile in compensazione utilizzando il **codice tributo "6807".** |
| **Modalità di compilazione** | Nella sezione possono essere compilati esclusivamente i righi RU2, RU3, RU6, RU8 e RU12. |

| **Denominazione** | **ROTTAMAZIONE AUTOVEICOLI 2008** |
|---|---|
| **Rif. normativo** | articolo 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'articolo 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 righi RU2, RU3, RU6, RU8, RU9 e RU12. |

| **Denominazione** | **ACQUISTO E ROTTAMAZIONE MOTOCICLI 2008** |
|---|---|
| **Rif. normativo** | articolo 29, comma 2 D.L. 248/ 2007 |
| **Codice credito** | **58** |
| **Descrizione** | Il D.L. 248/2007, articolo 29, comma 2, ha disposto:<br>• **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».<br>• **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".<br>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 righi RU2, RU3, RU6, RU8, RU9 e RU12. |

| Denominazione | ACQUISTO E ROTTAMAZIONE AUTOVETTURE E AUTOVEICOLI 2008 |
|---|---|
| **Rif. normativo** | articolo 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:<br>• **700 euro**, se il veicolo rottamato appartiene alla categoria «euro 0»;<br>• **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;<br>• **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.<br>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.<br>Tale contributo veniva riconosciuto all'acquirente del veicolo dal venditore, il quale ne otteneva 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 righi RU2, RU3, RU6, RU8, RU9 e RU12. |

| Denominazione | ACQUISTO E ROTTAMAZIONE AUTOCARRI 2008 |
|---|---|
| **Rif. normativo** | articolo 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:<br>• 1.500 euro, se il veicolo è di massa massima inferiore a 3000 chilogrammi,<br>• 2.500 euro, se lo stesso ha massa massima da 3000 e fino a 3500 chilogrammi.<br>L'agevolazione spetta per l'acquisto, risultante da contratto stipulato a decorrere dal<br>1° gennaio 2008 e fino al 31 dicembre 2008 ed immatricolati non oltre il 31 marzo 2009.<br>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 righi RU2, RU3, RU6, RU8, RU9 e RU12. |

| Denominazione | NUOVI INVESTIMENTI IN AREE SVANTAGGIATE |
|---|---|
| **Rif. normativo** | articolo 1, commi 271- 279, L. 296/2006;<br>D.L. 97/2008;<br>D.P.C.M. 20 febbraio 2014 |
| **Codice credito** | **62** |
| **Descrizione** | Con il codice credito "62" 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).<br>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.<br>Sono **agevolabili i beni strumentali nuovi**, appartenenti alle seguenti categorie:<br>• macchinari, impianti, diversi da quelli infissi al suolo, ed attrezzature varie;<br>• brevetti concernenti nuove tecnologie di prodotti e processi produttivi,<br>• programmi informatici, limitatamente alle piccole e medie imprese.<br>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.<br>Il credito d'imposta:<br>• 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;<br>• 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;<br>• non concorre alla formazione del reddito e della base imponibile Irap;<br>• non rileva ai fini della determinazione della quota di interessi passivi deducibili;<br>• si applica, fino al 31 dicembre 2009, il limite di utilizzo introdotto dall'articolo 1, comma 53, della L. 244/2007.<br>Il credito d'imposta è utilizzabile ai fini dei versamenti dell'imposta sui redditi nonché in compensazione ai sensi del D.Lgs. 241/1997. Per la compensazione tramite modello F24 va utilizzato il **codice tributo** "**6817**".<br>A partire dal 1° gennaio 2010, al credito d'imposta non si applica il limite di utilizzo previsto dall'articolo 1, c. 53, della L. 244/2007. |
| **Modalità di compilazione** | La sezione deve essere compilata dai soggetti che vantano un credito residuo risultante dal rigo RU53 della precedente dichiarazione modello Redditi 2018.<br>Nella sezione possono essere compilati esclusivamente i righi RU2, RU3, RU6, RU8, RU8, e RU12. In particolare, indicare:<br>• nel rigo RU2, l'ammontare complessivo del credito d'imposta residuo della precedente dichiarazione, risultante dalla somma degli importi indicati nelle colonne 1, 2, 3, 4, 5, 6 e 7 del rigo RU53 del modello Redditi 2018. |

| Denominazione | TASSA AUTOMOBILISTICA AUTOTRASPORTATORI |
|---|---|
| **Rif. normativo** | articolo 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.<br>Il credito d'imposta ammonta:<br>• **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;<br>• **al 70%** dell'importo pagato come tassa automobilistica per il 2008, per ciascun veicolo di massa massima complessiva superiore a 11,5 tonnellate.<br>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".**<br>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** | **SOSTITUZIONE AUTOVETTURE ED AUTOVEICOLI PER TRASPORTO PROMISCUO 2009** |
|---|---|
| **Rif. normativo** | articolo 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.<br>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. |

| **Denominazione** | **SOSTITUZIONE AUTOVEICOLI ED AUTOCARAVAN 2009** |
|---|---|
| **Rif. normativo** | articolo 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), D.Lgs. 285/1992, **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 D.Lgs. 285/1992, 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 righi RU2, RU3, RU6, RU8, RU9 e RU12. |

| **Denominazione** | **ACQUISTO AUTOVETTURE A GAS METANO AD IDROGENO OVVERO CON ALIMENTAZIONE ELETTRICA NEL 2009** |
|---|---|
| **Rif. normativo** | articolo 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.<br>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.<br>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 righi RU2, RU3, RU6, RU8, RU9 e RU12. |

| **Denominazione** | **ACQUISTO AUTOCARRI ALIMENTATI A GAS METANO 2009** |
|---|---|
| **Rif. normativo** | articolo 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.<br>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 righi RU2, RU3, RU6, RU8, RU9 e RU12. |

| Denominazione | SOSTITUZIONE MOTOCICLI E CICLOMOTORI |
|---|---|
| **Rif. normativo** | articolo 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".<br>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 righi RU2, RU3, RU6, RU8, RU9 e RU12. |

| Denominazione | TASSA AUTOMOBILISTICA AUTOTRASPORTATORI 2009 |
|---|---|
| **Rif. normativo** | articolo 15, c. 8-*septies*, D.L. 78/2009 |
| **Codice credito** | **74** |
| **Descrizione** | Va indicato l'importo residuo del credito.<br>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:<br>• **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;<br>• **77%** dell'importo pagato quale tassa automobilistica per l'anno 2009, per ciascun veicolo di massa massima complessiva superiore a 11,5 tonnellate.<br>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.<br>Il credito d'imposta è utilizzabile in compensazione mediante il **codice tributo "6819"**.<br>Il credito d'imposta spettante per le tasse automobilistiche versate per gli anni 2008 e 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 righi RU2, RU3, RU6, RU8, e RU12. |

| Denominazione | MEZZI PESANTI AUTOTRASPORTATORI |
|---|---|
| **Rif. normativo** | articolo 17, c. 35-*undecies* e *duodecies*, D.L. 78/2009 |
| **Codice credito** | **75** |

| | |
|---|---|
| **Descrizione** | Va indicato l'importo residuo del credito.<br>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 D.P.R. 273/2007, siano fruiti mediante credito d'imposta da utilizzare in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del D.Lgs. 241/1997, e successive modificazioni, salvo che i destinatari non dichiarino espressamente di voler ottenere il contributo diretto.<br>Il credito d'imposta è utilizzabile in compensazione mediante il **codice tributo "6822"**. |
| **Modalità di compilazione** | Nella sezione possono essere compilati esclusivamente i righi RU2, RU3, RU6, RU8, e RU12. |

| **Denominazione** | **TASSA AUTOMOBILISTICA AUTOTRASPORTATORI 2010** |
|---|---|
| **Rif. normativo** | articolo 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.<br>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.<br>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.<br>Il credito d'imposta è utilizzabile in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del D.Lgs. 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 righi RU2, RU3, RU6, RU8, e RU12. |

| **Denominazione** | **RICERCA SCIENTIFICA** |
|---|---|
| **Rif. normativo** | articolo 1 D.L. 70/2011<br>D.P.C.M. 20 febbraio 2014 |
| **Codice credito** | **81** |
| **Descrizione** | Il **credito d'imposta per la ricerca scientifica** è stato istituito dall'articolo 1 del D.L. 70/2011, convertito, con modificazioni, dalla L. 106/2011.<br>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.<br>Come precisato nella **circolare n. 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.**<br>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. 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).<br>Il credito non è soggetto al limite annuale di utilizzo di cui all'articolo 1, comma 53, della L. 244/2007.<br>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.<br>Il credito d'imposta è utilizzabile in F24 mediante il codice **tributo 6835.** |
| **Modalità di compilazione** | I righi RU5, RU7, RU9 e RU11 non possono essere compilati. |

| Denominazione | INCENTIVI SOSTITUZIONE VEICOLI |
|---|---|
| **Rif. normativo** | articolo 17-*decies* D.L. 83/2012;<br>articolo 1, co. 422, L. 228/2012;<br>articolo 39, co. 1 lettera b) n. 8, D.L. 133/2014;<br>articolo 1, co. 222, L. 190/2014 |
| **Codice credito** | **85** |
| **Descrizione** | L'articolo 17-*decies* del D.L. 83/2012, convertito dalla L. 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.<br>Per effetto di quanto disposto dall'articolo 39, comma 1, lettera b), n. 8), del D.L. 133/2014, convertito, con modificazioni, dalla L. 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**.<br>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 D.Lgs. 241/1997.<br>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.<br>I righi RU5, RU7, colonna 6, e RU11 non possono essere compilati. |

| **Denominazione** | **NUOVE ASSUNZIONI PERSONALE ALTAMENTE QUALIFICATO** |
|---|---|
| **Rif. normativo** | articolo 24 D.L. 83/2012;<br>D.I. 23/10/2013;<br>D.D. 28 luglio 2014;<br>D.D. 10 ottobre 2014;<br>Articolo 1. C. 35, L. 190/2014 |
| **Codice credito** | **86** |
| **Descrizione** | L'articolo 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** (articolo 1, comma 35, L. 190/2014).<br>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.<br>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" (articolo 6 del decreto interministeriale 23 ottobre 2013).<br>Il credito d'imposta è utilizzabile esclusivamente in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del D.Lgs. 241/1997, e non è soggetto al limite annuale di cui all'articolo 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".<br>Nella sezione va indicato l'importo residuo del 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 2014, presentate entro il 31 dicembre 2016). |
| **Modalità di compilazione** | Nella sezione possono essere compilati esclusivamente i **righi RU2, RU3, RU6, RU8 e RU12**. |

| **Denominazione** | **INCENTIVI RICOSTRUZIONE / SISMA MAGGIO 2012 / IMPRESE E LAVORATORI AUTONOMI** |
|---|---|
| **Rif. normativo** | articolo 67-octies D.L. 83/2012;<br>articolo 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**.<br>L'articolo 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**.<br>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.<br>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.<br>Il credito di imposta è fruibile esclusivamente in compensazione ai sensi dell'articolo 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 RU2, RU3, RU6, RU8 e RU12. |

| **Denominazione** | **PROMOZIONE OPERE MUSICALI** |
|---|---|
| **Rif. normativo** | articolo 7 D.L. 91/2013;<br>articolo 6, c. 1-*bis*, D.L. 83/2014;<br>D.M. 2/12/2014;<br>Provvedimento Agenzia delle entrate 23 dicembre 2015;<br>articolo 5, c. 3, L. 175/2017 |
| **Codice credito** | **93** |
| **Descrizione** | Con il **codice credito "93"** deve essere indicato nella presente sezione il credito d'imposta istituito dall'articolo 7 del D.L. 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 i **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.<br>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". |
| | A decorrere dal 2018, **l'agevolazione è stata resa permanente** (articolo 5, comma 3, L. 175/2017); inoltre il credito d'imposta, dapprima previsto per le opere prime e seconde, è stato esteso anche alle opere terze. |
| | 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, dal 1 gennaio al 28 febbraio dell'anno successivo a quello di commercializzazione dell'opera.<br>Il credito d'imposta è utilizzabile esclusivamente in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del D.Lgs. 241/1997, 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"**.<br>Nella sezione possono essere compilati solamente i **righi RU2, RU3, RU5 colonna 3, RU6, RU8 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. |

| **Denominazione** | **BONIFICHE DEI SITI DI INTERESSE NAZIONALE** |
|---|---|
| **Riferimento normativo** | articolo 4 D.L. 145/2013;<br>D.M. 7 agosto 2014 |
| **Codice credito** | **96** |
| **Descrizione** | Con il **codice credito "96" deve** essere indicato nella presente sezione il credito d'imposta istituito dall'articolo 4, commi da 2 a 10 e 14, del D.L. 145/2013, a favore **delle imprese sottoscrittrici degli accordi di programma** di cui all'articolo 252-*bis* del D.Lgs. 152/2006, aventi ad oggetto **la realizzazione di interventi di messa in sicurezza e bonifica dei siti di interesse nazionale**.<br>Il credito spetta, a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso alla data di entrata in vigore del D.L. 145/2013 e fino alla chiusura del periodo **d'imposta in corso alla data del 31 dicembre 2015, per l'acquisizione di beni strumentali nuovi nell'ambito di unità produttive comprese in siti inquinati di interesse nazionale localizzati nelle aree ammissibili** alle deroghe previste dall'articolo 107, paragrafo 3, lettere a) e c), del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea, ovvero nelle restanti aree qualora riferibili a piccole e medie imprese.<br>Le modalità di attuazione dell'agevolazione sono definite dal decreto del Ministro dello sviluppo economico, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze del 7 agosto 2014.<br>Beneficiano del credito d'imposta i soggetti che hanno presentato apposita istanza al Ministero dello sviluppo economico dal **2 gennaio 2016 al 31 dicembre 2016** per gli investimenti realizzati nel periodo d'imposta in corso alla data del **31 dicembre 2015** (articolo 4, comma 5, del decreto direttoriale del Ministero dello sviluppo economico 18 maggio 2015). Il credito d'imposta è utilizzabile in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del D.Lgs. 241/1997, presentando il modello di pagamento F24<br>unicamente attraverso i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle entrate, pena lo scarto della operazione di versamento, secondo modalità che saranno definite con provvedimento dell'Agenzia delle entrate. |
| **Modalità di compilazione** | Nella sezione possono essere compilati solamente i righi **RU2, RU3, RU5, colonna 3 e RU12**. In particolare nel rigo **RU5, colonna 3,** va indicato l'ammontare del credito d'imposta concesso dal Ministero dello sviluppo economico nel periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione, ai sensi dell'articolo 4, comma 6, del citato decreto direttoriale del Ministero dello sviluppo economico 18 maggio 2015. |

| **Denominazione** | **ART - BONUS** |
|---|---|
| **Rif. normativo** | articolo 1 D.L. 83/2014;<br>articolo 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.<br>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).<br>Ai sensi dell'articolo 17 del D.L. 189/2016 il **credito d'imposta** spetta anche per le **erogazioni liberali effettuate dal 19 ottobre 2016**:<br>• a favore del **Ministero dei beni delle attività culturali** e **del turismo** per interventi di **manutenzione**, **protezione e restauro di beni culturali** di interesse religioso presenti nei Comuni di cui all'articolo 1 del citato decreto-legge anche appartenenti ad enti ed istituzioni della Chiesa cattolica o di altre confessioni religiose, di cui all'articolo 9 del codice di cui al D.Lgs. 42/2004;<br>• per il **sostegno dell'Istituto superiore per la conservazione e il restauro**, **dell'Opificio delle pietre dure** e dell'Istituto centrale per il restauro e la conservazione del patrimonio archivistico e librario. |
| Per effetto di quanto disposto dall'articolo 5, comma 1, L. 175/2017, il credito d'imposta è riconosciuto anche per le erogazioni liberali a favore delle istituzioni concertistico orchestrali, dei teatri nazionali, dei teatri di rilevante interesse culturale, dei festival, delle imprese e dei centri di produzione teatrale e di danza, nonché dei circuiti di distribuzione. | |
| | Per le erogazioni liberali per le quali è riconosciuto il credito d'imposta, non spettano le deduzioni di cui all'articolo 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.<br>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.<br>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'articolo 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.<br>Al credito d'imposta non si applicano i limiti di utilizzo previsti dall'1, comma 53, della L. 244/2007, e dall'articolo 34, L. 388/2000.<br>Il credito è utilizzabile con il modello di pagamento F24 mediante il codice tributo **"6842".** |
| **Modalità di compilazione** | Nella sezione possono essere compilati 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 corrispondente al 65% delle erogazioni liberali effettuate nel periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione entro il limite del 5 per mille dei ricavi.<br>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** | articolo 6 D.L. 83/2014;<br>D.I. 12.02.2015;<br>articolo c. 333, L. 208/2015 |
| **Codice credito** | **A4** |
| **Descrizione** | Con il codice **credito "A4"** va indicato l'importo residuo del **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 D.L. 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.<br>La legge di Stabilità 2016 ha abrogato tali disposizioni.<br>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.<br>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 D.L. 86/2018, ha trasferito al Ministero delle Politiche Agricole Alimentari e Forestali, con decorrenza dal **1° gennaio 2019**, tutte le funzioni e le competenze in materia di turismo esercitate dal Ministero per i Beni e le Attività Culturali e del Turismo. |
| | Il credito è alternativo e non cumulabile con il credito previsto dall'articolo 1, comma 327, lettera c), n. 1, L. 244/2007 (codice "68"). La L. 208/2015 ha modificato l'ambito oggettivo di quest'ultimo credito ed ha abrogato le disposizioni di cui all'articolo 6, commi da 2-*bis* a 2-*sexies* del D.L. 83/2014.<br>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 il codice tributo "6871".<br>Il credito può essere ceduto ai sensi dell'articolo 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 D.Lgs. 241/1997.<br>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 RU2, RU3, RU6, RU8, RU9 e RU12**. |

| Denominazione | DIGITALIZZAZIONE ESERCIZI RICETTIVI |
|---|---|
| **Rif. normativo** | articolo 9, D.L. 83/2014;<br>D.I. 12.02.2015 |
| **Codice credito** | **A5** |

| | |
|---|---|
| **Descrizione** | Con il **codice credito "A5",** va indicato l'importo residuo del 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 D.L. 83/2014).<br>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.<br>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".<br>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.<br>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.<br>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".<br>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 **RU2, RU3, RU6, RU8 e RU12**. |

| **Denominazione** | **RIQUALIFICAZIONE STRUTTURE TURISTICO- ALBERGHIERE** |
|---|---|
| **Rif. normativo** | articolo 10, D.L. 83/2014;<br>D.I. 07.05.2015;<br>articolo 1, c. 320, L. 208/2015:<br>L. 232/2016;<br>articolo 12-*bis*, D.L. 50/2017;<br>articolo 1, c. 320, L. 205/2017;<br>articolo 1, c. 1, D.L. 86/2018 |
| **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** previsto per i periodi d'imposta 2014, 2015 e 2016 (articolo 10, commi da 1 a 4, D.L. 83/2014), e per i periodi d'imposta 2017 e 2018 dalla L. 232/2016. 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**, ed è utilizzabile in tre quote annuali di pari importo. Il credito d'imposta relativo ai periodi d'imposta 2017 e 2018 spetta nella misura del 65% e va ripartito in due quote annuali di pari importo ed è utilizzabile dal periodo di imposta successivo a quello in cui sono stati realizzati gli interventi. 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 credito d'imposta, originariamente previsto a favore delle imprese alberghiere, è stato esteso dalla legge di bilancio 2017 **agli agriturismi** e dalla legge di bilancio 2018 agli **stabilimenti termali**, questi ultimi anche per la realizzazione di piscine termali e per l'acquisizione di attrezzature e apparecchiature necessarie per lo svolgimento delle attività termali. | |
| | Il decreto del Ministro dei beni e delle attività culturali e del turismo del 7 maggio 2015 definisce le modalità attuative dell'agevolazione per i periodi 2014, 2015, 2016. Il D.M. 20.12.2017 definisce invece le modalità attuative dell'agevolazione per i periodi d'imposta 2017 e 2018.<br>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 D.L. 86/2018, ha trasferito al Ministero delle Politiche Agricole Alimentari e Forestali, con decorrenza dal **1° gennaio 2019**, tutte le funzioni e le competenze in materia di turismo esercitate dal Ministero per i Beni e le Attività Culturali e del Turismo. | |
| | Il credito d'imposta è ripartito in tre quote annuali di pari importo ed è utilizzabile in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del D.Lgs. 241/1997, 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.<br>Per la compensazione del credito mediante il modello F24 va utilizzato il **codice tributo "6850"**.<br>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 RU2, RU3, RU5 colonna 3, RU6, RU8 e RU12**. In particolare:<br>• 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 2019 relativo alle spese sostenute nel periodo d'imposta 2018. |

| Denominazione | COMMERCIO ELETTRONICO SETTORE AGRICOLO |
|---|---|
| **Rif. normativo** | articolo 3 comma 1 D.L. 91/2014;<br>D.I. 273 del 13.01.2015 |
| **Codice credito** | **A7** |
| **Descrizione** | Con il **codice credito "A7",** va indicato l'importo residuo del 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** effettuati nel periodo d'imposta in corso al 31.12.2014 e nei due successivi (articolo 3, comma 1, D.L. 91/2014).<br>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.<br>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 D.Lgs. 241/1997, 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 il **codice tributo "6863"**.<br>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 RU2, RU3, RU6, RU8 e RU12**. |

| **Denominazione** | **SVILUPPO NUOVI PRODOTTI SETTORE AGRICOLO** |
|---|---|
| **Rif. normativo** | articolo 3 comma 3 D.L. 91/2014;<br>D.I. 272 del 13.01.2015 |
| **Codice credito** | **A8** |
| **Descrizione** | Con il **codice credito "A8",** va indicato l'importo residuo del 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, D.L. 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.<br>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 D.Lgs. 241/1997, 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 il **codice tributo "6864"**. 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 RU2, RU3, RU6, RU8 e RU12**. |

| **Denominazione** | **INVESTIMENTI IN BENI STRUMENTALI NUOVI** |
|---|---|
| **Rif. normativo** | Articolo 18 D.L. 91/2014 |
| **Codice credito** | **A9** |
| **Descrizione** | Con il **codice credito A9**, va indicato l'importo residuo del 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 D.Lgs. 241/1997. 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 L. 244/2007.<br>Il credito è fruibile in F24 con l'apposito codice tributo "6856". |
| **Modalità di compilazione** | Nella sezione possono essere compilati i **righi RU2, RU3, RU6, RU8 e RU12.** |

| **Denominazione** | **BENI CAPITALI AUTOTRASPORTATORI** |
|---|---|
| **Rif. normativo** | articolo 32-*bis* D.L. 133/2014 |
| **Codice credito** | **B2** |
| **Descrizione** | Con il **codice credito "B2",** va indicato l'importo residuo del **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 L. 147/2013, per l'esercizio finanziario 2014 (articolo 32-*bis* del D.L. 133/2014).<br>Il credito d'imposta è utilizzabile in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del D.Lgs. 241/1997, 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".**<br>Al credito d'imposta non si applica il limite previsto dall'articolo 1, comma 53, della L. 244/2007. |
| **Modalità di compilazione** | Nella sezione possono essere compilati i **righi RU2, RU3, RU6, RU8 e RU12.** |

| **Denominazione** | **FORMAZIONE AUTOTRASPORTATORI** |
|---|---|
| **Rif. normativo** | articolo 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 D.Lgs. 241/1997, 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 "6862".**<br>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 L. 244/2007. |
| **Modalità di compilazione** | Nella sezione possono essere compilati i **righi RU2, RU3, RU5 colonna 3, RU6, RU8 e RU12.** |

| Denominazione | RICERCA E SVILUPPO |
|---|---|
| **Rif. normativo** | articolo 3 D.L. 145/2013;<br>articolo 1 c. 35, L. 190/2014;<br>articolo 1, c. 15 e 16, L. 232/2016;<br>articolo 8, c. 1 e 2, D.L. 87/2018;<br>articolo 1, c. 70 e 71, L. 145/2018 |
| **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.<br>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. La L. 232/2016 (articolo1, commi 15 e 16) ha modificato la disciplina del credito d'imposta prevedendone la proroga di un anno (fino al periodo d'imposta in corso al 31.12.2020) e l'innalzamento della misura del credito nonché l'astensione dell'ambito soggettivo e oggettivo. |
| NEW | La medesima disciplina è stata, successivamente, modificata **escludendo** dall'ambito oggettivo del credito i **costi sostenuti per l'acquisto dei beni immateriali derivanti da operazioni intercorse con imprese appartenenti al medesimo gruppo**. La L.145/2018 ha ulteriormente modificato la disciplina del credito d'imposta, prevedendo a decorrere dal periodo d'imposta in corso **al 31 dicembre 2018**:<br>• l'utilizzo del credito d'imposta, subordinatamente **all'avvenuto adempimento degli obblighi di certificazione**;<br>• la **certificazione dell'effettivo sostenimento delle spese ammissibili** e la corrispondenza delle stesse alla documentazione contabile predisposta dall'impresa da parte di un soggetto incaricato della revisione legale dei conti;<br>• la **redazione e conservazione di una relazione tecnica** che illustri le finalità, i contenuti e i risultati delle attività di ricerca e sviluppo svolte in ciascun periodo d'imposta in relazione ai progetti o ai sotto progetti in corso di realizzazione.<br>Il credito d'imposta è commisurato alle spese sostenute nel periodo d'imposta agevolato eccedenti la media dei medesimi investimenti realizzati **nei tre periodi d'imposta precedenti a quello in corso al 31 dicembre 2015.**<br>Il **credito è fruibile in forma "automatica",** ossia senza alcuna richiesta di concessione o autorizzazione amministrativa. |
| | Il credito d'imposta è utilizzabile esclusivamente in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del D.Lgs. 241/1997, 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"**.<br>Al credito d'imposta non si applicano i limiti di utilizzo previsti dall'articolo 1, comma 53, della L. 244/2007, e dall'articolo 34 della L. 388/2000, e successive modificazioni. |

| | |
|---|---|
| **Modalità di compilazione** | Nella sezione possono essere compilati i **righi RU2, RU3, RU5 colonna 3, RU6, RU8 e RU12.**<br>Inoltre, va compilata la **sezione IV**, **rigo RU100**, per l'indicazione dei costi sostenuti nel periodo d'imposta di riferimento della presente dichiarazione. In particolare nel rigo RU100 va indicato:<br>• nella **colonna 1**, la media aritmetica dei costi agevolabili per attività di ricerca e sviluppo sostenuti nei tre periodi d'imposta precedenti a quello in corso al 31 dicembre 2015;<br>• nella **colonna 2**, l'ammontare complessivo dei costi agevolabili sostenuti nel periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione per attività di ricerca e sviluppo *intra-muros*, specificando nella **colonna 3** l'importo relativo al costo del personale impiegato nelle predette attività;<br>• nella **colonna 4**, l'ammontare complessivo dei costi agevolabili sostenuti nel periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione per attività di ricerca e sviluppo svolta da soggetti residenti su commissione di soggetti residenti o localizzati in altri Stati membri dell'Unione europea, negli Stati aderenti all'accordo sullo Spazio economico europeo ovvero in Stati compresi nell'elenco di cui al decreto del Ministro delle finanze 4 settembre 1996 (comma 1-*bis* dell'articolo 3 del D.L. 145/2013);<br>• nella **colonna 5**, l'ammontare complessivo dei costi agevolabili sostenuti nel periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione per attività di ricerca e sviluppo *extra-muros*, specificando nella **colonna 6** l'importo relativo alla ricerca commissionata a soggetti non residenti. |

| **Denominazione** | **NEGOZIAZIONE E ARBITRATO** |
|---|---|
| **Rif. normativo** | articolo 21-*bis* D.L. 83/2015;<br>articolo 1 c. 618, L. 208/2015<br>D.M. 23.12.2015<br>D.M. 30.3.2017 |
| **Codice credito** | **C2** |
| **Descrizione** | Con il **codice credito "C2"** va indicato nella presente sezione il credito d'imposta previsto dall'articolo 21-*bis* del D.L. 83/2015, 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**. La Legge di stabilità 2016 ha reso permanente la misura agevolativa. 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) e del 30 marzo 2017, 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 D.Lgs. 241/1997, a decorrere dalla data di ricevimento della predetta comunicazione, e va indicato, per espressa previsione normativa, nella dichiarazione dei redditi relativa all'anno in cui sono stati corrisposti i compensi agli avvocati e agli arbitri (articolo 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 "6866"**. 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 **righi RU2, RU3, RU5 colonna 3, RU6, RU8 e RU12.**<br>In particolare nel rigo RU5, colonna 3 va indicato l'ammontare del credito d'imposta riconosciuto dal Ministero della Giustizia nel 2019. |

| **Denominazione** | **SOSTITUZIONE AUTOCARAVAN** |
|---|---|
| **Rif. normativo** | articolo 1 c. 85 e 86 L. 208/2015 |
| **Codice credito** | **C3** |
| **Descrizione** | Con il **codice credito "C3"** nella presente sezione va indicato il credito d'imposta residuo previsto dalla legge di stabilità 2016 **per la sostituzione**, mediante **demolizione**, dei veicoli di cui all'articolo 54, comma 1, lettera m), del codice della strada, di cui al D.Lgs. 285/1992, di categoria «euro 0», «euro 1» o «euro 2» con veicoli nuovi, aventi classi di **emissione non inferiore ad «euro 5»** della medesima tipologia. Il contributo è anticipato all'acquirente dal rivenditore sotto forma di sconto sul prezzo di vendita ed è a questo rimborsato sotto forma di credito d'imposta di pari importo, da utilizzare in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del D.Lgs. 241/1997. Il contributo è riconosciuto per i veicoli nuovi acquistati con contratto stipulato tra il venditore e l'acquirente a decorrere dal **1º gennaio 2016 e fino al 31 dicembre 2016** e immatricolati entro il **31 marzo 2017**.<br>Il decreto del Ministro delle infrastrutture e dei trasporti, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, 13 settembre 2016 (modificato dal decreto16 novembre 2016) definisce le modalità di attuazione del credito d'imposta.<br>Il credito d'imposta è utilizzabile esclusivamente in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del D.Lgs. 241/1997, presentando il modello di pagamento F24 tramite i servizi telematici offerti dall'Agenzia delle entrate, pena il rifiuto dell'operazione di versamento.<br>Per la compensazione del credito d'imposta deve essere utilizzato il codice tributo "6875". |
| **Modalità di compilazione** | Nella sezione possono essere compilati esclusivamente i righi **RU2, RU3, RU6, RU8 e RU12**. |

| **Denominazione** | **INVESTIMENTI IN BENI STRUMENTALI** |
|---|---|
| **Rif. normativo** | articolo 1 c. 98 -108 L. 208/2015;<br>articolo 7-*quater* D.L. 243/2016 |
| **Codice credito** | **C4** |
| **Descrizione** | Con il **codice credito "C4",** nella presente sezione va indicato il credito d'imposta previsto dalla legge di stabilità 2016 per l'acquisizione, dal **1º gennaio 2016 al 31 dicembre 2019**, di **beni strumentali nuovi** destinati a strutture produttive ubicate nelle zone assistite delle regioni Campania, Puglia, Basilicata, Calabria e Sicilia, ammissibili alle deroghe previste dall'articolo 107, paragrafo 3, lettera a), del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea, e nelle zone assistite delle regioni Molise, Sardegna e Abruzzo, ammissibili alle deroghe previste dall'articolo 107, paragrafo 3, lettera c), del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea, come individuate dalla Carta degli aiuti a finalità regionale 2014-2020 C(2014) 6424 del 16 settembre 2014. La misura agevolativa ha avuto attuazione con il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate 24 marzo 2016, 14 aprile 2017 e 29 dicembre 2017.<br>Beneficiano del credito d'imposta i soggetti che hanno presentato all'Agenzia delle entrate **apposita comunicazione** ed hanno ottenuto dall'Agenzia **l'autorizzazione alla fruizione del credito d'imposta**. |

| | |
|---|---|
| | Il credito d'imposta è utilizzabile esclusivamente in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del D.Lgs. 241/1997, a decorrere dal periodo d'imposta in cui è stato effettuato l'investimento e deve essere indicato nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta di maturazione del credito e nelle dichiarazioni dei redditi relative ai periodi d'imposta successivi fino a quello nel quale se ne conclude l'utilizzo. Il credito concorre alla formazione del reddito ai fini delle imposte sui redditi e del valore della produzione ai fini Irap.<br>Per la compensazione del credito d'imposta, il modello F24 deve essere presentato esclusivamente tramite i servizi telematici offerti dall'Agenzia delle entrate, pena il rifiuto dell'operazione di versamento, utilizzando il **codice tributo "6869"**.<br>Al credito d'imposta non si applica il limite annuale di utilizzo di cui all'articolo 1, comma 53, della L. 244/2007. |
| **Modalità di compilazione** | Nella sezione possono essere compilati esclusivamente i righi **RU3, RU5, RU6, RU8 e RU12**.<br>In particolare, nel **rigo RU5** va indicato:<br>• nelle **colonne 1** e **2**, l'importo del credito d'imposta maturato in relazione ai costi sostenuti, rispettivamente, nel periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2016 e in quello in corso al 31 dicembre 2017, qualora la fruizione del credito d'imposta sia stata autorizzata dall'Agenzia delle entrate successivamente alla presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta precedente a quello cui si riferisce la presente dichiarazione;<br>• nella **colonna 3**, l'ammontare del credito d'imposta maturato in relazione ai costi sostenuti nel periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione la cui fruizione è stata autorizzata dall'Agenzia delle entrate. Nella colonna 3 vanno riportati anche gli importi indicati nelle colonne 1 e 2. |

| **Denominazione** | **STRUMENTI MUSICALI** |
|---|---|
| **Rif. normativo** | articolo 1 c. 984 L. 208/2015;<br>articolo 1, c. 626, L. 232/2016;<br>articolo 1, c. 643, L. 205/2017 |
| **Codice credito** | **C5** |
| **Descrizione** | Con il **codice credito "C5",** nella presente sezione va indicato il credito d'imposta per **l'acquisto di strumenti musicali nuovi** da parte degli studenti di musica, previsto per l'anno 2016 dall'articolo 1, comma 984, della L. 208/2015, per l'anno 2017 dall'articolo 1, comma 626 della L. 232/2016, per l'anno 2018 dall'articolo 1, comma 643, della L. 205/2017.<br>Il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate **8 marzo 2016**, **14 marzo 2017 e 19 marzo 2018** disciplinano le modalità di attuazione del credito d'imposta per l'anno 2016, 2017 e 2018 e prevedono per l'accesso al contributo la presentazione di **un'apposita richiesta** all'Agenzia delle entrate da parte del rivenditore dello strumento musicale. Il **contributo è anticipato all'acquirente** dello strumento dal rivenditore sotto forma di sconto sul prezzo di vendita ed è a questo rimborsato sotto forma di credito d'imposta, di pari importo, da utilizzare in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del D.Lgs. 241/1997.<br>Per la compensazione del credito d'imposta, il modello F24 deve essere presentato esclusivamente tramite i servizi telematici offerti dall'Agenzia delle entrate, pena il rifiuto dell'operazione di versamento, utilizzando il **codice tributo "6865"**. |
| **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 d'imposta maturato nel periodo d'imposta di riferimento della presente dichiarazione a seguito della richiesta presentata all'Agenzia delle entrate. |

| Denominazione | SCHOOL-BONUS |
|---|---|
| **Rif. normativo** | articolo 8 comm1 145-150 L. 107/2015;<br>L. 208/2015;<br>L. 232/2016 |
| **Codice credito** | **C7** |
| **Descrizione** | Con il codice credito **"C7",** va indicato nella sezione il credito d'imposta per le **erogazioni liberali in denaro** a **favore degli istituti del sistema nazionale di istruzione** effettuate nei **tre periodi d'imposta successivi** a quello in corso al 31 dicembre 2015 per la realizzazione di nuove strutture scolastiche, la manutenzione e il potenziamento di quelle esistenti e per il sostegno a interventi che migliorino l'occupabilità degli studenti.<br>Il credito d'imposta spetta nella misura del:<br>• **65%** delle erogazioni liberali effettuate in ciascuno dei due periodi d'imposta successivi a quello in corso al 31 dicembre 2015;<br>• **50%** delle erogazioni liberali effettuate nel periodo di imposta successivo al quello in corso al 31 dicembre 2017.<br>Le erogazioni liberali sono agevolabili nel limite massimo di **100.000 euro** per ciascun periodo d'imposta.<br>Il credito d'imposta è riconosciuto a condizione che le somme siano versate in un apposito capitolo dell'entrata del bilancio dello Stato secondo le modalità definite dal decreto del Ministro dell'istruzione, dell'università e della ricerca, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, 8 aprile 2016. La L. 232/2016, ha previsto che le erogazioni liberali in favore **delle scuole paritarie** debbano essere effettuate su un conto corrente bancario o postale intestato alle scuole medesime, con sistemi di pagamento tracciabili.<br>Il credito d'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'articolo 17 del D.Lgs. 241/1997, a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello di effettuazione delle erogazioni liberali.<br>Per la compensazione del credito mediante il modello F24 va utilizzato il **codice tributo "6873".** |
| **Modalità di compilazione** | Nella sezione possono essere compilati 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 corrispondente al 50% delle erogazioni liberali effettuate nel periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione entro il limite massimo sopra indicato. |

Il credito d'imposta spettante per le erogazioni liberali effettuate dai soggetti non titolari di reddito d'impresa va indicato nel quadro CR.

| Denominazione | INTERVENTI DI BONIFICA DELL'AMIANTO |
|---|---|
| **Rif. normativo** | Articolo 56 L. 221/2015 |
| **Codice credito** | **C8** |
| **Descrizione** | Con il codice **credito "C8",** va indicato nella presente sezione il credito d'imposta residuo previsto dall'articolo 56 della L. 221/2015, a favore dei **soggetti titolari di reddito d'impresa** per i costi relativi **agli interventi di bonifica dall'amianto su beni e strutture produttive** ubicate nel territorio dello Stato, sostenuti dal **1° gennaio 2016 al 31 dicembre 2016.** |

| | |
|---|---|
| | Il decreto del Ministro dell'ambiente e della tutela del territorio e del mare **15 giugno 2016** definisce le modalità di attuazione del credito d'imposta. 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".<br>**Possono beneficiare** del credito d'imposta i soggetti che **hanno presentato dal 16.11.2016 al 31.3.2017 apposita istanza** al Ministero dell'ambiente e della tutela del territorio e del mare ed hanno ricevuto dal Ministero, entro novanta giorni dalla presentazione della domanda, **la comunicazione di riconoscimento dell'agevolazione**.<br>Il credito d'imposta è ripartito ed utilizzato in **tre quote annuali di pari importo**. La prima quota annuale è utilizzabile a decorrere dal **1° gennaio 2017**. Il credito è indicato nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta di riconoscimento del contributo e nelle dichiarazioni dei redditi relative ai periodi di imposta successivi nei quali il credito è utilizzato.<br>Il credito di imposta è utilizzabile in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del D.Lgs. 241/1997 Per la compensazione del credito mediante **il modello di pagamento F24** deve essere utilizzato il codice tributo "6877". Il modello F24 va presentato esclusivamente tramite i servizi telematici offerti dall'Agenzia delle entrate, pena il rifiuto dell'operazione di versamento. |
| **Modalità di compilazione** | Nella sezione possono essere compilati i righi **RU2, RU3, RU5, RU6, RU8 e RU12.** |

| **Denominazione** | **ADEGUAMENTO TECNOLOGICO TRASMISSIONE DATI IVA** |
|---|---|
| **Riferimento normativo** | articolo 4 c. 2, D.L. 193/2016 |
| **Codice credito** | **D1** |
| **Descrizione** | Con il codice **credito "D1"** va indicato nella presente sezione il credito d'imposta **per l'adeguamento tecnologico finalizzato all'effettuazione delle comunicazioni dei dati delle fatture emesse e ricevute e delle liquidazioni Iva periodich**e, istituito dall'articolo 4, c. 2, del D.L. 193/2016. Il credito è riconosciuto anche ai soggetti che esercitano l'opzione per la trasmissione telematica all'Agenzia delle entrate dei dati di tutte le fatture, emesse e ricevute, effettuata pure attraverso il Sistema di Interscambio.<br>Il credito spetta una sola volta in misura pari a **100 euro** ai soggetti in attività nel **2017** con un **volume d'affari non superiore a 50.000 euro** realizzato nell'anno precedente a quello di sostenimento dei costi per l'adeguamento tecnologico. Ai soggetti che esercitano **l'opzion**e per la trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi giornalieri è **riconosciuto un ulteriore credito di 50 euro**.<br>Il credito è utilizzabile esclusivamente in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del D.Lgs. 241/1997, a decorrere dal 1° gennaio 2018, e va indicato nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in cui il costo è stato sostenuto e nelle dichiarazioni relative ai periodi d'imposta nei quali il credito è stato utilizzato.<br>Il credito d'imposta è riconosciuto nel rispetto della disciplina europea sugli aiuti «de minimis».<br>Per la compensazione del credito mediante il modello F24 devono essere utilizzati i seguenti **codici tributo**:<br>• "**6881**" relativo al contributo di euro 100;<br>• "**6882**" relativo al contributo di euro 50. |
| **Modalità di compilazione** | Nella sezione possono essere compilati esclusivamente **i righi RU2, RU3** e **RU12**. |

| Denominazione | TAX CREDIT PRODUZIONE OPERE CINEMATOGRAFICHE |
|---|---|
| Riferimento normativo | articolo 15, L. 220/2016 |
| Codice credito | **D2** |
| Descrizione | Con il codice **credito "D2"** va indicato nella presente sezione il credito d'imposta previsto dall'articolo 15 L. 220/2016, a favore delle **imprese di produzione cinematografica e audiovisiva commisurato al costo per la produzione di opere cinematografiche** e **audiovisive.** Il D.M. 15.03.2018 ha disciplinato le modalità applicative del contributo. Il credito d'imposta non è assoggettato al limite di utilizzo di cui all'articolo 1, commi da 53 a 57, della L. 244/2007.<br>Il credito d'imposta è utilizzabile in **compensazione** ai sensi dell'articolo 17 del D.Lgs. 241/1997, mediante l'apposito codice tributo "6883".<br>Il credito d'imposta **può essere ceduto a intermediari bancari**, ivi incluso l'Istituto per il credito sportivo, finanziari e assicurativi ai sensi dell'articolo 1260 del codice civile. I cessionari possono utilizzare il credito loro ceduto solo in compensazione con i propri debiti d'imposta o contributivi ai sensi dell'articolo 17 del D.Lgs. 241/1997. |
| NEW | Con il **codice credito "D2",** va indicato nella presente sezione anche il credito d'imposta previsto dall'articolo 1, c. 327, lettera a), della L. 244/2007 a favore delle **imprese di produzione cinematografica per la produzione di opere cinematografiche riconosciute di nazionalità italiana** e abrogato dalla L. 220/2016, riportato nella precedente dichiarazione modello Redditi 2018 con il codice credito "64". Detto 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.<br>Fino al 6 **novembre 2018**, tale credito poteva essere utilizzato in compensazione, ai sensi dell'articolo 17 del D.Lgs. 241/1997, mediante il **codice tributo** "**6823**".<br>Dal **7 novembre 2018**, per la compensazione di detto credito va utilizzato il **codice tributo** "**6883**"**.** |
| Modalità di compilazione | Nella sezione possono essere compilati esclusivamente i righi RU2, RU3, RU5, colonna 3, RU6, RU9 e RU12. In particolare va riportato:<br>• nel **rigo RU2**, la somma degli importi residui risultanti dal rigo RU12 della precedente dichiarazione modello Redditi 2018, relativi a codici credito "64" e "D2";<br>• nel **rigo RU6**, l'ammontare del credito utilizzato in compensazione nel periodo d'imposta di riferimento della presente dichiarazione mediante i codici tributo "6823" e "6883";<br>Il **rigo RU9** può essere compilato solo con riferimento al credito d'imposta spettante ai sensi della L. 220/2016. In particolare, nel rigo va indicato l'ammontare del credito d'imposta ceduto ai sensi degli articoli 1260 e segg. del codice civile. I dati identificativi dei soggetti cessionari nonché l'importo del credito ceduto devono essere esposti nella sezione VI-B. |

| Denominazione | TAX CREDIT PER L'ATTRAZIONE IN ITALIA DI INVESTIMENTI STRANIERI |
|---|---|
| Riferimento normativo | articolo 19, L. 220/2016 |
| Codice credito | **D3** |

| | |
|---|---|
| **Descrizione** | Con il codice **credito "D3"** va indicato nella presente sezione il credito d'imposta previsto dall'articolo 19 della L. 220/2016, a favore delle **imprese di produzione esecutiva e di post produzione in relazione a opere cinematografiche e audiovisive o a parti di esse realizzate sul territorio nazionale, utilizzando manodopera italiana, su commissione di produzioni estere**.<br>Il D.M. 15.03.2018 ha disciplinato le modalità applicative del contributo.<br>Il credito d'imposta non è assoggettato al limite di utilizzo di cui all'articolo 1, commi da 53 a 57, della L. 244/2007. Il credito d'imposta è **utilizzabile in compensazione** ai sensi dell'articolo 17 del D.Lgs. 241/1997, mediante l'apposito codice tributo "6888".<br>Il credito d'imposta **può essere ceduto a intermediari bancari**, ivi incluso l'Istituto per il credito sportivo, finanziari e assicurativi ai sensi dell'articolo 1260 del codice civile. I cessionari possono utilizzare il credito loro ceduto solo in compensazione con i propri debiti d'imposta o contributivi ai sensi dell'articolo 17 del D.Lgs. 241/1997.<br>Con il codice **credito "D3"**, vanno altresì esposti nella presente sezione i seguenti crediti d'imposta:<br>• credito d'imposta previsto dall'articolo 1, c. 335, della L. 244/2007 e abrogato dalla L. 220/2016, riportato nella precedente dichiarazione modello Redditi 2018 con il **codice credito "65".** Detto 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**. Fino al **6 novembre 2018**, tale credito poteva essere utilizzato in compensazione, ai sensi dell'articolo 17 del D.Lgs. 241/1997, mediante il **codice tributo** "**6824**";<br>• il **credito d'imposta a favore delle imprese di produzione esecutiva e post-produzione** per la **realizzazione di opere televisive di nazionalità diversa da quella italiana**, previsto dall'articolo 8, c. 2, del D.L. 91/2013, e abrogato dalla L. 220/2016, riportato nella precedente dichiarazione modello Redditi 2018 con il **codice credito "B7".** Fino al **6 novembre 2018**, tale credito poteva essere utilizzato in compensazione mediante il **codice tributo** "**6852**";<br>• il **credito d'imposta a favore delle imprese di produzione esecutiva e post-produzione per la realizzazione di opere web di nazionalità diversa da quella italiana**, previsto dall'articolo 8, c. 2, del D.L. 91/2013, e abrogato dalla L. 220/2016, riportato nella precedente dichiarazione modello Redditi 2018 con il **codice credito "B8".** Fino al **6 novembre 2018**, tale credito poteva essere utilizzato in compensazione mediante il **codice tributo** "**6854**".<br>Dal **7 novembre 2018**, i crediti d'imposta sopra riportati sono utilizzabili in compensazione con il **codice tributo** "**6888**". |
| **Modalità di compilazione** | Nella sezione possono essere compilati esclusivamente i righi RU2, RU3, RU5, colonna 3, RU6, RU8, RU9, RU10 e RU12. In particolare va riportato:<br>• nel **rigo RU2**, la somma degli importi residui risultanti dal rigo RU12 della precedente dichiarazione modello Redditi 2018, relativi a codici credito "65", "B7", "B8" e "D3";<br>• nel **rigo RU6**, l'ammontare del credito utilizzato in compensazione nel periodo d'imposta di riferimento della presente dichiarazione mediante i codici tributo "6824", "6852", "6854" e "6888";<br>• nel **rigo RU8,** l'ammontare del credito riversato nel periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione e fino alla data di presentazione della medesima mediante i codici "6824", "6852", "6854" e "6888";<br>Il **rigo RU9** può essere compilato solo con riferimento al credito d'imposta spettante ai sensi della L. 220/2016. In particolare, nel rigo va indicato l'ammontare del credito d'imposta ceduto ai sensi degli articoli 1260 e segg. del codice civile. I dati identificativi dei soggetti cessionari nonché l'importo del credito ceduto devono essere esposti nella sezione VI-B. |

| Denominazione | TAX CREDIT PER INVESTITORI ESTERNI |
|---|---|
| Riferimento normativo | articolo 20, L. 220/2016 |
| Codice credito | **D4** |
| Descrizione | Con il codice **credito "D4"** va indicato nella presente sezione il credito d'imposta previsto dall'articolo 20 L. 220/2016, a favore delle imprese **non appartenenti al settore cinematografico e audiovisivo in relazione all'apporto in denaro per la produzione in Italia e all'estero di opere cinematografiche e audiovisive**.<br>Il D.M. 15.03.2018 ha disciplinato le modalità applicative del contributo. Il credito d'imposta non è assoggettato al limite di utilizzo di cui all'articolo 1, commi da 53 a 57, della L. 244/2007. Il credito d'imposta è utilizzabile in **compensazione** ai sensi dell'articolo 17 del D.Lgs. 241/1997, mediante l'apposito codice tributo "6889".<br>Il credito d'imposta **può essere ceduto a intermediari bancari**, ivi incluso l'Istituto per il credito sportivo, finanziari e assicurativi ai sensi dell'articolo 1260 del codice civile. I cessionari possono utilizzare il credito loro ceduto solo in compensazione con i propri debiti d'imposta o contributivi ai sensi dell'articolo 17 del D.Lgs. 241/1997.<br>Con il **codice credito "D4",** va indicato nella presente sezione anche il credito d'imposta previsto dall'articolo 1, commi 325 e 327, lettera b), n. 3, e lettera c), n. 2, della L. 244/2007 per gli apporti **in denaro per la produzione di opere cinematografiche** e abrogato dalla L. 220/2016, riportato nella precedente dichiarazione modello Redditi 2018 con il **codice credito "66".** Detto 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**.<br>Fino al **6 novembre 2018**, tale credito poteva essere utilizzato in compensazione, ai sensi dell'articolo 17 del D.Lgs. 241/1997, mediante il **codice tributo** "**6826**".<br>Dal **7 novembre 2018**, per la compensazione di detto credito va utilizzato il **codice tributo** "**6889**". |
| Modalità di compilazione | Nella sezione possono essere compilati esclusivamente i righi RU2, RU3, RU5, colonna 3, RU6, RU8, RU9 e RU12. In particolare, riportare:<br>• nel **rigo RU2**, la somma degli importi residui risultanti dal rigo RU12 della precedente dichiarazione modello Redditi 2018, relativi a codici credito "66" e "D4";<br>• nel **rigo RU6**, l'ammontare del credito utilizzato in compensazione nel periodo d'imposta di riferimento della presente dichiarazione mediante i codici tributo "6826" e "6889";<br>• nel **rigo RU8**, l'ammontare del credito riversato nel periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione e fino alla data di presentazione della medesima mediante i codici tributo "6826" e "6889".<br>Il **rigo RU9** può essere compilato solo con riferimento al credito d'imposta spettante ai sensi della legge n. 220 del 2016. In particolare, nel rigo va indicato l'ammontare del credito d'imposta ceduto ai sensi degli articoli 1260 e segg. del codice civile. I dati identificativi dei soggetti cessionari nonché l'importo del credito ceduto devono essere esposti nella sezione VI-B. |

| Denominazione | TAX CREDIT DISTRIBUZIONE |
|---|---|
| Riferimento normativo | articolo 16, L. 220/2016 |
| Codice credito | **D5** |
| Descrizione | Con il codice **credito "D5"** va indicato nella presente sezione il credito d'imposta previsto dall'articolo 16 della L. 220/2016, a favore delle **imprese di distribuzione cinematografica e audiovisiva per la distribuzione e internazionale di opere cinematografiche e audiovisive**. |

| | |
|---|---|
| | Il D.M. 15.03.2018 ha disciplinato le modalità applicative del contributo.<br>Il credito d'imposta non è assoggettato al limite di utilizzo di cui all'articolo 1, commi da 53 a 57, della L. 244/2007.<br>Il credito d'imposta è utilizzabile **in compensazione** ai sensi dell'articolo 17 del D.Lgs. 241/1997, mediante l'apposito codice tributo "6885".<br>Il credito d'imposta può essere **ceduto a intermediari bancari**, ivi incluso l'Istituto per il credito sportivo, finanziari e assicurativi ai sensi dell'articolo 1260 del codice civile. I cessionari possono utilizzare il credito loro ceduto solo in compensazione con i propri debiti d'imposta o contributivi ai sensi dell'articolo 17 del D.Lgs. 241/1997.<br>Con il codice **credito "D5"** va indicato nella presente sezione anche il credito d'imposta previsto dall'articolo 1, c. 327, lettera b), numeri 1 e 2, della L. 244/2007 a **favore delle imprese di distribuzione cinematografica** e abrogato dalla L. 220/2016, riportato nella precedente dichiarazione modello Redditi 2018 con il **codice credito "67".** Detto 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.<br>Fino al **6 novembre 2018**, tale credito poteva essere utilizzato in compensazione, ai sensi dell'articolo 17 del D.Lgs. 241/1997, mediante il **codice tributo** "**6827**".<br>Dal **7 novembre 2018**, per la compensazione di detto credito va utilizzato il **codice tributo** "**6885**". |
| **Modalità di compilazione** | Nella sezione possono essere compilati esclusivamente i righi RU2, RU3, RU5, colonna 3, RU6, RU8, RU9 e RU12. In particolare, riportare:<br>• nel **rigo RU2**, la somma degli importi residui risultanti dal rigo RU12 della precedente dichiarazione modello Redditi 2018, relativi a codici credito "67" e "D5";<br>• nel **rigo RU6**, l'ammontare del credito utilizzato in compensazione nel periodo d'imposta di riferimento della presente dichiarazione mediante i codici tributo "6827" e "6885";<br>• nel **rigo RU8,** l'ammontare del credito riversato nel periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione e fino alla data di presentazione della medesima mediante i codici tributo "6827" e "6885".<br>Il **rigo RU9** può essere compilato solo con riferimento al credito d'imposta spettante ai sensi della L. 220/2016. In particolare, nel rigo va indicato l'ammontare del credito d'imposta ceduto ai sensi degli articoli 1260 e segg. del codice civile. I dati identificativi dei soggetti cessionari nonché l'importo del credito ceduto devono essere esposti nella sezione VI-B. |

| **Denominazione** | **TAX CREDIT SALE CINEMATOGRAFICHE** |
|---|---|
| **Riferimento normativo** | articolo 17, L. 220/2016 |
| **Codice credito** | **D6** |
| **Descrizione** | Con il codice **credito "D6"** va indicato nella presente sezione il credito d'imposta previsto dall'articolo 17 co.1, della L. 220/2016, a **favore delle imprese di esercizio cinematografico per le spese sostenute per la realizzazione di nuove sale o il ripristino di sale inattive**, per **la ristrutturazione e l'adeguamento strutturale e tecnologico delle sale cinematografiche**, per **l'installazione**, la **ristrutturazione**, il **rinnovo di impianti**, **apparecchiature, arredi** e **servizi accessori delle sale**.<br>Il D.M. 15.03.2018 ha disciplinato le modalità applicative del contributo.<br>Il credito d'imposta non è assoggettato al limite di utilizzo di cui all'articolo 1, commi da 53 a 57, della L. 244/2007.<br>Il credito d'imposta è utilizzabile **in compensazione** ai sensi dell'articolo 17 del D.Lgs. 241/1997, mediante l'apposito codice tributo. |

| | |
|---|---|
| | Il credito d'imposta **può essere ceduto a intermediari bancari**, ivi incluso l'Istituto per il credito sportivo, finanziari e assicurativi ai sensi dell'articolo 1260 del codice civile. I cessionari possono utilizzare il credito loro ceduto solo in compensazione con i propri debiti d'imposta o contributivi ai sensi dell'articolo 17 del D.Lgs. 241/1997.<br>Con il codice **credito "D6"** va indicato nella presente sezione anche il credito d'imposta previsto dall'articolo 1, c. 327, lettera c), numero 1, della L. 244/2007 a **favore delle imprese di esercizio cinematografico per la digitalizzazione delle sale** e abrogato dalla L. 220/2016, riportato nel precedente modello di dichiarazione, modello Redditi 2018, con il **codice credito "68".** Detto 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**.<br>Fino al **6 novembre 2018**, tale credito poteva essere utilizzato in compensazione, ai sensi dell'articolo 17 del D.Lgs. 241/1997, mediante il **codice tributo** "**6828**".<br>Dal **7 novembre 2018,** per la compensazione di detto credito va utilizzato il **codice tributo** "**6886**". |
| **Modalità di compilazione** | Nella sezione possono essere compilati esclusivamente i righi RU2, RU3, RU5, colonna 3, RU6, RU8, RU9, e RU12. In particolare, riportare:<br>• nel **rigo RU2**, la somma degli importi residui risultanti dal rigo RU12 della precedente dichiarazione modello Redditi 2018, relativi a **codici credito "68" e "D6"**;<br>• nel **rigo RU6**, l'ammontare del credito utilizzato in compensazione nel periodo d'imposta di riferimento della presente dichiarazione mediante i codici tributo "6828" e "6886";<br>• nel **rigo RU8,** l'ammontare del credito riversato nel periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione e fino alla data di presentazione della medesima mediante i codici tributo "6828" e "6886";<br>• nel **rigo RU9** l'ammontare del credito d'imposta ceduto ai sensi degli articoli 1260 e segg. del codice civile. I dati identificativi dei soggetti cessionari nonché l'importo del credito ceduto devono essere esposti nella sezione VI-B. |

| **Denominazione** | **POTENZIAMENTO OFFERTA CINEMATOGRAFICA** |
|---|---|
| **Riferimento normativo** | articolo 18, L. 220/2016 |
| **Codice credito** | **D7** |
| **Descrizione** | Con il codice **credito "D7"** va indicato nella presente sezione il credito d'imposta previsto dall'articolo 18 della L. 220/2016, a **favore degli esercenti sale cinematografiche** commisurato agli **introiti** derivanti dalla **programmazione di opere audiovisive**, con particolare riferimento alle **opere italiane ed europee**, anche con **caratteristiche di documentario**, effettuata nelle rispettive sale cinematografiche.<br>Il D.M. 15.03.2018 ha disciplinato le modalità applicative del contributo.<br>Il credito d'imposta non è assoggettato al limite di utilizzo di cui all'articolo 1, commi da 53 a 57, della L. 244/2007.<br>Il credito d'imposta è utilizzabile **in compensazione** ai sensi dell'articolo 17 del D.Lgs. 241/1997, mediante l'apposito codice tributo "6887".<br>Il credito d'imposta può essere **ceduto a intermediari bancari**, ivi incluso l'Istituto per il credito sportivo, finanziari e assicurativi ai sensi dell'articolo 1260 del codice civile. I cessionari possono utilizzare il credito loro ceduto solo in compensazione con i propri debiti d'imposta o contributivi ai sensi dell'articolo 17 del D.Lgs. 241/1997.<br>Il credito d'imposta riconosciuto ai sensi dell'articolo 20 del D.Lgs. 60/1999 indicato nella presente sezione utilizzando il codice credito "02". |

| | |
|---|---|
| **Modalità di compilazione** | Nella sezione possono essere compilati esclusivamente i **righi RU3, RU5, colonna 3, RU6, RU8, RU9 e RU12.** |

| **Denominazione** | **TAX CREDIT PRODUZIONE OPERE TV E WEB** |
|---|---|
| **Riferimento normativo** | articolo 15 L. 220/2016;<br>articolo 15 D.M. 15.03.2018 |
| **Codice credito** | **D8** |
| **Descrizione** | Con il codice **credito "D8"** va indicato nella presente sezione il credito d'imposta a favore **dei produttori originari indipendenti per le spese sostenute per la produzione di opere televisive o web**, previsto dall'articolo 15 della L. 220/2016.<br>Con decreto del Ministro dei beni e delle attività culturali e del turismo del **15 marzo 2018** sono disciplinate le modalità applicative del contributo.<br>Il credito d'imposta **non è assoggettato al limite di utilizzo** di cui all'articolo 1, commi da 53 a 57, della L. 244/2007.<br>Il credito d'imposta è utilizzabile in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del D.Lgs. 241/1997, mediante il **codice tributo "6884".**<br>Il credito d'imposta può essere ceduto a intermediari bancari, ivi incluso l'Istituto per il credito sportivo, finanziari e assicurativi ai sensi dell'articolo 1260 del codice civile. I cessionari possono utilizzare il credito loro ceduto solo in compensazione con i propri debiti d'imposta o contributivi ai sensi dell'articolo 17 del D.Lgs. 241/1997.<br>Con il **codice credito "D8**", vanno altresì esposti nella presente sezione i seguenti crediti d'imposta:<br>• il **credito d'imposta a favore dei produttori indipendenti per la realizzazione di opere televisive nazionali**, previsto dall'articolo 8, c. 2, del D.L. 91/2013, e abrogato dalla L. 220/2016, riportato nella precedente dichiarazione modello Redditi 2018 con il **codice credito "B5".** Fino al **6 novembre 2018**, tale credito poteva essere utilizzato in compensazione mediante il **codice tributo "6851";**<br>• il **credito d'imposta a favore dei produttori indipendenti per la realizzazione di opere web nazionali**, previsto dall'articolo 8, c. 2, del D.L. 91/2013, e abrogato dalla L. 220/2016, riportato nella precedente dichiarazione modello Redditi 2018 con il codice credito "B6". Fino al **6 novembre 2018,** tale credito poteva essere utilizzato in compensazione mediante il codice tributo "6853".<br>Dal **7 novembre 2018**, i crediti d'imposta sopra riportati sono utilizzabili in compensazione con il codice tributo "6884". |
| **Modalità di compilazione** | Nella sezione possono essere compilati esclusivamente i righi RU2, RU3, RU5, colonna 3, RU6, RU8, RU9 e RU12. In particolare, riportare:<br>• nel **rigo RU2,** la somma degli importi residui risultanti dal rigo RU12 della precedente dichiarazione modello Redditi 2018, relativi a codici credito "B5" e "B6";<br>• nel **rigo RU6**, l'ammontare del credito utilizzato in compensazione nel periodo d'imposta di riferimento della presente dichiarazione mediante i codici tributo "6851", "6853" e "6884";<br>• nel **rigo RU8,** l'ammontare del credito riversato nel periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione e fino alla data di presentazione della medesima mediante i codici tributo "6851", "6853" e "6884".<br>Il rigo RU9 può essere compilato solo con riferimento al credito d'imposta spettante ai sensi della L. 220/2016. In particolare, nel rigo va indicato l'ammontare del credito d'imposta ceduto ai sensi degli articoli 1260 e segg. del codice civile. I dati identificativi dei soggetti cessionari nonché l'importo del credito ceduto devono essere esposti nella sezione VI-B. |

| Denominazione | INVESTIMENTI BENI STRUMENTALI SISMA CENTRO ITALIA |
|---|---|
| **Riferimento normativo** | articolo 18-*quater* D.L. 8/2017;<br>articolo 44, c. 1, D.L. 50/2017 |
| **Codice credito** | **E3** |
| **Descrizione** | Con il **codice credito "E3"** va indicato il credito d'imposta per **l'acquisizione di beni strumentali destinati a strutture produttive ubicate nei territori del Centro-Italia colpiti dal sisma** a far data dal 24 agosto 2016, previsto dall'articolo 18-*quater* del D.L. 8/2017, come modificato dall'articolo 44, c. 1, del D.L. 50/2017, che ha esteso alle imprese **operanti nei predetti territori il credito d'imposta** istituito dall'articolo 1, commi da 98 a 108, della L. 208/2015.<br>La misura agevolativa è stata autorizzata dalla Commissione europea con decisione C(2018) 1661 finale del 6 aprile 2018.<br>Per beneficiare della misura agevolativa è necessario presentare all'Agenzia delle entrate **l'apposita comunicazione** per la fruizione del credito d'imposta, secondo le modalità che saranno indicate dalla suddetta Agenzia.<br>La sezione può essere compilata sempreché la fruizione del credito d'imposta sia stata autorizzata dall'Agenzia delle entrate entro la data di presentazione della presente dichiarazione. |
| **Modalità di compilazione** | Nella sezione possono essere compilati i righi **RU3, RU5, colonna 3 e RU12**. In particolare, nel rigo **RU5, colonna 3,** va indicato, l'ammontare del credito d'imposta maturato in relazione ai costi sostenuti nel periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione la cui fruizione è stata autorizzata dall'Agenzia delle entrate. |

| Denominazione | INVESTIMENTI PUBBLICITARI |
|---|---|
| **Riferimento normativo** | articolo 57-*bis* D.L. 50/2017;<br>D. L. 148/2017;<br>articolo 1, c. 762 L. 145/2018 |
| **Codice credito** | **E4** |
| **Descrizione** | Con il codice **credito "E4",** nella presente sezione va indicato il credito d'imposta previsto dall'articolo 57-*bis* del D.L. 50/2017 a favore delle **imprese, dei lavoratori autonomie degli enti non commerciali** che, a decorrere **dall'anno 2018**, effettuano investimenti in campagne pubblicitarie sulla stampa quotidiana e periodica e sulle emittenti televisive e radiofoniche locali, analogiche o digitali, il cui valore superi almeno dell'1% gli analoghi investimenti effettuati sugli stessi mezzi di informazione nell'anno precedente.<br>L'articolo 4 del D.L. 148/2017 ha esteso la misura agevolativa agli **investimenti pubblicitari incrementali sulla stampa quotidiana e periodica anche online effettuati dal 24 giugno 2017 al 31 dicembre 2017,** purché il loro valore superi almeno dell'1% l'ammontare degli analoghi investimenti pubblicitari effettuati sugli stessi mezzi di informazione nel corrispondente periodo dell'anno 2016.<br>Il decreto del Presidente del Consiglio dei ministri n. 9/2018 ha definito le modalità e i criteri di attuazione della misura agevolativa.<br>La legge di bilancio 2019 ha previsto il riconoscimento dell'agevolazione nei limiti dei regolamenti (UE) n. 1407/2013 della Commissione, del 18 dicembre 2013, n. 1408/2013 della Commissione, del 18 dicembre 2013, e n. 717/2014 della Commissione, del 27 giugno 2014, relativi all'applicazione degli articoli 107 e 108 del trattato sul funzionamento dell'Unione europea agli aiuti "de minimis".<br>Possono beneficiare del credito d'imposta i soggetti che hanno presentato al Dipartimento per l'informazione e l'editoria, per il tramite dell'Agenzia delle entrate, **l'apposita comunicazione**. Il credito d'imposta spetta nella misura percentuale indicata nel provvedimento che sarà adottato dal citato Dipartimento. |

| | |
|---|---|
| | Il credito d'imposta è utilizzabile esclusivamente in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del D.Lgs. 241/1997, utilizzando i codici tributo che saranno appositamente istituiti.<br>Il credito d'imposta va indicato nella presente sezione, compilando due distinti moduli, **un modulo per investimenti pubblicitari sulla stampa quotidiana e periodica** ed un altro per **gli investimenti pubblicitari sulle emittenti televisive e radiofoniche locali**. |
| **Modalità di compilazione** | A tal fine, nel **rigo RU1**, **colonna 2**, va indicato:<br>• il **codice 1**, per il credito d'imposta per gli **investimenti pubblicitari sulla stampa effettuati negli anni 2017 e 2018**. Per l'anno 2017, sono agevolabili gli investimenti effettuati dal 24 giugno 2017 al 31 dicembre 2017;<br>• il **codice 2**, per il credito d'imposta per gli investimenti pubblicitari sulle emittenti televisive e radiofoniche locali effettuati nell'anno 2018.<br>Nella sezione possono essere compilati i righi RU2, RU3, RU5, colonne 1, 2 e 3 e RU12.<br>In particolare, nel **rigo RU5,** nel quale va riportato l'ammontare del credito d'imposta spettante nella misura riconosciuta dal Dipartimento per l'informazione e l'editoria, vanno compilate:<br>• relativamente agli investimenti pubblicitari sulla stampa, le **colonne 1, 2** e **3,** indicando nella **colonna 1** il credito spettante per l'anno 2017, nella **colonna 2** il credito spettante per l'anno 2018 e nella **colonna 3** la somma degli importi di cui alle colonne 1 e 2;<br>• relativamente agli investimenti pubblicitari sulle emittenti televisive e radiofoniche locali, la **colonna 3**, indicando l'ammontare del credito spettante per l'anno 2018. |

| **Denominazione** | **TAX CREDIT LIBRERIE** |
|---|---|
| **Riferimento normativo** | articolo 1, c. 319, L.205/2017 |
| **Codice credito** | **E9** |
| **Descrizione** | Con il **codice credito "E9",** va indicato il credito d'imposta riconosciuto a decorrere dal 2018 agli **esercenti attività commerciali che operano nel settore della vendita al dettaglio di libri in esercizi specializzati** con codice **Ateco principale 47.61 o 47.79.1**, previsto dall'articolo 1, commi da 319 a 321, della L. 205/2017.<br>Il credito d'imposta è parametrato agli **importi pagati a titolo di Imu, Tasi e Tari con riferimento ai locali dove si svolge l'attività di vendita di libri** al dettaglio, nonché' alle eventuali spese di locazione e alle altre spese individuate con decreto del Ministro dei beni e delle attività culturali e del turismo, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, 23 aprile 2018 con il quale sono stabilite le modalità di attuazione della misura agevolativa.<br>Il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate 12 dicembre 2018 definisce le modalità di utilizzo del credito d'imposta.<br>Beneficiano del credito d'imposta i soggetti che hanno presentato apposita domanda al Ministero per i beni e le attività culturali entro il 30 settembre di ciascun anno e hanno ottenuto dal predetto Ministero il riconoscimento del contributo.<br>Il credito d'imposta è riconosciuto nel rispetto dei limiti di cui al regolamento (UE) n. 1407/2013 della Commissione, del 18 dicembre 2013, relativo agli aiuti «de minimis».<br>Il credito d'imposta è utilizzabile esclusivamente in compensazione ai sensi dell'art. 17 del D.Lgs. 241/1997. Per la compensazione del credito d'imposta con il modello F24 deve essere utilizzato il codice tributo "6894" (risoluzione n. 87/E/2018). |

| | |
|---|---|
| **Modalità di compilazione** | Nella sezione possono essere compilati i righi **RU3, RU5 colonna 3, RU6, RU8 e RU12.** Nel **rigo RU5, colonna 3,** va indicato l'ammontare del credito d'imposta riconosciuto dalla Direzione Generale Biblioteche e Istituti Culturali del Ministero per i Beni e le Attività Culturali (MIBAC) nel periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione. |

| **Denominazione** | **ESERCENTI IMPIANTI DISTRIBUZIONE CARBURANTE** |
|---|---|
| **Riferimento normativo** | articolo 1, c. 924, L.205/2017 |
| **Codice credito** | **F3** |
| **Descrizione** | Con il codice **credito "F3",** nella presente sezione va indicato il credito d'imposta riconosciuto agli **esercenti di impianti di distribuzione di carburante in misura pari al 50 per cento delle commissioni addebitate per le transazioni effettuate**, a partire dal 1° luglio 2018, tramite sistemi di pagamento elettronico mediante carte di credito, emesse da operatori finanziari soggetti all'obbligo di comunicazione di cui all'articolo 7, c. 6, del D.P.R. 605/1973, istituito dall'articolo 1, commi 924 e 925, della L. 205/2017.<br>Il credito d'imposta è riconosciuto nel rispetto dei limiti di cui al regolamento (UE) n. 1407/2013 della Commissione, del 18 dicembre 2013, relativo agli aiuti «de minimis».<br>Il credito d'imposta è utilizzabile esclusivamente in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del D.Lgs. 241/1997, a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello di maturazione.<br>Il credito d'imposta è utilizzabile in compensazione con il modello F24 mediante il codice tributo "6896". |
| **Modalità di compilazione** | Nella sezione possono essere compilati i **righi RU3, RU5 colonna 3 e RU12**. |

| **Denominazione** | **ESERCENTI IMPIANTI DISTRIBUZIONE CARBURANTE** |
|---|---|
| **Riferimento normativo** | articolo 1, c. 46, L. 205/2017;<br>articolo 1, c. da 78 a 81, L. 145/2018 |
| **Codice credito** | **F7** |
| **Descrizione** | Con il **codice credito "F7"** va indicato il credito d'imposta in favore delle imprese che sostengono **spese in attività di formazione** nel periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2107, previsto dall'articolo 1, commi da 46 a 56, della L. 205/2017.<br>La **disciplina del credito d'imposta è stata modificata** dalla legge di bilancio 2019, che tra l'altro **ha esteso l'applicazione dell'agevolazione anche alle spese sostenute nel periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2018.**<br>Il credito d'imposta è **commisurato alle spese relative al costo aziendale del personale dipendente** per il periodo in cui viene occupato nelle attività di formazione nel settore delle tecnologie previste dal Piano Nazionale Industria 4.0. ammesse a beneficiare del credito d'imposta.<br>L'incentivo è concesso nel rispetto dei limiti e delle condizioni previsti dal regolamento (UE) n. 651/2014 della Commissione, del 17 giugno 2014.<br>Il decreto del Ministro dello sviluppo economico, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze e con il Ministro del lavoro e delle politiche sociali, 4 maggio 2018 disciplina le modalità applicative del credito d'imposta.<br>Il credito d'imposta è utilizzabile esclusivamente in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del D.Lgs. 241/1997, a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in cui le spese sono state sostenute, subordinatamente all'avvenuto adempimento degli obblighi di certificazione delle spese sostenute. |

| | |
|---|---|
| | Il credito d'imposta è utilizzabile mediante il modello F24 indicando il codice tributo **"6897".**<br>Al credito d'imposta non si applicano i limiti di cui all'articolo 1, c. 53, della L. 244/2007 e all'articolo 34 della L. 388/2000. |
| **Modalità di compilazione** | Nella sezione possono essere compilati i **righi RU3, RU5 colonna 3 e RU12.** |
| | Per effetto di quanto disposto dall'articolo 6, c. 4, del citato D.M. 4 maggio 2018, vanno indicati nella dichiarazione dei redditi **i dati relativi al numero di ore e dei lavoratori che prendono parte alla formazione**. A tal fine, nella **sezione IV** va compilato il **rigo RU110**, nel quale va riportato:<br>• nella **colonna 1**, il **numero totale delle ore** impiegate dai lavoratori dipendenti nelle attività di formazione agevolabili, in qualità di discenti e di docenti;<br>• nella **colonna 2**, il **numero complessivo dei lavoratori dipendenti che hanno preso parte alle attività di formazione agevolabili**, in qualità di discenti e di docenti. |
| | Sono ammissibili al credito d'imposta le spese relative al personale dipendente impegnato come discente nelle attività di formazione ammissibili limitatamente al costo aziendale riferito alle ore o alle giornate di formazione.<br>Per ***costo aziendale*** si assume **la retribuzione al lordo di ritenute e contributi previdenziali e assistenziali**, comprensiva dei ratei del trattamento di fine rapporto, delle mensilità aggiuntive, delle ferie e dei permessi, maturati in relazione alle ore o alle giornate di formazione svolte nel corso del periodo d'imposta agevolabile nonché delle eventuali indennità di trasferta erogate al lavoratore in caso di attività formative svolte fuori sede.<br>Sono altresì ammissibili al credito d'imposta anche le spese relative al personale dipendente che partecipi in **veste di docente o tutor** alle attività di formazione ammissibili; in questo caso, le spese ammissibili non possono eccedere il 30% della retribuzione complessiva annua spettante al dipendente (articolo 4 D.M. 4 maggio 2018). |

## SEZIONE II – CARO PETROLIO

| | |
|---|---|
| **RIFERIMENTO NORMATIVO** | articolo 1, D.L. 265/2000;<br>articolo 25, L. 388/2000;<br>articolo 8, D.L. 356/2001;<br>articolo 5, D.L. 452/2001;<br>articolo 1, D.L. 138/2002;<br>articolo 16, c. 1, D.L. 269/2003;<br>articolo 1, cc. 515, 516 e 517 L. 311/2004;<br>articolo 1, c. 10, D.L. 16/2005;<br>articolo 7, c. 14, D.L. 262/2006;<br>articolo 6, D.Lgs. 26/2007;<br>D.L. 1/2012 |
| **Codice credito** | **23** |
| **Quadro RU** | righi **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 2018 potrà essere utilizzato in compensazione entro il 31 dicembre 2019 ed il rimborso in denaro dell'eventuale eccedenza non compensata potrà essere richiesto entro il 30 giugno 2020; il credito sorto con riferimento ai consumi relativi al quarto trimestre 2018 potrà, invece, essere utilizzato in compensazione fino al 31 dicembre 2020 ed il rimborso dell'eventuale eccedenza potrà essere richiesto entro il 30 giugno 2021.

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'articolo 1 della L. 244/2007.

Per la compensazione in F24 è utilizzabile il **codice tributo**: **"6740"**.

Nella sezione sono previste due colonne:

- la **colonna 1**, è riservata all'indicazione dei dati relativi all'importo residuo del credito riconosciuto nel 2017;
- la **colonna 2**, va invece utilizzata per l'esposizione dei dati del credito d'imposta nell'anno 2018.

| 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 Redditi 2018 |
| **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'articolo 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 2018 con riferimento ai consumi effettuati nel quarto trimestre 2017 e nei primi tre trimestri del 2018. Nella colonna 2 va indicato il credito riconosciuto nel 2018 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 2018;<br>• nella colonna 2, l'ammontare del credito di cui ai righi RU22 e RU23, utilizzato in compensazione ai sensi del D.Lgs. 241/1997 nell'anno 2018 |

| | |
|---|---|
| **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 2019 |
| **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 degli importi dei righi RU24 e RU26 della medesima colonna. Tale credito è utilizzabile in compensazione entro il 31 dicembre 2019 |

## SEZIONE IV – RICERCA E SVILUPPO L. 190/2014 E FORMAZIONE 4.0

Questa sezione va compilata dai **beneficiari dei crediti d'imposta**:
- "Ricerca e Sviluppo L. 190/2014";
- "Formazione 4.0",

contraddistinti dai i **codici credito B9 e F7**, per l'indicazione dei dati relativi ai **costi agevolabili** sostenuti nel periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione, in relazione ai quali è commisurato l'ammontare del credito maturato nel periodo d'imposta indicato nel rigo RU5 della rispettiva sezione.

In particolare:
- il **rigo RU100** va compilato con riferimento al credito d'imposta ricerca & sviluppo istituito dall'articolo 3 del D.L. 145/2013, come sostituito dall'articolo 1, c. 35, della L. 190/2014;
- il **rigo RU110** va compilato per l'esposizione dei dati del credito d'imposta per le attività di formazione previsto dall'articolo 1, c. 46, della L. 205/2017.

*Per la compilazione dei **righi RU100 e RU110**, si rinvia alle istruzioni della Sezione I relative ai suddetti crediti d'imposta contraddistinti dai codici credito B9 e F7.*

## 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'articolo 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'articolo 17, c. 34 della L. 449/1997, **(codice tributo "6711")**;

- credito d'imposta per la mancata metanizzazione della Sardegna, previsto dall'articolo 6 della L. 73/1998 **(codice tributo "6708")**.
- credito d'imposta alle piccole e medie imprese per le nuove assunzioni, previsto dall'articolo 4 della L. 449/1997, **(codice tributo "6700")**;
- credito d'imposta per incentivi occupazionali, previsto dall'articolo 4 della L. 448/1998, utilizzabile tramite il **codice tributo "6705"**;
- credito d'imposta per la cessione di attività regolarizzate, previsto dall'articolo 14, comma 6, della L. 289/2002, come sostituito dall'articolo 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 (articolo 11, L. 449/1997), fruibile in F24 con il **codice tributo** "**3887**";
- credito d'imposta per le operazioni di concentrazione tra micro, piccole e medie imprese (articolo 9 D.L. 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 Reddito 2018 |
| **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'articolo 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 righi 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 2018, nonché l'ammontare del credito utilizzato in compensazione nell'anno 2018 |
| **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 righi 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'articolo 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** oggetto di cessione ai sensi dell'articolo 1260 cod.civ..

| MODALITÀ DI COMPILAZIONE | |
|---|---|
| **RIGO** | **DESCRIZIONE** |
| **RU501**<br>**RU505** | • **colonna 1:** codice del credito ricevuto<br>• **colonna 2:** anno di insorgenza del credito<br>• **colonna 3:** codice fiscale del soggetto cedente<br>• **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 **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.
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'articolo 1, commi da 53 a 57, della L. 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 Redditi 2018, righi RU523 e RU534 importi residui relativi alle eccedenze che si sono generate negli anni dal 2008 al 2017;
- la **parte V** deve essere compilata dai contribuenti che hanno indicato nel presente quadro RU un ammontare complessivo, relativo all'anno 2018, 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:<br>• **colonna 1:** ammontare complessivo dei crediti residui al 1° gennaio 2018. Tale valore è determinato dalla somma:<br>- degli importi indicati nei righi o nelle colonne "credito d'imposta residuo della precedente dichiarazione" del presente quadro RU 2018;<br>- degli importi dei crediti utilizzati in compensazione interna nel 2018, esposti nelle relative sezioni del quadro RU del modello Redditi 2018;<br>- 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 VI-C del quadro RU del modello Redditi 2018).<br>• **colonna 2:** ammontare complessivo dei crediti spettanti nel 2018, pari alla somma degli importi indicati nei righi o nelle colonne "credito d'imposta spettante" del presente quadro relativi ai crediti assoggettati al limite di utilizzo;<br>• **colonna 3:** ammontare complessivo dei crediti relativi all'anno 2018, risultante dalla somma degli importi indicati nelle colonne 1 e 2. Se l'importo indicato nella presente colonna è superiore a 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 2008 al 2017, non fruiti alla data del 1° gennaio 2018. Tale ammontare è pari alla somma degli importi indicati nel modello Redditi 2018, nei righi da RU523 a RU526, colonna 6, e nei righi da RU527 a RU530, colonna 5, e nei righi 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 L. 296/2006 e dei crediti per il settore cinematografico di cui alla L. 244/2007, non più assoggettati al limite di utilizzo;<br>• **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 2018 |
| **RU514** | • indicare l'ammontare complessivo dei crediti d'imposta del quadro RU utilizzabile nel 2018, 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 2018. 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'imposta sostitutiva di cui alla L. 342/2000, 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 Redditi 2019, oppure concessi per periodi d'imposta successivi a quelli in corso al 31 dicembre 2018. 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 2019 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 2019 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 2019 e fino alla data i 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 2019 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 L. 342/2000; 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 righi da RU523 a RU526 (eccedenza dal 2008 al 2016 interamente utilizzabile dall'anno 2019) e la somma degli importi indicati nei righi RU520 e RU521.<br>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 righi da RU523 a RU526 (eccedenza dal 2008 al 2016 interamente utilizzabile nell'anno 2019) e l'importo di rigo RU520. In particolare, riportare:<br>• **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;<br>• **nella colonna 2**, l'ammontare complessivo dei crediti da utilizzare in compensazione interna per il versamento dell'imposta sostitutiva di cui alla L. 342/2000. Tale ammontare è pari alla somma degli importi indicati nelle colonne "Imposta sostitutiva" di tutte le sezioni compilate;<br>• **nella colonna 3**, la somma degli importi indicati nelle colonne 1 e 2. |

## PARTE III – ECCEDENZE DAL 2008 AL 2016

La **parte III della sezione VI - C** del quadro RU deve essere compilata dai soggetti che hanno esposto importi residui nella colonna 6, dei righi da RU523 a RU526, e/o nella colonna 5, dei righi da RU527 a RU530, del modello Redditi 2018.
Tali contribuenti devono riportare, nei righi da RU523 a RU526 della presente sezione, i dati esposti nei righi da RU523 a RU530 del modello Redditi 2018, unitamente agli utilizzi dei crediti residui effettuati nel 2018. In particolare, indicare:

| **MODALITÀ DI COMPILAZIONE** | |
|---|---|
| **RIGO** | **DESCRIZIONE** |
| | • **colonna 1**, l'anno in cui si è generata l'eccedenza, risultante dalla colonna 1 dei righi da RU523 a RU526 del modello Redditi 2018, per le eccedenze dal 2008 al 2015. Relativamente ai crediti esposti nei righi da RU527 a RU530 del modello Redditi 2018, nella presente colonna va indicato l'anno 2016;<br>• nella **colonna 2,** il codice credito risultante dalla colonna 2, dei righi da RU523 a RU526 del modello Redditi 2018, per le eccedenze dal 2008 al 2015, e dalla colonna 1, dei righi RU527 a RU530 del modello Redditi 2018 per le eccedenze 2016;<br>• nella **colonna 3**, l'anno di insorgenza del credito, risultante dalla colonna 3 dei righi da RU523 a RU526 del modello Redditi 2018, per le eccedenze dal 2008 al 2015, e dalla colonna 2, dei righi da RU527 a RU530, del modello Redditi 2018 per le eccedenze 2016;<br>• nella **colonna 4**, l'ammontare del credito d'imposta residuo al 31 dicembre 2017, risultante dalla colonna 6, dei righi da RU523 a RU526 del modello Redditi 2018, per le eccedenze dal 2008 al 2015 e dalla colonna 5 dei righi RU527 a RU530 del modello Redditi 2018, per le eccedenze 2016; |

| | |
|---|---|
| | • nella **colonna 5**, l'ammontare del credito d'imposta di cui alla colonna 4 utilizzato nell'anno 2018, sia in compensazione interna sia tramite modello F24;<br>• nella **colonna 6,** l'ammontare residuo al 31 dicembre 2018, 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 2017

La **parte IV della sezione VI - C** deve essere compilata dai soggetti che nel 2017 vantavano crediti d'imposta da quadro RU per un ammontare superiore al limite di utilizzo e che, pertanto, hanno compilato i righi da RU531 a RU534 "Eccedenza 2017" del modello Redditi 2018.

| 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 righi da RU531 a RU534 del modello Redditi 2018;<br>• **nella colonna 4**, l'ammontare del credito d'imposta di cui alla colonna 3, utilizzato nell'anno 2018, sia in compensazione interna sia tramite modello F24;<br>• **nella colonna 5**, l'ammontare residuo al 31 dicembre 2018, costituito dalla differenza tra l'importo della colonna 3 e quello della colonna 4. |

## PARTE V – ECCEDENZA 2018

La **parte V** deve essere compilata nel caso in cui l'ammontare complessivo dei crediti d'imposta spettanti nell'anno 2018 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;<br>• nella **colonna 2,** l'anno di insorgenza (maturazione) del credito d'imposta;<br>• nella **colonna 3,** l'ammontare eccedente. |

# QUADRO FC

PERSONE FISICHE 2019

Agenzia Entrate

**PERIODO D'IMPOSTA 2018**

CODICE FISCALE

**REDDITI**

**QUADRO FC**

**Redditi dei soggetti controllati residenti o localizzati e delle stabili organizzazioni localizzate in Stati o territori con regime fiscale privilegiato**

Mod. N.

**SEZIONE I**
Dati identificativi del soggetto non residente o della stabile organizzazione

Art. 167, comma 8-bis ☐ Art. 167, comma 8-quater ☐ Art. 168-ter, comma 4 ☐ Esimente ☐

**FC1**

1 Denominazione

2 Codice identificativo estero | 3 Data di chiusura esercizio

4 Sede legale, indirizzo del soggetto o della stabile organizzazione | 5 Cod.Stato estero

6 Sede della stabile organizzazione, indirizzo | 7 Cod.Stato estero

8 Tipologia controllo | 9 Controllo indiretto | 11 N. progressivo stabile organizzazione | 12 Codice fiscale avente causa (Trasferimento branch)

**SEZIONE II-A**
Determinazione del reddito della CFC o della stabile organizzazione

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| FC2 | **A) UTILE DELL'ESERCIZIO O PERIODO DI GESTIONE** | | | | ,00 |
| FC3 | **B) PERDITA DELL'ESERCIZIO O PERIODO DI GESTIONE** | | | | ,00 |
| FC4 | Rimanenze non contabilizzate o contabilizzate in misura inferiore a quella determinata ai sensi del Tuir (artt. 92, 92-bis 93, 94) | | | | ,00 |
| FC5 | Compensi spettanti agli amministratori ma non corrisposti (art. 95, comma 5) | | | | ,00 |
| FC6 | Interessi passivi indeducibili | 1 ,00 | | 2 | ,00 |
| FC7 | Imposte indeducibili o non pagate (art. 99, comma 1) | | | | ,00 |
| FC8 | Oneri di utilità sociale (art. 100, commi 1 e 2, lett. i) | | | | ,00 |
| FC9 | Erogazioni liberali | | | | ,00 |
| FC10 | Svalutazioni e minusvalenze patrimoniali, sopravvenienze passive e perdite non deducibili | 1 ,00 | | 2 | ,00 |
| FC11 | Minusvalenze relative a partecipazioni esenti | | | | ,00 |
| FC12 | Ammortamenti non deducibili ex artt. 102, 102-bis e 103 | 1 ,00 | ex art. 104 2 ,00 | 3 | ,00 |
| FC13 | Spese di manutenzione, riparazione, ammodernamento e trasformazione eccedenti la quota deducibile (art. 102, comma 6) | | | | ,00 |
| FC14 | Svalutazioni e accantonamenti non deducibili in tutto o in parte | art. 105 1 ,00 | art. 106 2 ,00 | 3 | ,00 |
| FC15 | Variazione riserva sinistri (art. 111) | (di cui comma 3 1 ,00) | | 2 | ,00 |
| FC16 | 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 | 3 | ,00 |
| FC17 | Spese ed altri componenti negativi eccedenti la quota deducibile ai sensi dell'art. 109, comma 5 | | | | ,00 |
| FC18 | Differenze su cambi (art. 110, comma 3) | | | | ,00 |

**FC20** 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 | 52 ,00 | 53 | 54 ,00 | 55 | ,00 | | | | |

| | | |
|---|---|---|
| FC21 | **C) TOTALE DELLE VARIAZIONI IN AUMENTO** | ,00 |

*Variazioni in diminuzione*

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| FC22 | Utili spettanti ai lavoratori dipendenti e agli associati in partecipazione (art. 95, comma 6) e, se corrisposti, compensi spettanti agli amministratori (art. 95, comma 5) | | | | ,00 |
| FC23 | Quote costanti delle svalutazioni dei crediti, imputabili all'esercizio (enti creditizi e finanziari e imprese di assicurazione) | | | | ,00 |
| FC24 | 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 |
| FC25 | Proventi non computabili nella determinazione del reddito (art. 91, comma 1, lett. a) e b)) | | | | ,00 |
| FC26 | Plusvalenze relative a partecipazioni esenti (art. 87) | | Plusvalenze da cessione da Stati o territori a fiscalità privilegiata 1 ,00 | 2 | ,00 |
| FC27 | Quota esclusa degli utili distribuiti (art. 89) | Utili da Stati o territori a fiscalità privilegiata 1 ,00 | 2 ,00 | 3 | ,00 |
| FC28 | Ammontare dei crediti di imposta se inclusi nel risultato di periodo | | | | ,00 |
| FC29 | Differenze su cambi (art. 110, comma 3) | | | | ,00 |

| | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | **FC31** | 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 | 54 ,00 | 55 ,00 | | | | | | | | | | |
| | **FC32** | **D) TOTALE DELLE VARIAZIONI IN DIMINUZIONE** | | | | | | | ,00 | | | | | | | | | | |
| *Determinazione del reddito o della perdita* | **FC33** | **REDDITO (O PERDITA) AL LORDO DELLE EROGAZIONI LIBERALI** (somma algebrica tra A o B e (C – D)) | | | | | | | ,00 | | | | | | | | | | |
| | **FC34** | Erogazioni liberali | | | | | | | ,00 | | | | | | | | | | |
| | **FC35** | **REDDITO** | | | | | | | ,00 | | | | | | | | | | |
| | **FC36** | Perdite dei periodi d'imposta precedenti | Perdite utilizzabili in misura limitata 1 ,00 | | | | Perdite utilizzabili in misura piena 2 ,00 | | 3 ,00 | | | | | | | | | | |
| | **FC37** | Reddito imponibile | | | | | | | ,00 | | | | | | | | | | |
| | **FC38** | **PERDITA** | | | | | | | ,00 | | | | | | | | | | |
| | **FC39** | Imposte pagate all'estero dalla CFC o della stabile organizzazione | | | | | | | ,00 | | | | | | | | | | |
| **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 | | | | | | | | | | |
| **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 | | | | | | | | | | |

| **SEZIONE III** Verifica dell'operatività e determinazione del reddito imponibile minimo dei soggetti considerati di comodo | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | **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 | 1,50% | | | | | | | | | |
| | **FC46** | Immobili ed altri beni | ,00 | 6% | | | | | ,00 | 4,75% | | | | | | | | | |
| | **FC47** | Immobili A/10 | ,00 | 5% | | | | | ,00 | 4,% | | | | | | | | | |
| | **FC48** | Immobili abitativi | ,00 | 4% | | | | | ,00 | 3% | | | | | | | | | |
| | **FC49** | Altre immobilizzazioni | ,00 | 15% | | | | | ,00 | 12% | | | | | | | | | |
| | **FC50** | Beni piccoli comuni | ,00 | 1% | | | | | ,00 | 0,9% | | | | | | | | | |
| | | | | Ricavi presunti | | Ricavi effettivi | | | | Reddito presunto | | | | | | | | | |
| | **FC51** | Totale | | 2 ,00 | | 3 ,00 | | | | 5 ,00 | | | | | | | | | |
| | **FC52** | Redditi esclusi ed altre agevolazioni | | | | | | | | ,00 | | | | | | | | | |
| | **FC53** | Reddito imponibile minimo | | | | | | | | ,00 | | | | | | | | | |

| **SEZIONE IV** Imputazione del reddito e delle imposte ai soggetti partecipanti residenti | | Codice fiscale 1 | Quota di partecipazione 2 % | Reddito 3 | Imposta pagata all'estero 4 |
|---|---|---|---|---|---|
| | **FC61** | | | ,00 | ,00 |
| | **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 |

| **SEZIONE V** Prospetto interessi passivi non deducibili | | | Interessi passivi 1 | Interessi passivi precedente periodo d'imposta 2 | Interessi attivi 3 | Interessi passivi direttamente deducibili 4 | Eccedenza interessi passivi 5 |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | **FC71** | | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 |
| | | | | Precedente periodo d'imposta 1 | Presente periodo d'imposta 2 | | Interessi passivi deducibili 3 |
| | **FC72** | Risultato operativo lordo | | ,00 | ,00 | | ,00 |
| | **FC73** | Eccedenza di ROL riportabile | | | | | ,00 |
| | **FC74** | Interessi passivi non deducibili riportabili | | | | | ,00 |

**SEZIONE VI** Attestazioni ai sensi dell'art. 2, comma 2, del D.M. n. 429/2001

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

## *Disciplina generale*

Il quadro FC riguarda i redditi conseguiti da soggetti controllati, residenti in Stati o territori con regime fiscale privilegiato.

La normativa di riferimento delle Cfc (controlled foreign companies), è contenuta nell'articolo 167 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, anche speciale, individuati ai sensi dell'articolo 167, comma 4, Tuir, diversi da quelli appartenenti all'UE ovvero da quelli aderenti allo spazio economico europeo con i quali l'Italia abbia stipulato un accordo che assicuri un effettivo scambio di informazioni. 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 articolo 167 del Tuir, che prevede l'imputazione dei redditi conseguiti dal soggetto estero partecipato 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'articolo 167. A tal fine il contribuente può interpellare preventivamente l'Amministrazione finanziaria ai sensi dell'articolo 11, comma 1, lettera b) della L. 212/2000.

**ESEMINENTI DISAPPLICAZIONE CFC**
**(articolo 167, comma 5, Tuir)**
La disciplina CFC non si applica se il soggetto residente dimostra, alternativamente, che:

*a) la società o altro ente non residente svolga un'effettiva attività industriale o commerciale, come sua principale attività, nel mercato dello stato o territorio di insediamento; per le attività bancarie, finanziarie e assicurative quest'ultima condizione si ritiene soddisfatta quando la maggior parte delle fonti, degli impieghi o dei ricavi originano nello Stato o territorio di insediamento;*

*b) dalle partecipazioni non consegue l'effetto di localizzare i redditi in Stati o territori a regime fiscale privilegiato di cui al comma 4. Ai fini del presente comma, il contribuente può interpellare l'amministrazione ai sensi dell'articolo 11, comma 1, lettera b), della L. 212/2000, recante lo Statuto dei diritti del contribuente .*

Chiarimenti in merito sono stati forniti dalla Circolare n. 35/E/2016 che ha precisato, come già indicato dalla Circolare n. 51/E/2010, che l'esimente sub b) può essere soddisfatta anche dimostrando che l'investimento non ha dato origine a un significativo risparmio d'imposta, valorizzando il carico fiscale complessivamente gravante sui redditi della CFC.

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'articolo 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'articolo 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 n. 143239 del 16.9.2016 del Direttore dell'Agenzia delle entrate sono indicati i criteri per determinare con modalità semplificate l'effettivo livello di tassazione, tra cui quello dell'irrilevanza 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. A tal fine il contribuente può presentare interpello ai sensi dell'articolo 11, comma 1, lettera b, L. 212/2000.

Le imprese che, per effetto dell'articolo 168-*ter*, comma 1, Tuir, hanno optato per l'esenzione degli utili e delle perdite attribuibili a tutte le proprie stabili organizzazioni all'estero, devono applicare le disposizioni dell'articolo 167 Tuir e compilare il presente quadro per la determinazione del reddito delle stabili organizzazioni localizzate in Stati o territori a regime fiscale privilegiato, anche speciale, individuati ai sensi dell'articolo 167, comma 4, o localizzate in Stati o territori diversi da quelli ivi richiamati e per i quali ricorrano congiuntamente le condizioni di cui al comma 8-*bis* dell'articolo 167, ove non ricorrano le esimenti di cui ai commi 5, lettere a) o b), o 8-ter dell'articolo 167.

Qualora l'impresa abbia nello Stato estero **più siti produttivi e ognuno di essi configuri una stabile organizzazione** in applicazione del punto 2.4 del provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 28 agosto 2017, ciascun sito produttivo che integra i presupposti di applicazione dell'articolo 167 Tuir, in assenza delle esimenti ivi previste, è considerato una singola stabile organizzazione. In presenza di più siti produttivi nel medesimo Stato, di cui soltanto alcuni integrano le condizioni applicative dell'articolo 167, quelli che non le integrano o che, pure integrandole, dimostrano le esimenti si assumono come un'unica stabile organizzazione. La dimostrazione delle circostanze esimenti di cui ai commi 5 e 8-*ter* dell'articolo 167 è data separatamente per ciascuna branch a cui si applica la disciplina CFC, anche nell'ipotesi di cui al punto precedente in cui si configurano più stabili organizzazioni nel medesimo Stato estero.

***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'articolo 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.

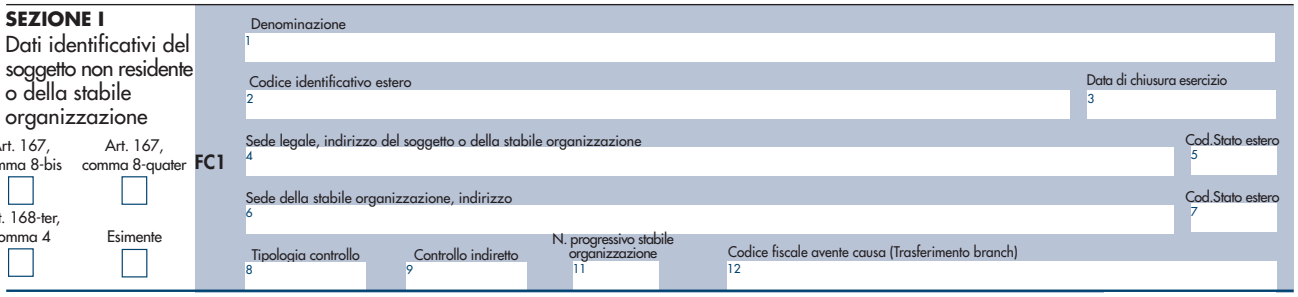
***Composizione e struttura***

Il **quadro FC** si compone di sette sezioni:

- **Sezione I**: riservata all'indicazione dei dati identificativi della Cfc o della stabile organizzazione;
- **Sezione II-A**: riservata alla determinazione del reddito della Cfc o della stabile organizzazione;

- **Sezione II-B**: riservata alle perdite d'impresa non compensate dalla Cfc o della stabile organizzazione;
- **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 assolte all'estero a titolo definitivo dalla Cfc;
- **Sezione V**: riservata al prospetto degli interessi passivi non deducibili;
- **Sezione VI**: riservata alle attestazioni richieste dall'articolo 2, comma 2, del D.M. 429/2001.

## SEZIONE I – DATI IDENTIFICATIVI DEL SOGGETTO NON RESIDENTE




Art. 167, comma 8-bis ☐ La casella denominata "**Articolo 167, comma 8-*bis***", deve essere compilata qualora la Cfc sia localizzata in Stati o territori diversi da quelli indicati al comma 1 dell'articolo 167 Tuir, indicando uno dei seguenti codici:

- "**1**", se ricorrono congiuntamente le condizioni di cui al comma 8-*bis*, articolo 167, Tuir;
- "**2**", se pur ricorrendo la condizione di cui alla lettera a), comma 8-*bis*, il contribuente intende compilare la sezione II-C per indicare le perdite virtuali domestiche.

La casella "**Articolo 168-ter, comma 4**" deve essere barrata se per le stabili organizzazioni all'estero non ricorrono le esimenti di cui ai comma 5, lettera a) o b), o 8-*ter* dell'articolo 167, Tuir.

Fatti salvi i casi in cui la disciplina dell'articolo 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'articolo 167. A tal fine deve essere compilata la casella denominata "**articolo 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), articolo 167 del Tuir;
- "**2**", nel caso di cui al comma 5, lettera b), articolo 167 del Tuir.

**ESEMINENTI DISAPPLICAZIONE CFC**
**(articolo 167, comma 5, Tuir)**

La disciplina Cfc non si applica se il soggetto residente dimostra, alternativamente, che:

*a) la società o altro ente non residente svolga un'effettiva attività industriale o commerciale, come sua principale attività, nel mercato dello stato o territorio di insediamento; per le attività bancarie, finanziarie e assicurative quest'ultima condizione si ritiene soddisfatta quando la maggior parte delle fonti, degli impieghi o dei ricavi originano nello Stato o territorio di insediamento;*

*b) dalle partecipazioni non consegue l'effetto di localizzare i redditi in Stati o territori a regime fiscale privilegiato di cui al comma 4. Ai fini del presente comma, il contribuente può interpellare l'amministrazione ai sensi dell'articolo 11, comma 1, lettera b), della L. 212/2000, recante lo Statuto dei diritti del contribuente .*

Chiarimenti in merito sono stati forniti dalla Circolare n. 35/E/2016 che ha precisato, come già indicato dalla Circolare n. 51/E/2010, che l'esimente sub b) può essere soddisfatta anche dimostrando che l'investimento non ha dato origine a un significativo risparmio d'imposta, valorizzando il carico fiscale complessivamente gravante sui redditi della Cfc.

Quest'ultima casella non va compilata nel caso in cui sia compilata la casella "Articolo 167, comma 8-*bis*". Nel caso di cui al comma 8-*bis* dell'articolo 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:

| | |
|---|---|
| **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:<br>• **codice 1**: se il soggetto controllante dispone della maggioranza dei voti esercitabili nell'assemblea ordinaria delle Cfc;<br>• **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.<br>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.<br>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'articolo 5, comma 5, del Tuir.<br>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:<br>• **codice 1**: se il controllo è esercitato tramite soggetti residenti (ai quali va imputato il reddito);<br>• **codice 2**: se il controllo è esercitato tramite soggetti non residenti;<br>• **codice 3**: se il controllo è esercitato sia tramite soggetti residenti (ai quali va imputato il reddito), che tramite soggetti non residenti;<br>• **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;<br>• **codice 6**: se il controllo sulla Cfc è esercitato da una persona fisica, anche attraverso i voti spettanti ai familiari, di cui all'articolo 5, comma 5, Tuir;<br>• **codice 7**: nei casi di controllo indiretto, diverso da quelli sopra elencati; |
| **Campo 11** | nel caso di opzione di cui all'articolo 168-*ter*, Tuir (esenzione degli utili e delle perdite attribuibili a tutte le stabili organizzazioni all'estero), deve essere indicato il numero progressivo, che individua la stabile organizzazione (che dovrà essere mantenuto anche nelle dichiarazioni successive). |
| **Campo 12** | Va indicato il codice fiscale del soggetto avente causa nell'ipotesi di trasferimento delle S.O., in caso di cessazione dell'efficacia dell'operazione di cui all'articolo 168-*ter*, Tuir (che comporta la cessazione del regime Cfc). |

Il **Provvedimento Agenzia entrate 28.08.2017** ha chiarito che la cessazione dell'efficacia dell'opzione a seguito della chiusura, anche per liquidazione o cessione, di tutte le branch esenti, comporta cessazione del regime di cui all'articolo 167 del Tuir per le stabili organizzazioni che ne presentino i requisiti. All'inizio del periodo di imposta successivo, i valori fiscalmente riconosciuti in capo alla stabile organizzazione delle proprie attività e passività si assumono pari a quelli esistenti in capo alla stessa al termine del periodo di imposta precedente e le residue perdite della stabile organizzazione rimangono utilizzabili ai soli fini dell'abbattimento dei redditi dalla stessa conseguiti.

# SEZIONE II-A – DETERMINAZIONE DEL REDDITO DELLA CFC

**SEZIONE II-A** Determinazione del reddito della CFC o della stabile organizzazione

*Variazioni in aumento*

| | | |

Il soggetto controllante deve dichiarare nella propria dichiarazione dei redditi, il reddito delle Cfc o della S.O., determinato, in base alle disposizioni ai soggetti residenti titolari di reddito d'impresa, ad eccezione dell'articolo 86, comma 4, Tuir (rateizzazione plusvalenze).
Se risulta una perdita, deve essere computata in diminuzione dei redditi della stessa Cfc, ai sensi dell'articolo 84 del Tuir e non dei redditi dei soggetti partecipanti.

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'articolo167 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'articolo 2, D.Lgs. 39/2010 (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 (Circolare n. 18/E/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.
Il reddito è pertanto determinato apportando all'utile/perdita dell'esercizio le relative variazioni in aumento e in diminuzione.
Per quanto riguarda la compilazione dei righi della Sezione II-A, si rinvia alla istruzioni a commento dei corrispondenti righi del quadro RF modello Redditi 2019 SC, ad eccezione dei righi che sono commentati di seguito.

## Rigo FC20

| | | | | | | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| **FC20** 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 | 52 ,00 | 53 | 54 ,00 | 55 ,00 | | | | | |

In tale rigo vanno indicate le variazioni in aumento diverse da quelle espressamente elencate.
Si veda il **rigo RF31** del quadro RF, modello Redditi 2019 SC.

## Rigo FC31

| | | | | | | | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| **FC31** | 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 | 54 ,00 | 55 | ,00 | | | | |

Nel **rigo FC31** vanno indicate le variazioni in diminuzione diverse da quelle espressamente elencate.
Si veda il **rigo RF55** del quadro RF.
In questo rigo va indicato con il codice "98" l'importo dell'agevolazione ACE eventualmente spettante (Circolare 35/E/2016).

## 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 (erogazioni liberali)

## Rigo FC36

| | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| **FC36** | Perdite dei periodi d'imposta precedenti | Perdite utilizzabili in misura limitata | 1 ,00 | Perdite utilizzabili in misura piena | 2 ,00 | 3 | ,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 (articolo 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;
- 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 (articolo 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 col. 3

### Rigo FC39

| | | |
|---|---|---|
| **FC39** | Imposte pagate all'estero dalla CFC o della stabile organizzazione | ,00 |

Nel **rigo FC39** vanno indicate le imposte pagate all'estero dalla Cfc o dalla S.O. sul reddito di esercizio. In tale rigo va indicato anche l'eventuale credito d'imposta indiretto (Risoluzione n. 108/E/2016).

## 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'articolo 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'articolo 167, 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 articolo 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

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'articolo 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 considerati di comodo

| | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| **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 | 1,50% |
| **FC46** | Immobili ed altri beni | ,00 | 6% | | ,00 | 4,75% |
| **FC47** | Immobili A/10 | ,00 | 5% | | ,00 | 4,% |
| **FC48** | Immobili abitativi | ,00 | 4% | | ,00 | 3% |
| **FC49** | Altre immobilizzazioni | ,00 | 15% | | ,00 | 12% |
| **FC50** | Beni piccoli comuni | ,00 | 1% | | ,00 | 0,9% |
| | | | Ricavi presunti | Ricavi effettivi | | Reddito presunto |
| **FC51** | Totale | | 2 ,00 | 3 ,00 | | 5 ,00 |
| **FC52** | Redditi esclusi ed altre agevolazioni | | | | | ,00 |
| **FC53** | Reddito imponibile minimo | | | | | ,00 |

Per la compilazione si rinvia al commento dei corrispondenti righi del quadro RS, modello Redditi 2019 SC.

## SEZIONE IV – IMPUTAZIONE DEL REDDITO

**SEZIONE IV** Imputazione del reddito e delle imposte ai soggetti partecipanti residenti

| | Codice fiscale | Quota di partecipazione | Reddito | Imposta pagata all'estero |
|---|---|---|---|---|
| **FC61** | 1 | 2 % | 3 ,00 | 4 ,00 |
| **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 Redditi 2019 PF/SP/SC/ENC.

## SEZIONE V – PROSPETTO INTERESSI PASSIVI NON DEDUCIBILI

**SEZIONE V** Prospetto interessi passivi non deducibili

| | | 1 Interessi passivi | 2 Interessi passivi precedente periodo d'imposta | 3 Interessi attivi | 4 Interessi passivi direttamente deducibili | 5 Eccedenza interessi passivi |
|---|---|---|---|---|---|---|
| FC71 | | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 |
| | | | | 1 Precedente periodo d'imposta | 2 Presente periodo d'imposta | 3 Interessi passivi deducibili |
| FC72 | Risultato operativo lordo | | | ,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'articolo 96 Tuir.
Ai sensi dell'articolo 96 Tuir, gli interessi passivi e gli oneri assimilati, diversi da quelli compresi nel costo dei beni, ai sensi del comma 1, lettera 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 indeducibili nel precedente periodo d'imposta, ai sensi del comma 4 dell'articolo 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.

**ROL** = differenza tra il valore e i costi della produzione di cui alle lettere A) e B) dell'articolo 2425 del codice civile, con esclusione delle voci di cui al numero 10), lettere a) e b), e dei canoni di locazione finanziaria di beni strumentali, nonché dei componenti positivi e negativi di natura straordinaria derivanti da trasferimenti di azienda o di rami di azienda, 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.

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 Redditi 2018); 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).

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

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'articolo 11 del D.Lgs. 39/2010 (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 2018 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 ai soggetti partecipanti residenti

| | Codice fiscale | Quota di partecipazione | Reddito | Imposta pagata all'estero |
|---|---|---|---|---|
| FC61 | 1 | 2 70 % | 3 2.100 ,00 | 4 210 ,00 |
| 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 |

**Sez. VIII** - Redditi derivanti da imprese estere partecipate

| | Codice fiscale controllante | Reddito | Aliquota | Imposta | Imposta pagata all'estero | Imposta dovuta | Stabile organizz. |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| RM17 | 1 | 2 2.100 ,00 | 3 27 % | 4 567 ,00 | 5 210 ,00 | 6 357 ,00 | 7 |

**Imposta da versare**

| | Imposta dovuta | Eccedenza pregressa | Eccedenza compensata | Acconti versati | Imposta da versare | Imposta a credito |
|---|---|---|---|---|---|---|
| RM18 | 1 357 ,00 | 2 ,00 | 3 ,00 | 4 ,00 | 5 357 ,00 | 6 ,00 |

# QUADRO CE

PERSONE FISICHE 2019

Agenzia Entrate

**PERIODO D'IMPOSTA 2018**

CODICE FISCALE

**REDDITI**
**QUADRO CE**
**Credito di imposta per redditi prodotti all'estero**

Mod. N.

## SEZIONE I
**Credito d'imposta per redditi prodotti all'estero comma 1, art. 165 Tuir e credito d'imposta indiretto**

### Sezione I-A
Dati relativi al credito d'imposta

**CE1**

| 1 Codice Stato estero | 2 Anno | 3 Reddito estero, utili conseguiti o plusvalenze realizzate | 4 Imposta estera | 5 Reddito complessivo |
|---|---|---|---|---|
| | | ,00 | ,00 | ,00 |

| 6 Imposta lorda | 7 Imposta netta | 8 Credito utilizzato nelle precedenti dichiarazioni | 9 di cui relativo allo Stato estero di colonna 1 | 10 Quota di imposta lorda |
|---|---|---|---|---|
| ,00 | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 |

| 11 Imposta estera entro il limite della quota d'imposta lorda | 12 Credito d'imposta art. 3 D.Lgs n. 147/2015 già utilizzato | 13 Differenza tra colonna 11 e colonna 12 | 14 Imposta estera di cui all'art. 165 comma 5 del TUIR | 15 Credito indiretto |
|---|---|---|---|---|
| ,00 | ,00 | ,00 | ,00 | |

**CE2**

| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
|---|---|---|---|---|
| | | ,00 | ,00 | ,00 |

| 6 | 7 | 8 | 9 | 10 |
|---|---|---|---|---|
| ,00 | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 |

| 11 | 12 | 13 | 14 | 15 |
|---|---|---|---|---|
| ,00 | ,00 | ,00 | ,00 | |

**CE3**

| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
|---|---|---|---|---|
| | | ,00 | ,00 | ,00 |

| 6 | 7 | 8 | 9 | 10 |
|---|---|---|---|---|
| ,00 | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 |

| 11 | 12 | 13 | 14 | 15 |
|---|---|---|---|---|
| ,00 | ,00 | ,00 | ,00 | |

### Sezione I-B
Determinazione del credito d'imposta

**CE4**

| 1 Anno | 2 Totale col. 11 o col. 13 sez. I-A riferite allo stesso anno | 3 Capienza nell'imposta netta | 4 Credito da utilizzare nella presente dichiarazione |
|---|---|---|---|
| | ,00 | ,00 | ,00 |

**CE5**

| 1 | 2 | 3 | 4 |
|---|---|---|---|
| | ,00 | ,00 | ,00 |

## SEZIONE II
**Credito d'imposta comma 6, art. 165 Tuir**

### Sezione II-A
Dati relativi alla determinazione del credito

**CE6**

| 1 Codice Stato estero | 2 Anno | 3 Reddito estero, utili conseguiti o plusvalenze realizzate | 4 Imposta estera | 5 Reddito complessivo | 6 Credito di cui all'art. 165, comma 1 eccedente l'imposta netta |
|---|---|---|---|---|---|
| | | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 |

| 7 Imposta lorda | 8 Eccedenza imposta nazionale | 9 Eccedenza imposta estera | 10 Eccedenza imposta nazionale precedenti dichiarazioni | 11 Eccedenza imposta nazionale negativa |
|---|---|---|---|---|
| ,00 | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 |

| 12 Credito comma 6 relativo all'eccedenza di col. 10 utilizzato nelle precedenti dichiarazioni | 13 Eccedenza imposta estera precedenti dichiarazioni | 14 Credito comma 6 relativo all'eccedenza di col. 13 utilizzato nelle precedenti dichiarazioni | 15 Eccedenza imposta nazionale residua | 16 Eccedenza imposta estera residua |
|---|---|---|---|---|
| ,00 | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 |

| 17 Credito già utilizzato | 18 Credito indiretto |
|---|---|
| ,00 | |

**CE7**

| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
|---|---|---|---|---|---|
| | | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 |

| 7 | 8 | 9 | 10 | 11 |
|---|---|---|---|---|
| ,00 | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 |

| 12 | 13 | 14 | 15 | 16 |
|---|---|---|---|---|
| ,00 | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 |

| 17 | 18 |
|---|---|
| ,00 | |

**CE8**

| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
|---|---|---|---|---|---|
| | | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 |

| 7 | 8 | 9 | 10 | 11 |
|---|---|---|---|---|
| ,00 | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 |

| 12 | 13 | 14 | 15 | 16 |
|---|---|---|---|---|
| ,00 | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 |

| 17 | 18 |
|---|---|
| ,00 | |

**Sezione II-B art.165, comma 6**
Determinazione del credito con riferimento ad eccedenze maturate nella presente dichiarazione

| | Codice Stato estero | Totale eccedenza imposta nazionale | Totale eccedenza imposta estera | Credito | Eccedenza imposta nazionale residua | Eccedenza imposta estera residua |
|---|---|---|---|---|---|---|
| CE9 | 1 | 2 ,00 | 3 ,00 | 4 ,00 | 5 ,00 | 6 ,00 |
| CE10 | 1 | 2 ,00 | 3 ,00 | 4 ,00 | 5 ,00 | 6 ,00 |

**Sezione II-C art.165, comma 6**
Determinazione del credito con riferimento ad eccedenze maturate nelle precedenti dichiarazioni

| | Codice Stato estero | Art. 168-ter del Tuir |
|---|---|---|
| CE11 | 1 | 2 |

| | | 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 |
| CE14 | Residuo d'imposta nazionale | | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 |
| CE15 | Residuo d'imposta estero | | ,00 | ,00 | ,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 | 9 ,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 |

| | Totale eccedenze di imposta nazionale | Totale eccedenze di imposta estera | Credito da utilizzare nella presente dichiarazione | Valore di riferimento | Quota imposta Branch (art. 168-ter del Tuir) |
|---|---|---|---|---|---|
| CE16 | 1 ,00 | 2 ,00 | 3 ,00 | 4 ,00 | 5 ,00 |

| | Codice Stato estero | Art. 168-ter del Tuir |
|---|---|---|
| CE17 | 1 | 2 |

| | | 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 |
|---|---|---|---|---|---|---|
| CE18 | Eccedenza d'imposta nazionale | 1 ,00 | 2 ,00 | 3 ,00 | 4 ,00 | 5 ,00 |
| CE19 | Eccedenza d'imposta estera | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 |
| CE20 | Residuo d'imposta nazionale | | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 |
| CE21 | Residuo d'imposta estero | | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 |

**Casi particolari** ☐

| | *segue* | 3° periodo d'imposta precedente | 2° periodo d'imposta precedente | 1° periodo d'imposta precedente | Presente periodo d'imposta |
|---|---|---|---|---|---|
| CE18 | Eccedenza d'imposta nazionale | 6 ,00 | 7 ,00 | 8 ,00 | 9 ,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 |

| | Totale eccedenze di imposta nazionale | Totale eccedenze di imposta estera | Credito da utilizzare nella presente dichiarazione | Valore di riferimento | Quota imposta Branch (art. 168-ter del Tuir) |
|---|---|---|---|---|---|
| CE22 | 1 ,00 | 2 ,00 | 3 ,00 | 4 ,00 | 5 ,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 | 1 ,00 |
| CE24 | Credito di cui all'art. 165, comma 6 | ,00 |
| CE25 | Credito già utilizzato di cui alla colonna 17 dei righi della sez. II-A | ,00 |
| 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'articolo 165 Tuir.

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'articolo 165 del Tuir, entro il termine di presentazione della successiva dichiarazione dei redditi.

### Imposte pagate a titolo definitivo

Sono tali le imposte divenute 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.

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.
Le imprese che hanno optato per il regime di esenzione ex articolo 168-*ter* Tuir non devono compilare il quadro CE con riferimento ai redditi delle S.O. all'estero a cui si applicano le disposizioni dell'articolo 167 Tuir, che vanno dichiarati nel quadro FC.
Nell'ipotesi di cui al comma 7 del citato art. 168-*ter*, dette imprese possono, tuttavia, compilare la sezione II-C al fine di evidenziare le eccedenze di imposta estere maturate in capo alla casa madre negli otto esercizi precedenti a quello di efficacia dell'opzione da scomputare dall'imposta dovuta sul reddito della *branch* esente assoggettato a *recapture*.
Il punto 4.5 del Provvedimento attuativo 28.08.2017 prevede che, in caso di esercizio dell'opzione per la branch exemption, le eccedenze di imposta di cui all'articolo 165, comma 6, del Tuir, sono scomputabili dai redditi della stabile organizzazione esente che siano oggetto del meccanismo di recapture.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'articolo 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 lettera a) del comma 5 dell'articolo 167 Tuir. Il credito d'imposta spetta, ai sensi dell'articolo 165 Tuir, in ragione delle imposte assolte 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 (articoli 47, comma 4 del Tuir).
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'articolo 167, comma 4 del Tuir per i quali sussiste la condizione di cui al comma 5, lettera a), del medesimo articolo 167. Il credito d'imposta spetta, ai sensi dell'articolo 165 del Tuir, in ragione delle imposte assolte 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 articoli 47, comma 4 del Tuir; tale ammontare, ai soli fini dell'applicazione dell'imposta, è computato in aumento del reddito complessivo (articoli 68, comma 4-*bis*, e 86, comma 4-*bis* del Tuir).
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. 147/2015).
Di seguito il credito d'imposta di cui agli articoli 47, comma 4, 68, comma 4-*bis*, 86, comma 4-*bis* del Tuir è definito "credito d'imposta indiretto".

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'articolo 165, comma 1, Tuir, e del credito d'imposta indiretto;
- **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'articolo 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 righi delle singole sezioni non fossero sufficienti.

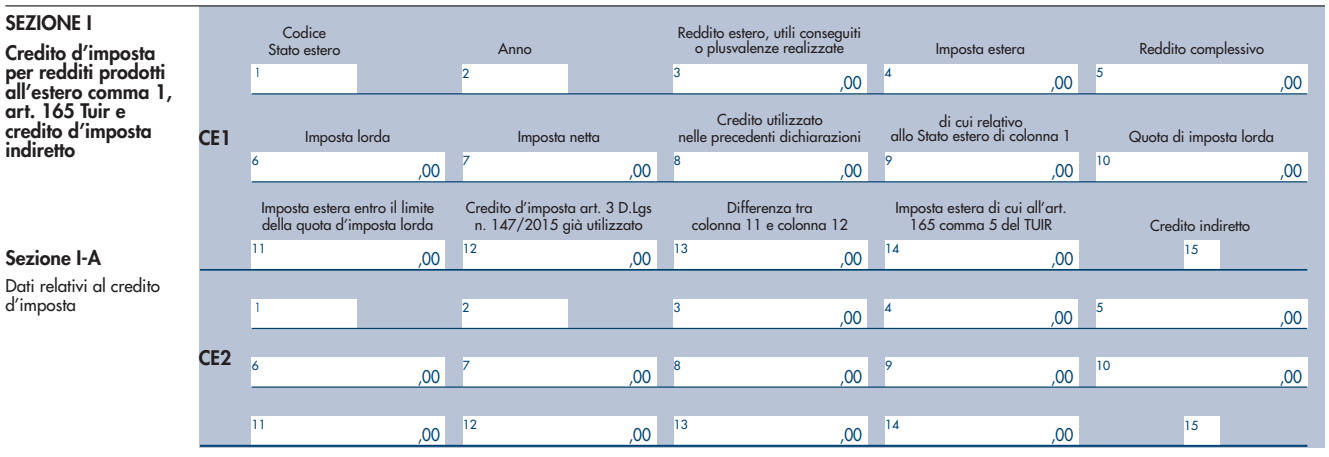
## SEZIONE I – CREDITO D'IMPOSTA ARTICOLO 165, COMMA 1, TUIR E CREDITO D'IMPOSTA INDIRETTO

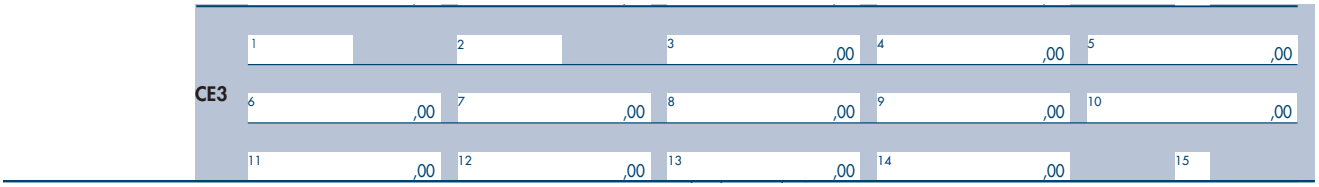
Tale sezione, deputata ad accogliere le imposte divenute definitive entro la data di presentazione della dichiarazione (o entro il termine di cui all'articolo 165, comma 5, Tuir), è divisa in:

- **sezione I-A**: riservata all'indicazione dei dati necessari per la determinazione dell'importo teoricamente spettante del credito d'imposta articolo 165, comma 1, Tuir e del credito d'imposta indiretto;
- **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'articolo 165 Tuir spetta fino a concorrenza della quota d'imposta lorda italiana corrispondente al rapporto tra il reddito prodotto all'estero ed 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 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 indiretto** 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. Nell'individuare tale limite si deve tener conto anche del credito già utilizzato nelle precedenti dichiarazioni riferito allo stesso periodo di conseguimento degli utili e/o di realizzo delle plusvalenze.

## Sezione I-A






Per la determinazione del **credito d'imposta spettante di cui al comma 1 dell'articolo 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.

Se il reddito estero d'impresa, così come rideterminato in Italia, è inferiore o pari a zero pur in presenza di imposta pagata all'estero, 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 indiretto** 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.

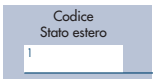
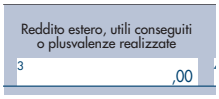
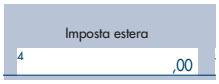
Qualora gli utili siano maturati da società controllate differenti, per ognuna di queste è necessario compilare un distinto rigo. Occorre procedere analogamente se le imposte assolte dalle società controllate sono relative a utili conseguiti e/o plusvalenze realizzate in periodi diversi.

Nell'ipotesi in cui il contribuente abbia conseguito utili e/o realizzato plusvalenze derivanti da partecipazioni in società controllate residenti o localizzate nello stesso Stato o territorio a regime fiscale privilegiato e, al contempo, abbia prodotto redditi nel medesimo Stato estero, è necessario determinare cumulativamente i due crediti d'imposta (credito d'imposta indiretto e credito d'imposta ex articolo 165 del Tuir), compilando un unico rigo della presente sezione.
Ai fini della determinazione del credito d'imposta, l'ammontare delle imposte estere da prendere in considerazione è pari alla somma delle imposte pagate all'estero dallo stesso contribuente e di quelle pagate dalle società estere controllate; allo stesso modo, il numeratore del rapporto per il calcolo della quota d'imposta lorda italiana è dato dalla somma dei redditi prodotti all'estero e degli utili conseguiti (e/o delle plusvalenze realizzate) derivanti dalle società estere controllate.
Questa modalità di determinazione del credito d'imposta va adottata anche per la compilazione delle colonne 8 e 9 della presente sezione.

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 articolo 165, comma 1, Tuir

### Righi da CE1 a CE3

| | |
|---|---|
| **Colonna 1**<br>  | 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**<br> | Va indicato il periodo di imposta in cui è stato prodotto il reddito estero. |
| **Colonna 3**<br>  | Va indicato il reddito prodotto all'estero che ha concorso a formare il reddito complessivo in Italia.<br>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**<br>  | Vanno indicate le imposte pagate all'estero resesi definitive entro la data di presentazione della dichiarazione per le quali non si è già fruito del credito di imposta nelle precedenti dichiarazioni.<br>I contribuenti che intendono avvalersi della facoltà di cui al comma 5 dell'articolo 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.<br>L'importo dell'imposta estera, utilizzabile ai fini del calcolo del credito spettante ai sensi del comma 1 dell'articolo 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.<br>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
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 entro il 31.10.2017 | imposta definitiva entro il 31.10.2018 | credito utilizzato nella precedente dichiarazione relativa ad imposta definitiva entro il 31.10.2017 |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 008 | 2016 | 1.500 | 525 | 300 | 225 | 300 |
| 209 | 2016 | 4.000 | 1.200 | 1.200 | | 1.200 |

di cui relativo allo Stato estero di colonna 1
9 300 ,00

Credito utilizzato nelle precedenti dichiarazioni
8 1.500 ,00

**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**<br>Imposta estera di cui all'art. 165 comma 5 del TUIR<br>14 ,00 | Riservata ai contribuenti che si sono avvalsi della facoltà di cui all'articolo 165, comma 5, Tuir. 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**<br>Codice Stato estero<br>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**<br>Anno<br>2 | Va indicato il periodo di imposta in cui sono stati conseguiti gli utili e/o sono state realizzate le plusvalenze. |
| **Colonna 3**<br>Reddito estero, utili conseguiti o plusvalenze realizzate<br>3 ,00 | Vanno indicati gli utili conseguiti e/o le plusvalenze realizzate nel periodo di imposta di cui a colonna 2; tale importo va aumentato delle imposte estere indicate nella colonna 4. |
| **Colonna 4**<br>Imposta estera<br>4 ,00 | Vano indicate le imposte assolte 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.<br>I contribuenti che intendono avvalersi della facoltà di cui al comma 5 dell'articolo 165 del Tuir, devono indicare in questa colonna anche la quota d'imposta relativa alle imposte assolte dalla società controllata che si renderanno definitive entro il termine di presentazione della successiva dichiarazione dei redditi.<br>In presenza di una imposta estera pari a zero, il rigo non va compilato. |
| **Colonna 5**<br>Reddito complessivo<br>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**<br>Imposta lorda<br>6 ,00 | Va indicata l'imposta lorda italiana relativa all'anno di imposta indicato a colonna 2. |
| **Colonna 7**<br>Imposta netta<br>7 ,00 | Va indicata l'imposta netta italiana relativa all'anno di imposta indicato a colonna 2. |
| **Colonna 8**<br>Credito utilizzato nelle precedenti dichiarazioni<br>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**<br>di cui relativo allo Stato estero di colonna 1<br>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 dalle società controllate residenti e localizzate nello stesso Stato estero di quello indicato in colonna 1.<br>L'importo da indicare in colonna 9 è già compreso in quello di colonna 8.<br>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**<br>Quota di imposta lorda<br>10 ,00 | Va indicata la quota di imposta lorda italiana così determinata:<br>reddito estero (col. 3) / reddito complessivo (col. 5) x imposta lorda (col. 6)<br>Se il rapporto > 1 → va indicato "1" |
| **Colonna 11**<br>Imposta estera entro il limite della quota d'imposta lorda<br>11 ,00 | Va indicato l'importo delle imposte estere, di colonna 4, 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.<br>Deve essere riportato il minor importo tra quello indicato in colonna 4 e la seguente differenza (colonna 10 – colonna 9). |
| **Colonna 12**<br>Credito d'imposta art. 3 D.Lgs n. 147/2015 già utilizzato<br>12 ,00 | Va indicato il credito d'imposta già utilizzato in periodi d'imposta precedenti dal cedente della partecipazione, ai sensi degli articoli 47, comma 4 del Tuir. |
| **Colonna 13**<br>Differenza tra colonna 11 e colonna 12<br>13 ,00 | colonna 11 – colonna 12, se positiva. |
| **Colonna 14**<br>Imposta estera di cui all'art. 165 comma 5 del TUIR<br>14 ,00 | La colonna 14 è riservata ai contribuenti che si sono avvalsi della facoltà di cui al comma 5 dell'articolo 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.<br>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**<br>Credito indiretto<br>15 | Va indicato il codice "1" se il rigo è compilato ai fini della determinazione del credito d'imposta indiretto; "2" se ai fini della determinazione di entrambi i crediti (indiretto ed ex articolo 165, comma 1, Tuir). |

## Sezione I-B

| Sezione I-B<br>Determinazione del credito d'imposta | | Anno | Totale col. 11 o col. 13 sez. I-A riferite allo stesso anno | Capienza nell'imposta netta | Credito da utilizzare nella presente dichiarazione |
|---|---|---|---|---|---|
| | CE4 | 1 | 2 ,00 | 3 ,00 | 4 ,00 |
| | CE5 | 1 | 2 ,00 | 3 ,00 | 4 ,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 2017 ed il terzo rigo all'anno 2018, nella sezione I-B dovranno essere compilati due distinti righi, uno per l'anno 2017 ed uno per l'anno 2018.

**Righi da CE4 a CE5**

| | |
|---|---|
| **Colonna 1**<br>Anno<br>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**<br>Totale col. 11 o col. 13 sez. I-A riferite allo stesso anno<br>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. |
| **Colonna 3**<br>Capienza nell'imposta netta<br>3 ,00 | Va indicato l'importo dell'imposta netta diminuito del credito già utilizzato nelle precedenti dichiarazioni (colonna 8) dei righi della sezione I-A, riferiti all'anno indicato in colonna 1 del presente rigo. |
| **Colonna 4**<br>Credito da utilizzare nella presente dichiarazione<br>4 ,00<br>L'importo va riportato nel rigo CE23 | Va indicato l'importo per il quale è possibile fruire del credito nella presente dichiarazione. Deve essere, quindi, indicato il minore tra l'importo di colonna 2 e di colonna 3 di questo rigo. |

## SEZIONE II – CREDITO D'IMPOSTA ARTICOLO 165, COMMA 6, TUIR

Tale sezione è riservata alla determinazione delle eccedenze di imposta di cui all'articolo 165, comma 6, Tuir, per i redditi esteri qualificati come redditi di impresa in Italia.
È divisa in:

- **Sezione II-A**: riservata all'indicazione dei dati necessari per la determinazione del credito d'imposta spettante;
- **Sezione II-B**: riservata all'esposizione delle eccedenze d'imposta determinate nella sezione II-A;
- **Sezione II-C**: riservata alla determinazione del credito, con riferimento ad eccedenze maturate nelle precedenti dichiarazioni.

***Articolo 165, comma 6, Tuir***

*Nel caso di reddito d'impresa prodotto, da imprese residenti, nello stesso Paese estero, l'imposta estera ivi pagata a titolo definitivo su tale reddito eccedente la quota d'imposta italiana relativa al medesimo reddito estero, costituisce un credito d'imposta fino a concorrenza della eccedenza della quota d'imposta italiana rispetto a quella estera pagata a titolo definitivo in relazione allo stesso reddito estero, verificatasi negli esercizi precedenti fino all'ottavo. Nel caso in cui negli esercizi precedenti non si sia verificata tale eccedenza, l'eccedenza dell'imposta estera può essere riportata a nuovo fino all'ottavo esercizio successivo ed essere utilizzata quale credito d'imposta nel caso in cui si produca l'eccedenza della quota di imposta italiana rispetto a quella estera relativa allo stesso reddito di cui al primo periodo del presente comma.*

La norma si applica anche al credito d'imposta indiretto.
La sezione II va compilata ai fini della determinazione delle eccedenze di imposta, anche nei seguenti casi:

- reddito estero rideterminato in Italia di valore inferiore o pari a zero e presenza d'imposta pagata all'estero;
- reddito estero rideterminato in Italia di valore positivo ed assenza della relativa imposta estera;
- reddito estero rideterminato in Italia di valore inferiore a zero ed assenza della relativa imposta estera.

Nel caso in cui il contribuente abbia conseguito utili e/o realizzato plusvalenze derivanti da partecipazioni in Cfc e, al contempo, abbia prodotto redditi nel medesimo Stato estero, è necessario determinare cumulativamente le eccedenze d'imposta di cui al comma 6 relative ad entrambi i crediti (indiretto ed ex articolo 165, Tuir) compilando un unico rigo della Sezione II-A.

## Sezione II-A

**SEZIONE II**
**Credito d'imposta comma 6, art. 165 Tuir**

**Sezione II-A**
Dati relativi alla determinazione del credito

**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 ,00 | 4 ,00 | 5 ,00 | 6 ,00 |

| Imposta lorda | Eccedenza imposta nazionale | Eccedenza imposta estera | Eccedenza imposta nazionale precedenti dichiarazioni | Eccedenza imposta nazionale negativa |
|---|---|---|---|---|
| 7 ,00 | 8 ,00 | 9 ,00 | 10 ,00 | 11 ,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 ,00 | 13 ,00 | 14 ,00 | 15 ,00 | 16 ,00 |

| Credito già utilizzato | Credito indiretto |
|---|---|
| 17 ,00 | 18 |

**CE7**

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| 1 | 2 | 3 ,00 | 4 ,00 | 5 ,00 | 6 ,00 |
| 7 ,00 | | 8 ,00 | 9 ,00 | 10 ,00 | 11 ,00 |
| 12 ,00 | | 13 ,00 | 14 ,00 | 15 ,00 | 16 ,00 |
| 17 ,00 | | 18 | | | |

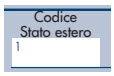
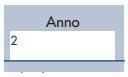
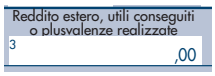
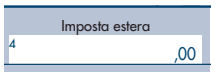
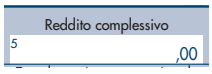
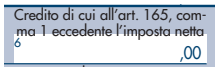
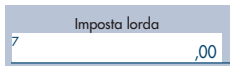
**CE8**

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| 1 | 2 | 3 ,00 | 4 ,00 | 5 ,00 | 6 ,00 |
| 7 ,00 | | 8 ,00 | 9 ,00 | 10 ,00 | 11 ,00 |
| 12 ,00 | | 13 ,00 | 14 ,00 | 15 ,00 | 16 ,00 |
| 17 ,00 | | 18 | | | |

# Applicazione del comma 6 dell'articolo 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**<br>  | 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**<br>  | Va indicato il periodo di imposta in cui è stato prodotto il reddito estero. |
| **Colonna 3**<br>  | 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**<br>  | 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**<br>  | 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**<br>  | 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**<br>Imposta estera = 120<br>quota di imposta lorda = 100<br>Imposta netta = 70<br>credito spettante ai sensi del comma 1 = 70<br>importo da indicare nella colonna 6 = (100 – 70)= 30 |
| **Colonna 7**<br>  | 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**

$$\textbf{col. 8} = \frac{\text{col. 3}}{\text{col. 5}} \textbf{ x col. 7} - \text{col. 4}$$

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.

- **reddito estero negativo**

$$\textbf{col. 8} = \frac{\text{col. 3}}{\text{col. 5}} \textbf{ x col. 7}$$

- **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**

$$\textbf{col. 9} = \text{col. 4} - \frac{\text{col. 3}}{\text{col. 5}} \textbf{ x col. 7}$$

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**<br>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'articolo 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**<br>Eccedenza imposta nazionale precedenti dichiarazioni<br>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**<br>Eccedenza imposta nazionale negativa<br>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.<br>L'importo di tale eccedenza nazionale negativa va riportato senza essere preceduto dal segno meno. |
| **Colonna 12**<br>Credito comma 6 relativo all'eccedenza di col. 10 utilizzato nelle precedenti dichiarazioni<br>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**<br>Eccedenza imposta estera precedenti dichiarazioni<br>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**<br>Credito comma 6 relativo all'eccedenza di col. 13 utilizzato nelle precedenti dichiarazioni<br>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**<br>Eccedenza imposta nazionale residua<br>15 ,00 | Va indicata l'eccedenza di imposta nazionale, tenendo conto del credito già utilizzato e riportato nella colonna 12.<br>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.<br>• **colonna 11 non compilata**<br>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.

  **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**<br>Calcolare *LimiteCredito* = Capienza – col. 12 (l'importo della Capienza è quello come sopra determinato)<br>**Se LimiteCredito è minore di zero**:<br>- la colonna 15 non va compilata;<br>- 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;<br>- 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.<br>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);<br>**Se LimiteCredito è uguale a zero:**<br>- la colonna 15 non va compilata;<br>- nella colonna 17 non va riportato alcun importo;<br>**Se LimiteCredito è maggiore di zero:**<br>- nella colonna 15 va riportato l'importo di *LimiteCredito* come sopra determinato;<br>- nella colonna 17 non va riportato alcun importo; |
| **Colonna 16**<br>Eccedenza imposta estera residua<br>16 ,00 | 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**<br>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**<br>Credito già utilizzato<br>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. |

## Applicazione del comma 6, articolo 165, Tuir al credito d'imposta indiretto

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.

### Righi da CE6 a CE8

| | |
|---|---|
| **Colonna 1**<br>Codice Stato estero<br>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 o realizzate le plusvalenze.

**Colonna 3**

Reddito estero, utili conseguiti o plusvalenze realizzate
3 ,00

Vanno indicati gli utili conseguiti o le plusvalenze realizzate nel periodo di imposta di cui a colonna 2; tale importo va aumentato delle imposte estere indicate nella successiva colonna 4.

**Colonna 4**

Imposta estera
4 ,00

Vanno indicate le imposte assolte 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).

**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:

$$\frac{\text{col. 3}}{\text{col. 5}} \quad \textbf{x col. 7} \quad - \quad \text{col. 4}$$

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:

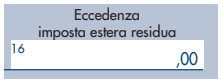
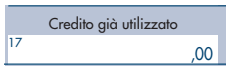
$$\text{col. 4} \quad - \quad \frac{\text{col. 3}}{\text{col. 5}} \quad \textbf{x col. 7}$$

Se il rapporto assume un valore > 1
→ va indicato "1"

| | |
|---|---|
| | Se il risultato dell'operazione:<br>• 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;<br>• 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. |

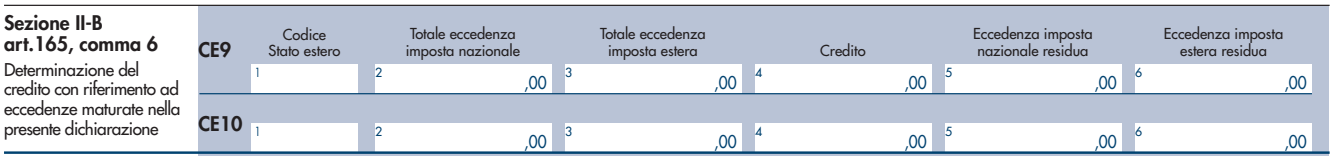
Le **colonne da 10 a 17** devono essere compilate qualora con riferimento alla controllata dello Stato estero di colonna 1 ed all'anno di colonna 2 sia stata determinata nella precedente dichiarazione una eccedenza di imposta nazionale o una eccedenza di imposta estera ai sensi del comma 6. Tale circostanza 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.

| | |
|---|---|
| **Colonna 10**<br>Eccedenza imposta nazionale precedenti dichiarazioni<br>10 ,00 | Va indicata l'eccedenza di imposta nazionale relativa alla controllata relativa allo Stato estero di cui a colonna 1 e all'anno di colonna 2, risultante dalle precedenti dichiarazioni. |
| **Colonna 11**<br>Eccedenza imposta nazionale negativa<br>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**<br>Credito comma 6 relativo all'eccedenza di col. 10 utilizzato nelle precedenti dichiarazioni<br>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 eccedenze di imposta estera. |
| **Colonna 13**<br>Eccedenza imposta estera precedenti dichiarazioni<br>13 ,00 | 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**<br>Credito comma 6 relativo all'eccedenza di col. 13 utilizzato nelle precedenti dichiarazioni<br>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 eccedenze di imposta nazionale. |
| **Colonna 15**<br>Eccedenza imposta nazionale residua<br>15 ,00 | Va indicata l'eccedenza di imposta nazionale tenendo conto del credito già utilizzato e riportato nella colonna 12.<br>A tal fine è necessario determinare la seguente differenza:<br>**col. 8 – col. 12**<br>È necessario distinguere il caso nel quale è stata compilata la colonna 11 da quello nel quale tale colonna non è stata compilata.<br>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**<br>  | 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:<br>**col. 9 – col. 14**<br>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**<br>  | 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**<br> | Va indicato uno dei seguenti codici:<br>• **codice 1**, se il rigo è compilato ai fini della determinazione delle eccedenze relative al credito d'imposta indiretto;<br>• **codice 2**, se il rigo è compilato ai fini della determinazione delle eccedenze relative ad entrambi i crediti (credito d'imposta ex articolo 165 Tuir e credito d'imposta indiretto).<br>In caso di compilazione del rigo ai fini della determinazione delle eccedenze relative al solo credito d'imposta ex articolo 165 del Tuir, la presente colonna non va compilata. |

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'articolo 165 Tuir, del credito d'imposta indiretto 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'articolo 165 Tuir e del credito indiretto.

## Sezione II-B




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 e le eccedenze d'imposta residua.
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 comma 6.

## Righi da CE9 a CE10

| | |
|---|---|
| **Colonna 1**<br>Codice Stato estero<br>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**<br>Totale eccedenza imposta nazionale<br>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**<br>Totale eccedenza imposta estera<br>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.<br>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**<br>Credito<br>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**<br>Col. 2 = 1.500<br>Col. 3 = 1.200<br>Credito: 4 1.200,00 – Eccedenza imposta nazionale residua: 5 300,00 – Eccedenza imposta estera residua: 6 ,00 |
| | **ESEMPIO DI COMPILAZIONE**<br>Col. 2 = 1.000<br>Col. 3 = 1.200<br>Credito: 4 1.000,00 – Eccedenza imposta nazionale residua: 5 ,00 – Eccedenza imposta estera residua: 6 200,00 |
| | **ESEMPIO DI COMPILAZIONE**<br>Col. 2 = -300<br>Col. 3 = 500<br>Credito: 4 ,00 – Eccedenza imposta nazionale residua: 5 -300,00 – Eccedenza imposta estera residua: 6 500,00 |

## Sezione II-C

**Sezione II-C**
**art.165, comma 6**
Determinazione del credito con riferimento ad eccedenze maturate nelle precedenti dichiarazioni

| | Codice Stato estero | Art. 168-ter del Tuir |
|---|---|---|
| CE11 | 1 | 2 |

| | | 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 |
| CE14 | Residuo d'imposta nazionale | | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 |
| CE15 | Residuo d'imposta estero | | ,00 | ,00 | ,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 | 9 ,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 |

| | Totale eccedenze di imposta nazionale | Totale eccedenze di imposta estera | Credito da utilizzare nella presente dichiarazione | Valore di riferimento | Quota imposta Branch (art. 168-ter del Tuir) |
|---|---|---|---|---|---|
| CE16 | 1 ,00 | 2 ,00 | 3 ,00 | 4 ,00 | 5 ,00 |

La sezione II-C va compilata per ogni singolo Stato estero, 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 righi 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'articolo 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 righi 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 righi 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 righi CE12 e CE13), la casella "Casi particolari" non va barrata.

Di seguito si riportano le istruzioni per i righi da CE11 a CE16; istruzioni che valgono anche per i righi da CE17 a CE22.

| | Codice Stato estero |
|---|---|
| **CE11** | 1 |

Nel **rigo CE11** 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.

| | Art. 168-ter del Tuir |
|---|---|
| | 2 |

Va barrata nei riquadri riferiti alle stabili organizzazioni esenti va barrata **("Articolo 168-*ter* del Tuir")**.

## 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 ,00 | 2 ,00 | 3 ,00 | 4 ,00 | 5 ,00 |

| *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 | 9 ,00 |

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 Redditi PF 2018. |
| **Colonna 2** | Va indicato l'importo indicato nel rigo CE14 colonna 3 del modello Redditi PF 2018. |
| **Colonna 3** | Va indicato l'importo indicato nel rigo CE14 colonna 4 del modello Redditi PF 2018. |
| **Colonna 4** | Va indicato l'importo indicato nel rigo CE14 colonna 5 del modello Redditi PF 2018. |
| **Colonna 5** | Va indicato l'importo indicato nel rigo CE14 colonna 6 del modello Redditi PF 2018. |
| **Colonna 6** | Va indicato l'importo indicato nel rigo CE14 colonna 7 del modello Redditi PF 2018. |
| **Colonna 7** | Va indicato l'importo indicato nel rigo CE14 colonna 8 del modello Redditi PF 2018. |
| **Colonna 8** | Va indicato l'importo indicato nel rigo CE14 colonna 9 del modello Redditi PF 2018. |
| **Colonna 9** | Va indicato l'ammontare dell'eccedenza di imposta nazionale relativa allo Stato estero 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 |

| *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 | 9 ,00 |
| **CE13** Eccedenza d'imposta estera | ,00 | ,00 | ,00 | ,00 |

Vanno riportate le eccedenze di imposta estera relative allo Stato estera di rigo CE11, derivanti da Redditi PF 2018.

| | |
|---|---|
| **Colonna 1** | Va riportato l'importo indicato nel rigo CE13 colonna 2 del modello Redditi PF 2018. |
| **Colonna 2** | Va riportato l'importo indicato nel rigo CE13 colonna 3 del modello Redditi PF 2018. |
| **Colonna 3** | Va riportato l'importo indicato nel rigo CE13 colonna 4 del modello Redditi PF 2018. |
| **Colonna 4** | Va riportato l'importo indicato nel rigo CE13 colonna 5 del modello Redditi PF 2018. |
| **Colonna 5** | Va riportato l'importo indicato nel rigo CE13 colonna 6 del modello Redditi PF 2018. |
| **Colonna 6** | Va riportato l'importo indicato nel rigo CE13 colonna 7 del modello Redditi PF 2018. |
| **Colonna 7** | Va riportato l'importo indicato nel rigo CE13 colonna 8 del modello Redditi PF 2018. |
| **Colonna 8** | Va riportato l'importo indicato nel rigo CE13 colonna 9 del modello Redditi PF 2018. |
| **Colonna 9** | Va indicato l'ammontare dell'eccedenza di imposta estera relativa allo Stato estero 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 righi 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.

## Rigo CE16

| | Totale eccedenze di imposta nazionale | Totale eccedenze di imposta estera | Credito da utilizzare nella presente dichiarazione | Valore di riferimento | Quota imposta Branch (art. 168-ter del Tuir) |
|---|---|---|---|---|---|
| **CE16** | 1 ,00 | 2 ,00 | 3 ,00 | 4 ,00 | 5 ,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 righi CE14 e CE15 va riportato quanto indicato nelle rispettive colonne dei righi 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 | ,00 | ,00 | ,00 | ,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 righi 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'importo 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 righi 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'importo 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.

**Compilazione della sezione II-C in caso di opzione di cui all'articolo 168-ter del Tuir, c.d. *"Branch exemption"***

In caso di esercizio dell'opzione per il regime c.d. "*branch exemption*" di cui all'articolo 168-*ter* Tuir, il comma 7 di tale disposizione prevede, in tema di *recapture*, che dall'imposta dovuta si scomputino le eventuali eccedenze positive di imposta estera riportabili ai sensi dell'articolo 165, comma 6. A tal fine, occorre procedere al ricalcolo delle eccedenze di imposta nazionali ed estere separando, all'interno del medesimo Paese, quelle attribuibili alle stabili organizzazioni esenti rispetto a quelle imputabili agli altri redditi esteri compilando distinti riquadri della presente sezione. Nei riquadri riferiti alle stabili organizzazioni esenti va barrata la casella di **colonna 2 ("Articolo 168-ter del Tuir")** dei righi CE11 e/o CE17.
In tale situazione, il contribuente deve:

- procedere al ricalcolo delle eccedenze di imposta nazionali ed estere separando, all'interno del medesimo Paese, quelle attribuibili alle stabili organizzazioni esenti rispetto a quelle imputabili agli altri redditi esteri. Dette eccedenze di imposta estere devono essere riportate nel **rigo CE13**, distintamente per periodo di formazione;
- riportare nella **colonna 2** del **rigo CE16** la somma delle eccedenze indicate nel rigo CE13 (senza compilare la colonna 1 del medesimo rigo CE16);
- riportare nella **colonna 5** del **rigo CE16** la quota di imposta italiana relativa al reddito oggetto di *recapture*;
- riportare nella **colonna 3** del **rigo CE16** il minore importo tra quello di colonna 2 e quello di colonna 5 del medesimo rigo;

# 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 | 1 ,00 |
| | **CE24** | Credito di cui all'art. 165, comma 6 | ,00 |
| | **CE25** | Credito già utilizzato di cui alla colonna 17 dei righi 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'articolo 165, comma 1 e 6, del Tuir e dell'articolo 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'articolo 165, comma 1, Tuir e dell'articolo 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'articolo 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

PERSONE FISICHE 2019

Agenzia Entrate

**PERIODO D'IMPOSTA 2018**

CODICE FISCALE

**REDDITI**

**QUADRO TR**

**Trasferimento della residenza all'estero**

Mod. N.

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| **SEZIONE I** Dati relativi alle plusvalenze | **TR1** | 1 Plusvalenza unitaria ,00 | 2 Plusvalenza sospendibile ,00 | 3 Tassazione ordinaria/separata | |
| | **TR2** | 1 Plusvalenza ricevuta ,00 | 2 Plusvalenza ricevuta sospendibile ,00 | 3 Tassazione ordinaria/separata | 4 Codice fiscale |
| **SEZIONE II** Determinazione dell'imposta | **TR3** Totali | 1 Plusvalenze ,00 | 2 Plusvalenze sospendibili a tassazione ordinaria ,00 | 3 Plusvalenze a tassazione separata ,00 | 4 Acconto dovuto a tassazione separata ,00 |
| | **TR4** | 1 Plusvalenza sospesa a tassazione ordinaria ,00 | 2 Aliquota media | 3 Imposta sospesa ,00 | |
| | **TR5** | 1 Plusvalenza rateizzata a tassazione ordinaria ,00 | 2 Aliquota media | 3 Imposta rateizzata ,00 | 4 Rata ,00 |
| **SEZIONE III-A** Monitoraggio | **TR6** | 1 Plusvalenza complessiva ,00 | 2 Patrimonio netto ,00 | 3 Plusvalenza ancora sospesa ,00 | 4 Imposta sospesa ,00 |
| | | 5 Plusvalenza realizzata ,00 | 6 Imposta dovuta ,00 | 7 Codice fiscale | |
| **SEZIONE III-B** Conferimenti | **TR7** | 1 Codice fiscale | | | 2 Plusvalenza sospesa ,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 (c.d. *exit tax*).

In alternativa al versamento immediato dell'imposta dovuta sulla plusvalenza, per effetto dell'articolo 166, comma 2-*quater*, Tuir e del decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 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 dovuta sulla plusvalenza unitariamente determinata;
2) il versamento rateale dell'imposta dovuta sulla plusvalenza unitariamente determinata; le quote dovute sono maggiorate degli interessi nella misura prevista dall'articolo 20 D.Lgs. 241/1997.

Ai sensi del comma 1, dell'articolo 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

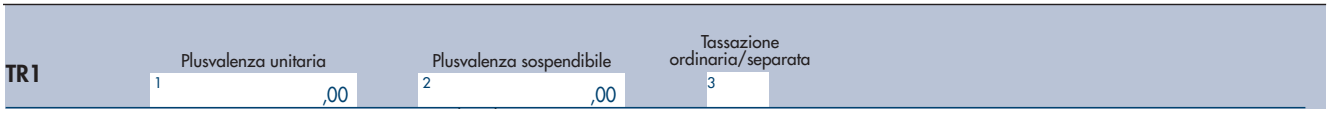
La plusvalenza viene determinata unitariamente in base al valore normale dei componenti dell'azienda o del complesso aziendale non confluiti in una stabile organizzazione residente.
Le perdite di esercizi precedenti non ancora utilizzate, compensano prioritariamente il reddito dell'ultimo periodo d'imposta 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/VERSAMENTO RATEALE

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 3.
L'opzione per il versamento rateale (6 quote costanti a decorrere dal termine di versamento del saldo delle imposte sui redditi relative all'ultimo periodo d'imposta di residenza in Italia) 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.
La sospensione/rateazione non può riguardare:
a) i maggiori e i minori valori dei beni di cui all'articolo 85 del Tuir;
b) i fondi in sospensione d'imposta di cui al comma 2 dell'articolo 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.

## SEZIONE I – DATI RELATIVI ALLE PLUSVALENZE

### Rigo TR1




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 1 non concorre alla formazione del reddito complessivo, in quanto si è optato per la tassazione separata.

## Rigo TR2

Nel caso di partecipazione a una o più società di cui all'articolo 5 Tuir, o società che abbiano optato per il regime di trasparenza di cui all'articolo 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'articolo 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

Nel **rigo TR3** va indicato:

- in **colonna 1**, la somma degli importi di cui a colonna 1 dei righi TR1 e TR2, di tutti i moduli compilati;
- in **colonna 2**, la somma degli importi di cui alla colonna 2 dei righi 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 righi 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

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 sospendibile a tassazione ordinaria);
- in **colonna 2**, l'aliquota media, pari al rapporto tra l'imposta netta (rigo RN26 colonna 2) ed il reddito complessivo (Rigo RN1 colonna 5);
- in **colonna 3**, l'ammontare dell'imposta sospesa, calcolata applicando l'aliquota media di colonna 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

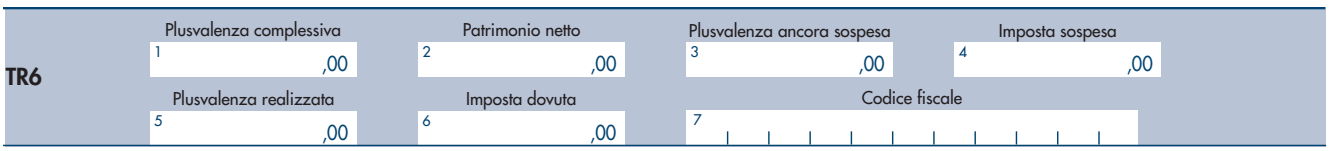
Nel **rigo TR5**, va indicato:

- 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 colonna 2) ed il reddito complessivo (Rigo RN1 colonna 5);
- in **colonna 3**, l'ammontare dell'imposta rateizzata, calcolata applicando l'aliquota media di colonna 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




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 sospendibile 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

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 REDDITI 2019 PER I NON RESIDENTI

È considerata non residente la persona fisica che nel 2018 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 / 184 giorni negli anni bisestili);
- 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 (D.M. 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% del reddito dagli stessi complessivamente prodotto;
- che non fruiscano nello Stato di residenza di agevolazioni fiscali analoghe.

## 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, anche i non residenti sono tenuti alla presentazione della dichiarazione Modello Redditi 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 2019 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 2019 della dichiarazione tramite il canale Fisconline. 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 Spa;
- 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

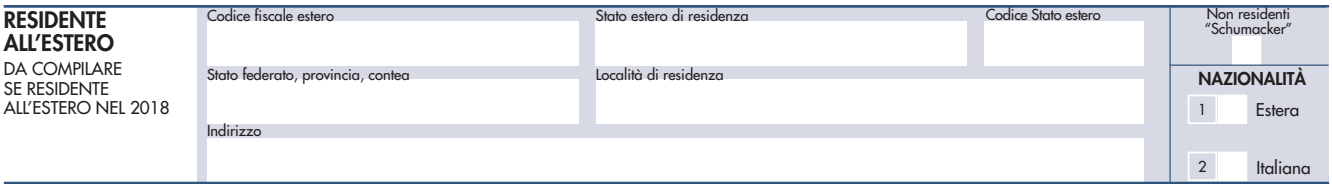
- Ritenute su utili distribuiti a persone fisiche non residenti o a società con sede legale all'estero (capitolo 1027 – articolo 01) codice IBAN IT 73A 01000 03245 348 0 06 1027 01

## 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:




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.

Vanno barrate entrambe le caselle in caso di doppia nazionalità; nessuna delle due se il soggetto non possiede né la cittadinanza italiana né quella dello Stato di residenza.

## 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. Conse-

guentemente 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. 124/1993 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'articolo 10, comma 1, lettera c) del previgente D.Lgs. 124/1993 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 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 RP13 con codice 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 RP13 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 RP13 con codice 25);
- le somme date spontaneamente agli enti o fondazioni che svolgono attività culturali e artistiche (da rigo RP8 a RP13 con codice 26);
- le somme date spontaneamente agli enti o fondazioni che operano nello spettacolo (da rigo RP8 a RP13 con codice 27);
- gli investimenti effettuati nel capitale sociale delle imprese start-up e PMI innovative (rigo RP80).

Queste spese danno diritto a detrazione solo se sostenute nell'interesse proprio e non per altri.
Infine, danno diritto alla detrazione (da rigo RP41 a rigo RP47) alcune spese per interventi di recupero del patrimonio edilizio (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 e le erogazioni liberali, le donazioni e gli altri atti a titolo gratuito a favore di trust/fondi speciali (rigo RP24 e RP26 con codice 7 e codice 12);
- i canoni, livelli e censi che gravano sui redditi degli immobili (rigo RP26 con codice 21);
- le indennità corrisposte al conduttore per la perdita dell'avviamento (rigo RP26 con codice 21);
- le somme restituite al soggetto erogatore se hanno concorso a formare il reddito in anni precedenti (rigo RP26 con codice 21);
- 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 21);
- il 50% delle imposte arretrate (rigo RP26 con codice 21).

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 RN – CALCOLO DELL'IRPEF

Se il soggetto non residente può usufruire delle detrazioni per carichi di famiglia, deve compilare anche uno o più righi del quadro RN (rigo RN6), in relazione alla sua specifica situazione.

## 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 2018, 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 subìto 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.

*Appunti*

*Appunti*

*Appunti*

*Appunti*

*Appunti*

*Appunti*

*Appunti*

*Appunti*

*Appunti*

TSSMAF001

TeamSystem®

TeamSystem
Via Sandro Pertini, 88 - 61122 Pesaro (PU)
Tel. 0721 42661 - Fax 0721 400502
www.teamsystem.com

Reg. n.8082
UNI EN ISO 9001:2015
Sedi Certificate:
Pesaro, Jesi, Roma,
Pegognaga e Torino

Certified Software Partner