



Redditi 2020

Società di Persone

Guida Operativa

A cura di
Federica Furlani
Luca Mambrin
Sergio Pellegrino

In collaborazione con

 **Euroconference**
Editoria



Redditi 2020

Società di Persone

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 Spa

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 l'11 marzo 2020

INDICE

COMPOSIZIONE DEL MODELLO pag.	11
Le principali novità del modello.....pag.	12
ASPETTI GENERALI	17
Soggetti tenuti ad utilizzare il modello Redditi - Società di persone ed equiparate	17
Modalità di presentazione	18
Termini di presentazione	22
VERSAMENTI E COMPENSAZIONI pag.	23
Termini e modalità di versamento	23
Regole sulle compensazioni.....pag.	25
Omesso o insufficiente versamento	28
FRONTESPIZIO pag.	29
Tipo di dichiarazione	31
Dati relativi alla società o associazione	36
Dati relativi al rappresentante firmatario della dichiarazione	38
Altri dati.....pag.	39
Firma della dichiarazione	40
Visto di conformità	42
Certificazione tributaria	44
Impegno alla presentazione telematica	44

QUADRO RD	pag.	47

Struttura e composizione del quadro	pag.	48
Sezione I – Allevamento di animali.....	pag.	49
Sezione II – Produzione di vegetali	pag.	53
Sezione III – Altre attività agricole connesse	pag.	55
Sezione IV – Determinazione del reddito	pag.	56

QUADRO RE - REDDITI DI LAVORO AUTONOMO DERIVANTI DALL'ESERCIZIO DI ARTI E PROFESSIONI	pag.	59

Generalità.....	pag.	60
Determinazione del reddito.....	pag.	63

QUADRO RF - REDDITO D'IMPRESA IN REGIME DI CONTABILITÀ ORDINARIA	pag.	77

Struttura e composizione del quadro	pag.	77
Variazioni in aumento	pag.	84
Variazioni in diminuzione	pag.	117
Determinazione del reddito.....	pag.	147

QUADRO RG - REDDITO D'IMPRESA IN REGIME DI CONTABILITÀ SEMPLIFICATA	pag.	153

Soggetti obbligati	pag.	154
Componenti positive	pag.	158
Componenti negative	pag.	167

QUADRO RO	pag.	197

Struttura del quadro	pag.	198
Sezione I – Modalità di compilazione	pag.	199
Sezione II – Modalità di compilazione	pag.	200

QUADRO RQ - ALTRE IMPOSTE.....pag. 209

Sezione I – Conferimenti o cessioni di beni o aziende in favore di C.A.F. (articolo 8, L. 342/2000).....	pag. 211
Sezione III – Imposta sostitutiva per conferimenti in SIIQ e SIINQ (commi da 119 a 141-bis, articolo 1, L. 296/2006).....	pag. 211
Sezione IV – Imposta sostitutiva sulle deduzioni extracontabili (articolo 1, comma 48, L. 244/2007)	pag. 213
Sezione VI-A – Imposta sostitutiva sui maggiori valori attribuiti in bilancio per le operazioni straordinarie	pag. 215
Sezione VI-B – Imposta sostitutiva sui maggiori valori dei beni (articolo 15, comma 10, D.L. 185/2008)	pag. 217
Sezione XII – Tassa etica.....	pag. 219
Sezione XIX – Imposta sostitutiva sui maggiori valori delle partecipazioni	pag. 220
Sezione XX – Imposta sostitutiva sui proventi derivanti dall’attività di noleggio occasionale di imbarcazioni e navi da diporto	pag. 222
Sezione XXI – Ulteriori componenti positivi ai fini Iva - indici sintetici di affidabilità fiscale.....	pag. 223
Sezione XXIII – Rivalutazione dei beni e delle partecipazioni.....	pag. 224

QUADRO RS.....pag. 227

Trasformazione da società soggetta all’Ires in società di persone.....	pag. 233
Perdite d’impresa in contabilità ordinaria non compensate nell’anno.....	pag. 234
Plusvalenze e sopravvenienze attive.....	pag. 234
Verifica dell’operatività e determinazione del reddito imponibile minimo dei soggetti non operativi	pag. 235
Modalità di compilazione.....	pag. 238
Aiuti di Stato	pag. 277
Redditi prodotti in euro Campione d’Italia.....	pag. 284

QUADRO RU.....pag. 287

Struttura del quadro	pag. 288
Sezione I – Crediti d’imposta.....	pag. 293
Sezione II – Caro petrolio.....	pag. 340
Sezione IV – Ricerca e sviluppo L. 190/2014 e formazione 4.0	pag. 341
Sezione V – Altri crediti d’imposta	pag. 342
Sezione VI-A – Crediti d’imposta ricevuti.....	pag. 343

Sezione VI-B – Crediti d'imposta trasferiti	pag. 344
Sezione VI-C – Limite di utilizzo.....	pag. 345

QUADRO FC

Disciplina generale	pag. 353
Soggetti tenuti alla compilazione del quadro FC	pag. 354
Composizione e struttura	pag. 354
Sezione I – Dati identificativi del soggetto non residente	pag. 355
Sezione II-A – Determinazione del reddito della Cfc.....	pag. 357
Sezione II-B – Perdite non compensate	pag. 360
Sezione II-C – Perdite virtuali domestiche	pag. 361
Sezione III – Imputazione del reddito	pag. 361
Sezione IV – Prospetto interessi passivi non deducibili.....	pag. 362
Sezione V – Attestazioni	pag. 364

QUADRO RN.....

Redditi.....	pag. 366
Altri redditi	pag. 371
Reddito minimo	pag. 371
Perdite	pag. 372
Redditi derivanti da imprese estere partecipate	pag. 372
Oneri.....	pag. 373
Trust trasparente o misto.....	pag. 377
Agevolazioni.....	pag. 378
Trasferimento della residenza all'estero	pag. 378
Crediti d'imposta.....	pag. 379
Il prospetto da rilasciare ai soci o associati.....	pag. 386
Le regole e gli adempimenti	pag. 406

QUADRO RX - COMPENSAZIONI E RIMBORSI.....

Struttura e composizione del quadro	pag. 422
Sezione I – Debiti/crediti ed eccedenze risultanti dalla presente dichiarazione.....	pag. 423
Sezione II – Crediti ed eccedenze risultanti dalla presente dichiarazione	pag. 425
Sezione III – Credito Irpef da ritenute subite	pag. 427

QUADRO RA	pag. 429
Soggetti obbligati	pag. 430
Modalità di compilazione	pag. 430
 QUADRO RB	pag. 455
Struttura e composizione del quadro	pag. 456
Modalità di compilazione	pag. 462
Sezione II – Dati necessari per usufruire delle agevolazioni previste per i contratti di locazione.....	pag. 474
 QUADRO RH - REDDITI DI PARTECIPAZIONE IN SOCIETÀ DI PERSONE ED EQUIPARATE	pag. 477
Generalità.....	pag. 478
Sezione I.....	pag. 478
Sezione II.....	pag. 480
 QUADRO RL - ALTRI REDDITI	pag. 483
Generalità.....	pag. 483
Sezione I – Redditi di capitale.....	pag. 484
Sezione II – Redditi diversi	pag. 494
 QUADRO RM - REDDITI SOGGETTI A TASSAZIONE SEPARATA, AD IMPOSIZIONE SOSTITUTIVA E PROVENTI DI FONTE ESTERA, RIVALUTAZIONE DEI TERRENI	pag. 501
Generalità.....	pag. 502
Sezione I – Indennità, plusvalenze e redditi di cui alle lettere G- <i>bis</i>), G- <i>ter</i>), H), I), L) e N), comma 1, articolo 17, Tuir e di cui all'articolo 11, commi da 5 a 8, L. 413/1991	pag. 502
Sezione II – Imposte e oneri rimborsati di cui alla lettera N- <i>bis</i>), comma 1, dell'articolo 17 del Tuir	pag. 505
Sezione III – Redditi di capitale di fonte estera soggetti ad imposta sostitutiva.....	pag. 505
Sezione IV – Redditi derivanti soggetti controllati non residenti	pag. 507

Sezione V – Redditi di capitale soggetti ad imposta sostitutiva.....	pag. 508
Sezione VI – Proventi derivanti da depositi in garanzia	pag. 509
Sezione VII – Rivalutazione del valore dei terreni ai sensi dell’articolo 2 D.L. 282/2002 e succ. modificazioni	pag. 509

QUADRO RT - PLUSVALENZE DI NATURA FINANZIARIA pag. 511

Generalità.....	pag. 512
Sezione I – Plusvalenze assoggettate ad imposta sostitutiva del 20%	pag. 512
Sezione II – Plusvalenze assoggettate ad imposta sostitutiva del 26%.....	pag. 518
Sezione III – Plusvalenze derivanti dalla cessione di partecipazioni qualificate	pag. 522
Sezione IV – Plusvalenze derivanti dalla cessione di partecipazioni in società o enti residenti o localizzati in stati o territori aventi un regime fiscale privilegiato	pag. 525
Sezione V – Minusvalenze non compensate nell’anno	pag. 529
Sezione VI – Riepilogo importi a credito	pag. 529
Sezione VII – Partecipazioni rivalutate	pag. 530

QUADRO RW - INVESTIMENTI ALL'ESTERO E/O ATTIVITÀ ESTERE DI NATURA FINANZIARIA - MONITORAGGIO pag. 531

La disciplina del monitoraggio fiscale	pag. 532
Investimenti.....	pag. 534
Attività estere di natura finanziaria	pag. 535
La compilazione del quadro RW.....	pag. 536

QUADRO RJ - IMPRESE MARITTIME pag. 541

Struttura e composizione del quadro	pag. 543
Sezione I – Determinazione del reddito imponibile.....	pag. 545
Sezione II – Determinazione del pro-rata di deducibilità	pag. 550
Sezione III – Valori civili e fiscali degli elementi dell’attivo e passivo	pag. 552

QUADRO RP pag. 553

Modalità di compilazione.....	pag. 553

QUADRO AC	pag. 601
Modalità di compilazione del quadro AC	pag. 604
 QUADRO RV - RICONCILIAZIONE DATI DI BILANCIO E FISCALI E OPERAZIONI STRAORDINARIE	pag. 609
Generalità.....	pag. 611
Sezione I – Riconciliazione dati di bilancio e fiscali	pag. 611
Sezione II – Operazioni straordinarie	pag. 615
 QUADRO TR	pag. 621
 QUADRO OP - COMUNICAZIONI PER I REGIMI OPZIONALI	pag. 625
Sezione I – Tonnage tax	pag. 625
Sezione II – Opzione di tassazione agevolata dei redditi derivanti dall'utilizzo di taluni beni immateriali ("Patent box")	pag. 626
 QUADRO DI - DICHIARAZIONE INTEGRATIVA	pag. 629
Aspetti generali	pag. 630
Modalità di compilazione.....	pag. 631

COMPOSIZIONE DEL MODELLO

Con Provvedimento del **Direttore** dell'Agenzia delle **Entrate** Prot. n. 27807/2020 del **31 gennaio 2020** è stato approvato il modello **Redditi Società di persone**, con relative istruzioni.



Il modello Redditi SP per la dichiarazione dei redditi è così costituito:

MODELLO BASE

- Informativa sulla privacy
- il frontespizio

DETERMINAZIONE DEL REDDITO

- quadro **RF** – reddito d'impresa in regime di contabilità ordinaria
- quadro **RG** – reddito d'impresa in regime di contabilità semplificata
- quadro **RE** – redditi di lavoro autonomo derivanti dall'esercizio di arti e professioni
- quadro **RA** – redditi dei terreni
- quadro **RB** – redditi dei fabbricati
- quadro **RH** – redditi di partecipazione in società di persone ed equiparate
- quadro **RL** – altri redditi
- quadro **RD** – reddito di allevamento di animali e reddito derivante da produzione di vegetali e da altre attività agricole
- quadro **RJ** – determinazione della base imponibile per alcune imprese marittime

DETERMINAZIONE DELLE IMPOSTE

- quadro **RT** – plusvalenze di natura finanziaria
- quadro **RM** – redditi soggetti a tassazione separata, ad imposizione sostitutiva e proventi di fonte estera, rivalutazione dei terreni
- quadro **RQ** – altre imposte

PROSPETTI VARI

- quadro **RV** – riconciliazione dati di bilancio e fiscali – operazioni straordinarie
- quadro **RP** – spese per le quali spetta una detrazione d'imposta
- quadro **RN** – redditi della società o associazione da imputare ai soci o associati
- quadro **RO** – elenco nominativo degli amministratori e dei rappresentanti e dati relativi ai singoli soci/associati e ritenute attribuite
- quadro **RS** – prospetti comuni ai quadri RD, RE, RF, RG, RH e RJ e prospetti vari
- quadro **RU** – crediti d'imposta
- modulo **RW** – investimenti all'estero e/o attività estere di natura finanziaria-monitoraggio
- quadro **AC** – comunicazione dell'amministratore di condominio
- quadro **FC** – redditi dei soggetti controllati non residenti (CFC)
- quadro **TR** – imposizione in uscita e valori fiscali in ingresso
- quadro **OP** – comunicazione per i regimi opzionali
- quadro **DI** – dichiarazione integrativa

VERSAMENTI

- quadro **RX** – risultato della dichiarazione

LE PRINCIPALI NOVITÀ DEL MODELLO
QUADRO RF – REDDITO D'IMPRESA IN REGIME DI CONTABILITÀ ORDINARIA

- Nel **rigo RF50** è stata inserita la **colonna 3** in cui indicare la quota annuale deducibile dei redditi di cui al beneficio "Patent box" qualora il contribuente abbia optato, in alternativa all'istanza di ruling, per l'indicazione delle informazioni necessarie alla determinazione del reddito agevolabile in idonea documentazione predisposta secondo quanto previsto dal provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 30 luglio 2019 ai sensi dell'articolo 4 D.L. 34/2019, convertito, con modificazioni, dalla L. 58/2019.

PATENT BOX							
RF50	Reddito esente e detassato (di cui	Ruling		Documentazione		Navi/Pesca	8
		1	2	3	4		
	Imprese sociali		Navi registro internazionale	Navi registro internazionale/ Plusvalenza			
	4	,00	5	6	,00	7	,00

- Tra le "Altre variazioni in diminuzione" (rigo RF55) è stato introdotto il **codice 79**, che riguarda 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, Tuir), effettuati dal 1° aprile 2019 al 31 dicembre 2019, ovvero entro il 30 giugno 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 che è maggiorato del 30% (articolo 1, D.L. 34/2019, convertito, con modificazioni, dalla L. 58/2019);

- I **rigli RF9, RF11 e RF55** (codice 9) sono stati integrati per accogliere l'**attività di enoturismo** (articolo 1, commi da 502 a 505, L. 205/2017), definita come *tutte le attività di conoscenza del vino espletate nel luogo di produzione, le visite nei luoghi di coltura, di produzione o di esposizione degli strumenti utili alla coltivazione della vite, la degustazione e la commercializzazione delle produzioni viticole aziendali, anche in abbinamento ad alimenti, le iniziative a carattere didattico e ricreativo nell'ambito delle cantine* (comma 502).

QUADRO RG – REDDITO D'IMPRESA IN REGIME DI CONTABILITÀ SEMPLIFICATA

- Nel **rigo RG2** è stata inserita la **colonna 3**, che accoglie l'indicazione del reddito per le società che esercitano l'**attività di enoturismo** (articolo 1, commi da 502 a 505, L. 205/2017), definita come *tutte le attività di conoscenza del vino espletate nel luogo di produzione, le visite nei luoghi di coltura, di produzione o di esposizione degli strumenti utili alla coltivazione della vite, la degustazione e la commercializzazione delle produzioni viticole aziendali, anche in abbinamento ad alimenti, le iniziative a carattere didattico e ricreativo nell'ambito delle cantine* (comma 502).

RG2	Ricavi di cui ai commi 1 (lett. a) e b)) e 2 dell'art. 85	Con emissione di fattura	Attività di agriturismo	5
		1 ,00	2 ,00	
		(di cui		
		Attività di enoturismo	Energia da fonti rinnovabili	
		3 ,00	4 ,00	,00

- Nel **rigo RG23** è stata inserita la **colonna 3** in cui indicare la quota annuale deducibile dei redditi di cui al beneficio "Patent box" qualora il contribuente abbia optato, in alternativa all'istanza di ruling, per l'indicazione delle informazioni necessarie alla determinazione del reddito agevolabile in idonea documentazione predisposta secondo quanto previsto dal provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 30 luglio 2019 ai sensi dell'articolo 4 D.L. 34/2019, convertito, con modificazioni, dalla L. 58/2019.

RG23	Reddito esente e detassato	PATENT BOX						8
		Ruling						
		Documentazione						
		1 ,00	2 ,00	3 ,00				
	(di cui	Imprese sociali	Navi registro internazionale	Navi registro internazionale/Plusvalenza	Navi/Pesca			
		4 ,00	5 ,00	6 ,00	7 ,00			

- Tra le "Altre variazioni in diminuzione" (rigo RG22) è stato introdotto il **codice 44**, che riguarda 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, Tuir), effettuati dal 1° aprile 2019 al 31 dicembre 2019, ovvero entro il 30 giugno 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 che è maggiorato del 30% (articolo 1, D.L. 34/2019, convertito, con modificazioni, dalla L. 58/2019);

QUADRO RQ – ALTRE IMPOSTE

Le **Sezioni XXIII-A, XXIII-B E XXIII-C “Rivalutazione beni d’impresa e partecipazioni”** accoglie la facoltà di rivalutare i beni d’impresa e delle partecipazioni e per l’affrancamento ai fini fiscali dei maggiori valori che risultano iscritti nel bilancio dell’esercizio in corso al 31 dicembre 2018 e affrancare il saldo di rivalutazione (articolo 1, commi da 696 a 704, L. 160/2019)

QUADRO RP – SPESE PER LE QUALI SPETTA UNA DETRAZIONE D’IMPOSTA

Nel quadro RP (righe RP1-RP30) è stata introdotta la **colonna 7 “Spese infrastruttura ricarica veicoli elettrici”** dove indicare le spese sostenute dal 1° marzo 2019 al 31 dicembre 2021 relative all’acquisto e alla posa in opera di infrastrutture di ricarica dei veicoli alimentati ad energia elettrica (articolo 16-ter D.L. 63/2013, convertito, con modificazioni, dalla L. 90/2013)

	Codice fiscale	Spese per interventi di recupero	Spese per acquisto mobili	Tipo	Spese per misure antisismiche	Bonus verde	Spese infrastruttura ricarica veicoli elettrici
RP1	1	2	3	4	5	6	7
		,00	,00		,00	,00	,00

QUADRO RN – REDDITI DELLA SOCIETÀ O ASSOCIAZIONE DA IMPUTARE AI SOCI O ASSOCIATI

- Nel rigo RN 17 è stata introdotta la **colonna 28 “Spese infrastruttura ricarica veicoli elettrici”** dove indicare le spese sostenute dal 1° marzo 2019 al 31 dicembre 2021 relative all’acquisto e alla posa in opera di infrastrutture di ricarica dei veicoli alimentati ad energia elettrica (articolo 16-ter D.L. 63/2013, convertito, con modificazioni, dalla L. 90/2013);
- È stato introdotto il **rigo RN24 (Sport bonus)**, per l’indicazione del credito d’imposta per le erogazioni liberali in denaro per interventi di manutenzione e restauro di impianti sportivi pubblici e per la realizzazione di nuove strutture sportive pubbliche (articolo 1, commi da 621 a 627, L. 145/2018), e il **rigo RN25 (Bonus bonifica ambientale)**, per l’indicazione del credito d’imposta per le erogazioni liberali in denaro effettuate per interventi su edifici e terreni pubblici per la bonifica ambientale (articolo 1, commi da 156 a 161, L. 145/2018).

QUADRO RT – PLUSVALENZE DI NATURA FINANZIARIA

La Sezione II accoglie l’indicazione delle plusvalenze derivanti dalla cessione di partecipazioni qualificate realizzate a decorrere dal 1° gennaio 2019, nonché delle plusvalenze realizzate da investitori non istituzionali attraverso la cessione a titolo oneroso di quote di partecipazione a fondi immobiliari (articolo 1, commi 999, 1000 e 1005, L. 205/2017), da assoggettare ad imposta sostitutiva del 26%.

QUADRO FC – REDDITI DEI SOGGETTI CONTROLLATI NON RESIDENTI (CFC)

Sono state introdotte alcune modifiche al quadro a seguito del D.Lgs. 142/2018 (emanato a seguito dell'attuazione della direttiva (UE) 2016/1164 del Consiglio, del 12 luglio 2016) in particolare nel Prospetto per la determinazione degli interessi passivi non deducibili e sulla non applicazione della disciplina delle c.d. "società di comodo" (articolo 96 e articolo 167, comma 7, Tuir)

QUADRO TR– IMPOSIZIONE IN USCITA E VALORI FISCALI IN INGRESSO

Il quadro TR è stato modificato per tener conto delle nuove disposizioni per l'applicazione della disciplina sull'imposizione in uscita e valori fiscali in ingresso (articoli 166 e 166-*bis* Tuir e D.Lgs. 142/2018).

QUADRO OP– COMUNICAZIONI PER I REGIMI OPZIONALI

È stato introdotto il **rigo OP21** nella Sezione IV da utilizzarsi in caso di opzione per la determinazione diretta del reddito agevolabile in alternativa alla procedura di cui articolo 31-*ter* del D.P.R. 600/1973 (Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 30 luglio 2019).

ASPETTI GENERALI

Il **modello Redditi SP - Società di persone ed equiparate** deve essere utilizzato per dichiarare i redditi prodotti nell'anno 2019, al fine di determinare la quota di reddito (o perdita) imputabile a ciascun socio o associato agli effetti delle imposte personali (Irpef o Ires dovute dai singoli soci).

SOGGETTI TENUTI AD UTILIZZARE IL MODELLO REDDITI - SOCIETÀ DI PERSONE ED EQUIPARATE

Il **Modello Redditi Società di persone ed equiparate** deve essere utilizzato dai seguenti soggetti, residenti nel territorio dello Stato:

- società semplici;
- società in nome collettivo e in accomandita semplice;
- società di armamento (equiparate alle società in nome collettivo o alle società in accomandita semplice, a seconda che siano state costituite all'unanimità o a maggioranza);
- società di fatto o irregolari (equiparate alle società in nome collettivo o alle società semplici a seconda che esercitino o meno attività commerciale);
- associazioni senza personalità giuridica costituite fra persone fisiche per l'esercizio in forma associata di arti e professioni;
- aziende coniugali se l'attività è esercitata in società fra i coniugi (coniugi cointestatari della licenza ovvero coniugi entrambi imprenditori);
- gruppi europei di interesse economico GEIE.



Si considerano **residenti** le società ed associazioni che hanno la presenza nel territorio dello Stato per la maggior parte del periodo di imposta:

- della **sede legale**, ovvero la sede sociale indicata nell'atto costitutivo o nello statuto;
- della **sede dell'amministrazione**, ovvero il luogo in cui trovano svolgimento le attività amministrative di direzione dell'ente;
- dell'**oggetto principale dell'attività** (determinato in base all'atto costitutivo, se esistente in forma di atto pubblico o scrittura privata autenticata, e, in mancanza, in base all'attività effettivamente esercitata), inteso quale luogo in cui si svolge l'attività necessaria al conseguimento dell'oggetto principale dell'impresa.

Accanto a questi criteri, il **comma 5-bis dell'articolo 73 del Tuir** stabilisce, invertendo in tal modo l'onere della prova, la presunzione di residenza nel territorio dello Stato delle società che detengono partecipazioni di controllo ai sensi dell'articolo 2359 cod. civ., nei soggetti di cui alle lettere a) e b) del comma 1 dell'articolo 73 Tuir, le quali, in alternativa:

- sono controllate, anche indirettamente, da soggetti residenti nel territorio dello Stato;

- sono amministrate da un consiglio di amministrazione, o altro organo equivalente di gestione, composto in via prevalente di consiglieri residenti nel territorio dello Stato.

Il modello Redditi SP **non deve essere presentato** da:

- le **aziende coniugali non gestite in forma societaria** (i coniugi, in questo caso, devono presentare il modello Redditi PF, utilizzando i quadri di specifico interesse);
- le **società di persone ed equiparate non residenti** nel territorio dello Stato (in questo caso va compilato il modello Redditi SC o il modello Redditi ENC);
- i **condomini**: questi devono invece presentare la dichiarazione modello 770 semplificato quali sostituti d'imposta per le ritenute effettuate.

MODALITÀ DI PRESENTAZIONE

Il modello Redditi SP deve essere presentato in **via telematica**.

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

La trasmissione della dichiarazione in via telematica può essere effettuata:

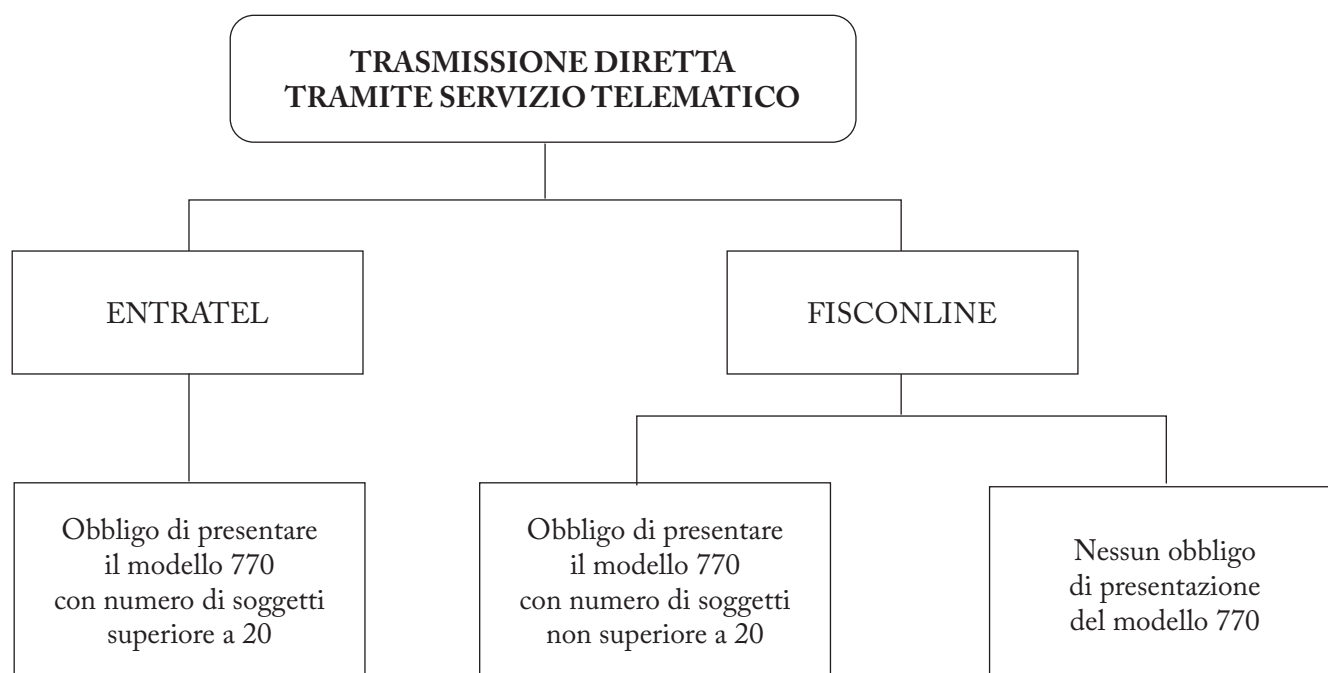
- direttamente;
- tramite intermediario abilitato.



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;



La dichiarazione trasmessa direttamente dal contribuente si considera presentata nel giorno in cui è conclusa la ricezione dei dati da parte dell'Agenzia delle entrate.

La prova della presentazione della dichiarazione è data dalla comunicazione rilasciata dall'Agenzia delle entrate che ne attesta l'avvenuto ricevimento.

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 dell'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, e sono:

- 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;
- coloro che esercitano abitualmente l'attività di consulenza fiscale;

- gli iscritti negli albi dei dottori agronomi e dei dottori forestali, degli agrotecnici e dei periti agrari;
- gli studi professionali e le società di servizi in cui almeno la metà degli associati o più della metà del capitale sociale sia posseduto da soggetti iscritti in alcuni albi, collegi o ruoli, come specificati dal decreto dirigenziale 18 febbraio 1999, per le dichiarazioni da loro predisposte;
- i notai iscritti nel ruolo indicato nell'articolo 24 L. 89/1913;
- le società tra professionisti iscritte all'Albo dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili e a quello dei Consulenti del Lavoro.

Obblighi intermediario

1. 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 in 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.

2. Trasmissione della dichiarazione

Entro il termine previsto, l'intermediario deve provvedere alla trasmissione telematica delle dichiarazioni per le quali si è 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.

3. 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 in via telematica, l'originale della stessa, debitamente sottoscritta dal contribuente, unitamente a 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 per l'effettuazione dei controlli da parte dell'Amministrazione Finanziaria.

4. Conservazione di copia delle dichiarazioni trasmesse

L'intermediario deve conservare, 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

È prevista:

- l'applicazione di una **sanzione** da 516 euro a 5.164 euro, in caso di tardiva od omessa trasmissione delle dichiarazioni (articoli 7-*bis*, D.Lgs. 241/1997), con possibilità di utilizzo dell'istituto del ravvedimento operoso;
- la **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.

OBBLIGHI DELL'INTERMEDIARIO

RILASCIO DELL'IMPEGNO
ALLA TRASMISSIONE TELEMATICA

TRASMISSIONE TELEMATICA
DELLA DICHIARAZIONE

CONSEGNA DELL'ORIGINALE DELLA DICHIARAZIONE
TRASMESSA E DI COPIA DELLA COMUNICAZIONE
DI AVVENUTO RICEVIMENTO DA PARTE DELL'AGENZIA
DELLE ENTRATE

CONSERVAZIONE DI COPIA
DELLA DICHIARAZIONE TRASMESSA

Dichiarazione trasmessa da società appartenenti a gruppi (articolo 3, comma 2-*bis*)

Nell'ambito di un **gruppo**, la trasmissione telematica delle dichiarazioni relative a soggetti ad esso appartenente può essere effettuata da uno o più soggetti dello stesso gruppo ed esclusivamente attraverso il servizio telematico Entratel.

Si considerano appartenenti al gruppo:

- l'ente (anche non commerciale) o la società (anche di persone) controllante;
- le società controllate, ovvero le società per azioni, in accomandita per azioni e a responsabilità limitata, le cui azioni o quote sono possedute dall'ente o società controllante o tramite altra società controllata da questa, per una percentuale superiore al 50% del capitale fin dall'inizio del periodo d'imposta precedente.

Tale disposizione si applica, in ogni caso, alle società e agli enti tenuti alla redazione del bilancio consolidato.

Per incaricare un'altra società del gruppo della presentazione telematica della propria dichiarazione, la società dichiarante deve consegnare la stessa, sottoscritta, alla società incaricata.

La società incaricata deve osservare tutti gli adempimenti previsti per gli intermediari abilitati e cioè deve:

- rilasciare l'impegno alla trasmissione;

ASPETTI GENERALI

Termini di presentazione

- trasmettere telematicamente nei termini la dichiarazione;
- rilasciare l'originale della dichiarazione trasmessa e copia della comunicazione di avvenuto ricevimento da parte dell'Agenzia delle entrate;
- conservare copia della dichiarazione trasmessa.

TERMINI DI PRESENTAZIONE

Il modello Redditi SP 2020 deve essere presentato entro **il 30 novembre dell'anno successivo a quello di chiusura del periodo di imposta.**

PRESENTAZIONE DICHIARAZIONE

PER VIA TELEMATICA

ENTRO IL 30 NOVEMBRE DELL'ANNO SUCCESSIVO A QUELLO
DI CHIUSURA DEL PERIODO DI IMPOSTA

La dichiarazione si considera presentata nel giorno in cui si è conclusa la ricezione dei dati da parte dell'Agenzia delle entrate.

La prova di presentazione della dichiarazione consiste nell'attestazione di ricezione telematica da parte dell'Agenzia stessa.

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.

VERSAMENTI E COMPENSAZIONI

TERMINI E MODALITÀ DI VERSAMENTO

Tutti i versamenti a saldo risultanti dal modello Redditi SP 2020 e quelli relativi al primo acconto devono essere effettuati entro il **30 giugno 2020**.

Possono tuttavia essere effettuati entro il trentesimo giorno successivo alla scadenza prevista (entro il 30 luglio 2020) con applicazione di una maggiorazione dello **0,40%** a titolo di interesse corrispettivo.



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.

Modalità di versamento

Il versamento delle imposte risultanti dal modello Redditi SP deve essere effettuato tramite il **modello F24** che va presentato esclusivamente in via telematica (per i titolari di partita Iva).

L'utilizzo del modello F24 consente di compensare tributi/contributi a debito con tributi/contributi a credito ed effettuare così il versamento soltanto della differenza.

Il modello F24 va presentato anche se il saldo finale è pari a zero.

Gli importi delle imposte che scaturiscono dalla dichiarazione devono essere versati arrotondati all'unità di euro, così come determinati nella dichiarazione stessa. Se invece gli ammontari indicati in dichiarazione devono essere successivamente elaborati (per il calcolo di acconti, rateazioni, ...) prima di essere versati, si applica la regola generale dell'arrotondamento al centesimo di euro (ad esempio, 10.000,752 euro arrotondato diventa 10.000,75 euro; 10.000,755 euro arrotondato diventa 10.000,76 euro; 10.000,758 euro arrotondato diventa 10.000,76 euro). Ciò in quanto si riferiscono ad importi che non si indicano in dichiarazione, ma direttamente nel modello di versamento F24.

I versamenti non vanno effettuati se gli importi a debito delle singole imposte o addizionali, risultanti dalle dichiarazioni dei redditi, non superano ciascuno il limite di **12 euro**.

Nella compilazione del modello F24 si deve tener presente che:

- gli interessi relativi agli importi a debito rateizzati di ciascuna sezione vanno esposti cumulativamente in un unico rigo all'interno della stessa sezione utilizzando l'apposito codice tributo;
- in corrispondenza di ciascun rigo, è possibile compilare soltanto una delle due colonne relativa agli importi a debito e agli importi a credito. Sullo stesso rigo del modello, infatti, può comparire un solo importo;
- l'importo minimo da indicare nel modello, relativamente ad ogni singolo codice tributo, è pari ad 1,03 euro, fatte salve le particolari previsioni relative a specifici tributi.

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 Irap/Irpef e versare invece in un'unica soluzione il primo acconto); non è invece rateizzabile l'acconto di novembre. L'opzione per il pagamento rateale è effettuata in occasione del primo versamento mediante indicazione nell'apposito campo del modello F24 del numero di rate prescelto e della rata che si sta versando (ad esempio, per indicare che si sta versando la prima rata di quattro verrà indicato nel campo denominato "rateazione" il numero 0104).

Sugli importi rateizzati sono dovuti **interessi** nella misura del **4%** 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 versati con il loro apposito codice tributo.

I contribuenti decidono di rateizzare il versamento delle imposte possono effettuare il pagamento della prima rata entro il 30 giugno 2020, ovvero entro il 30 luglio 2020 con la maggiorazione dello 0,40%.

Le rate successive vanno versate entro il giorno 16 di ogni mese con applicazione degli interessi dello 0,33% in misura forfetaria per ogni mese a prescindere dal giorno di versamento per i soggetti titolari di partita Iva.

Al riguardo, si veda il seguente prospetto riguardante i contribuenti titolari di partita Iva:

RATA	VERSAMENTO	INTERESSI %	VERSAMENTO (*)	INTERESSI %
1 ^a	30 giugno	0,00	30 luglio	0,00
2 ^a	16 luglio	0,18	20 agosto	0,18
3 ^a	20 agosto	0,51	16 settembre	0,51
4 ^a	16 settembre	0,84	16 ottobre	0,84
5 ^a	16 ottobre	1,17	16 novembre	1,17
6 ^a	16 novembre	1,50		

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

Nel caso, invece, di un contribuente non titolare di partita Iva, il pagamento della prima rata può essere effettuato entro il 30 giugno 2020 ovvero, per chi fruisce del differimento, entro il 30 luglio 2020. La Seconda rata deve essere versata entro il 31 luglio 2020 con l'applicazione degli interessi dello 0,33%, ovvero, per chi fruisce del differimento, entro il 31 luglio 2020 senza applicazione degli interessi.

Al riguardo, si veda il seguente prospetto:

RATA	VERSAMENTO	INTERESSI %	VERSAMENTO (*)	INTERESSI %
1 ^a	30 giugno	0,00	30 luglio	0,00
2 ^a	31 luglio	0,33	31 luglio	0,00
3 ^a	31 agosto	0,66	31 agosto	0,33
4 ^a	30 settembre	0,99	30 settembre	0,66
5 ^a	2 novembre	1,32	2 novembre	0,99
6 ^a	30 novembre	1,65	30 novembre	1,32

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

REGOLE SULLE COMPENSAZIONI

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.



Articolo 3 del D.L. 124/2019

La compensazione dei crediti relativi alle imposte sui redditi e alle relative addizionali e alle imposte sostitutive delle imposte sui redditi per importi superiori a 5.000 euro annui può essere effettuata a partire dal decimo giorno successivo a quello di presentazione della dichiarazione da cui il credito emerge.

Ai fini della verifica del superamento del limite di 5.000 euro annui sono considerate solo le compensazioni dei crediti che necessariamente devono essere esposte nel modello F24.

Chiarimenti in relazione alla novità introdotta dall'articolo 3 D.L. 124/2019 sono contenute nella **Risoluzione n. 110/E/2019**, che riporta nella tabella allegata i codici tributo dei debiti che possono essere estinti tramite compensazione con crediti pregressi afferenti alla medesima imposta, senza che la compensazione concorra al raggiungimento del limite di 5.000 euro

Poiché le nuove disposizioni si applichino “ai crediti maturati a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2019”, la prescrizione in argomento non si applicherà ai crediti maturati in relazione al periodo d'imposta 2018 per imposte sui redditi e relative addizionali, imposte sostitutive delle imposte sui redditi e Irap.

In particolare, i crediti del periodo d'imposta 2018 potranno essere compensati, senza l'obbligo di preventiva presentazione della relativa dichiarazione, fino alla scadenza del termine di presentazione della dichiarazione del periodo d'imposta 2019, all'interno della quale gli eventuali crediti residui del periodo d'imposta precedente dovranno essere “rigenerati”.

Restano ferme le disposizioni in materia di **visto di conformità** sulla dichiarazione da cui emerge il credito compensato.

In particolare, i contribuenti che utilizzano in compensazione i crediti relativi alle imposte sui redditi e alle relative addizionali, alle ritenute alla fonte, alle imposte sostitutive delle imposte sul reddito e all'imposta regionale sulle attività produttive, per importi superiori a 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.

Ai sensi del Decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, articolo 35, comma 1, lettera a), ciò che è richiesto è la *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.*



I soggetti che conseguono un livello di affidabilità fiscale ai fini ISA individuato con Provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate sono esonerati dall'apposizione del visto di conformità per la compensazione di crediti per un importo superiore a 20.000 euro.

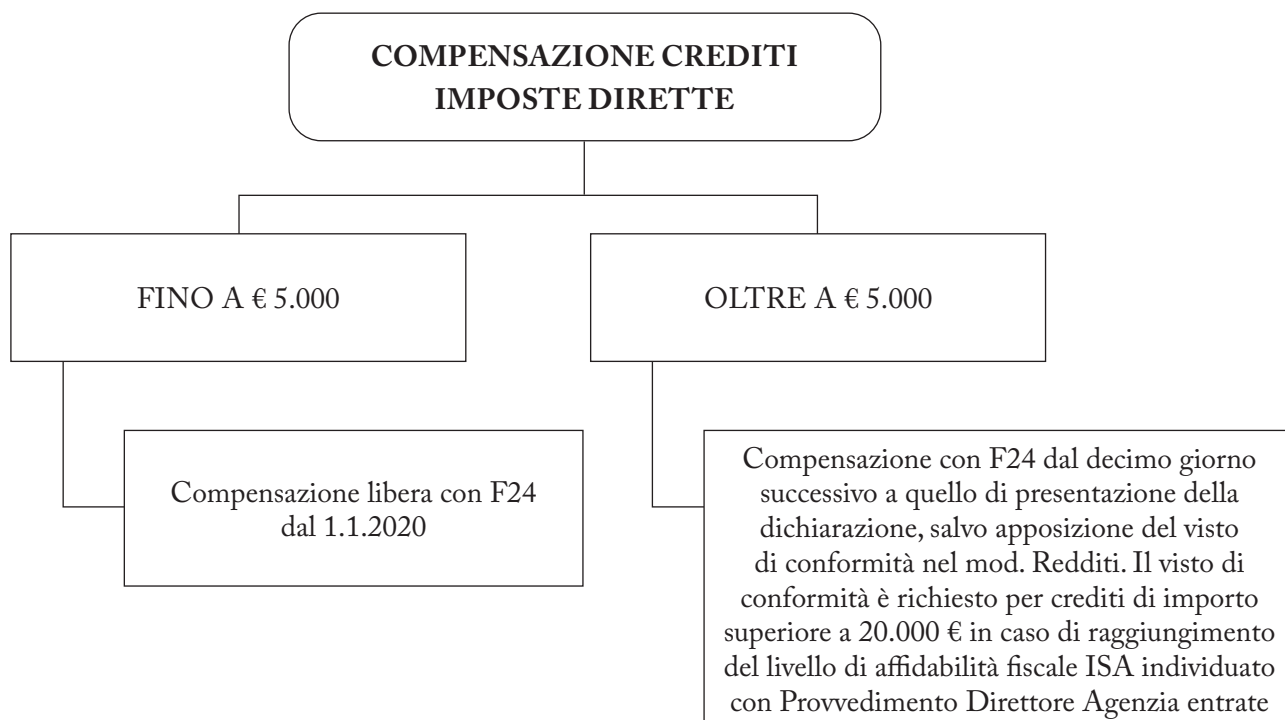
In relazione ai crediti da imposte dirette, la compensazione è quindi così strutturata:

- 1) utilizzi in compensazione sino ad un massimo di 5.000 euro:
 - compensazione possibile già dal 1° gennaio 2020;
 - nessun vincolo ulteriore rispetto alle pregresse abitudini;
- 2) utilizzi in compensazione per importi oltre 5.000 euro:
 - compensazione possibile dal decimo giorno successivo a quello di presentazione della dichiarazione da cui il credito emerge;
 - necessità di apporre il visto di conformità sulle dichiarazioni da cui emerge il credito, nel modello da presentarsi entro le canoniche scadenze; in alternativa, sottoscrizione da parte dell'organo di controllo (ove presente); per importi oltre 20.000 euro in caso di raggiungimento dello specifico livello di affidabilità fiscale ISA;
 - prodursi di compensazioni non regolari nel caso di mancato rispetto dell'onere di cui al punto precedente.

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 CONFORMITÀ CREDITI FISCALI – MOD. REDDITI SP

SOCIETÀ		
PARTITA IVA		
Mod. Redditi SP 2020		Note
1. Esistenza dei libri contabili e fiscali obbligatori	☐ SI ☐ NO	
2. Regolarità dei libri contabili e fiscali obbligatori	☐ SI ☐ NO	
3. Risccontro 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	☐ SI ☐ NO	
5. Corrispondenza dei valori indicati nel quadro RG del modello Redditi alla relativa documentazione (se in contabilità semplificata)	☐ SI ☐ NO	
6. Corrispondenza dei valori indicati nel quadro RE del modello 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 di imposta	☐ SI ☐ NO	
10. Risccontro 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 di imposta rimborsabili in conto fiscale e/o utilizzabili in compensazione ai sensi del D.Lgs. 241/1997, è di **700.000,00 euro per ciascun anno solare** (articolo 9, comma 2, D.L. 35/2013). Qualora l'importo dei crediti spettanti sia superiore al suddetto limite, l'eccedenza può essere chiesta a rimborso nei modi ordinari ovvero può essere portata in compensazione nell'anno solare successivo. L'importo dei crediti utilizzati per compensare debiti relativi a una stessa imposta non rileva ai fini del limite massimo di 700.000,00 euro, anche se la compensazione è effettuata mediante il modello F24. Per l'utilizzo in compensazione di crediti inesistenti è prevista la sanzione dal 100 al 200% dell'importo indebitamente fruito.

OMESSO O INSUFFICIENTE VERSAMENTO

L'omesso o insufficiente versamento delle somme dovute a titolo di saldo e acconto risultanti dalla dichiarazione, è regolarizzabile attraverso l'istituto del ravvedimento operoso (articolo 13, comma 1, D.Lgs. 472/1997), versando:

- l'imposta o la maggiore imposta;
- gli interessi legali (0,05% annuo da 1.1.2020; 0,8% annuo a partire da 1.1.2019);
- la sanzione, pari a:
 - 0,1% per ogni giorno di ritardo, se il pagamento avviene entro 14 giorni;
 - 1,5% (1/10 del 15%) dell'imposta non versata se il versamento avviene tra il 15° ed il 30° giorno;
 - 1,67% (1/9 del 15%) dell'imposta non versata se il versamento avviene tra il 31° ed il 90° giorno;
 - 3,75% (1/8 del 30%) dell'imposta non versata se il versamento avviene dal 91° giorno al termine di presentazione della dichiarazione;
 - 4,29% (1/7 del 30%) dell'imposta non versata, se il ravvedimento avviene entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo;
 - 5% (1/6 del 30%) dell'imposta non versata se il ravvedimento avviene oltre due anni.

FRONTESPIZIO

Il **frontespizio** contenuto nel modello Redditi SP 2020 si compone di due facciate:

- la prima contiene l'informativa ai sensi dell'articolo 13 Regolamento UE 2016/679 sul trattamento dei dati personali;
- la seconda contiene le indicazioni generali circa il tipo di dichiarazione, i dati relativi alla società/associazione dichiarante, la firma della dichiarazione, l'impegno alla presentazione telematica, il visto di conformità e la certificazione tributaria.



Informativa sul trattamento dei dati personali ai sensi degli articoli 13 e 14 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, così come modificato dal D.Lgs. 101/2018.

Finalità del trattamento

I dati trasmessi attraverso questo modello verranno trattati dall'Agenzia delle Entrate per le finalità di liquidazione, accertamento e riscossione delle imposte.
La base giuridica del trattamento è da individuarsi nell'esercizio di pubblici poteri connessi allo svolgimento delle predette attività (liquidazione, accertamento e riscossione) di cui è investita l'Agenzia delle Entrate (art. 6, §1 lett. e) del Regolamento).

Conferimento dei dati

I dati richiesti devono essere forniti obbligatoriamente per potersi avvalere degli effetti delle disposizioni in materia di dichiarazione dei redditi.
L'omissione e/o l'indicazione non veritiera di dati può far incorrere in sanzioni amministrative o, in alcuni casi, penali.
L'indicazione del numero di telefono o cellulare, del fax e dell'indirizzo di posta elettronica è facoltativa e consente di ricevere gratuitamente dall'Agenzia delle Entrate informazioni e aggiornamenti su scadenze, novità, adempimenti e servizi offerti.

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.

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.

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.

Titolare del trattamento

Titolare del trattamento dei dati personali è l'Agenzia delle Entrate, con sede in Roma, via Giorgione n. 106 - 00147.

Responsabili 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.

Diritti dell'interessato

L'interessato ha il diritto, in qualunque momento, di ottenere la conferma dell'esistenza o meno dei dati forniti anche attraverso la consultazione all'interno della propria area riservata, area Consultazione del sito web dell'Agenzia delle Entrate. Ha, inoltre, il diritto di chiedere, nelle forme previste dall'ordinamento, la rettifica dei dati personali inesatti e l'integrazione di quelli incompleti e di esercitare ogni altro diritto ai sensi degli articoli 18 e 20 del Regolamento laddove applicabili.

Tali diritti possono essere esercitati con richiesta indirizzata a: Agenzia delle Entrate, via Giorgione n. 106 - 00147 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

La presente informativa viene data in via generale per tutti i titolari del trattamento sopra indicati.

30

TIPO DI DICHIARAZIONE

In tale sezione il contribuente deve indicare il tipo di dichiarazione compilata, barrando l'apposita casella.

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
	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐

Investimenti o attività finanziarie all'estero

La casella relativa al **quadro VO** va barrata soltanto dai soggetti non tenuti o esonerati dalla presentazione della dichiarazione annuale Iva che devono comunicare opzioni o revoche relativamente al periodo 2019.

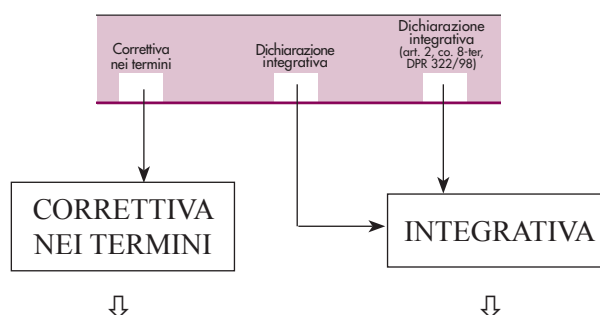
La casella relativa al **quadro AC** deve essere utilizzata dal contribuente obbligato ad effettuare la comunicazione annuale all'Anagrafe Tributaria dell'importo complessivo dei beni e servizi acquistati dal condominio nell'anno solare e dei dati identificativi dei relativi fornitori, nonché dei dati catastali in caso di intervento di recupero del patrimonio edilizio.

I soggetti nei confronti dei quali si applicano gli **indici sintetici di affidabilità fiscale** devono:

- barrare la casella corrispondente;
- compilare ed allegare gli appositi modelli.



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 (disciplinati dall'articolo 9-*bis* D.L. 50/2017, convertito dalla L. 96/2017) sono tenuti alla presentazione del Modello Isa – Indici Sintetici di Affidabilità Fiscale, che costituisce parte integrante del modello Redditi 2020.



CORREGGONO DICHIARAZIONI PRESENTATE NEI TERMINI

DICHIARAZIONE TARDIVA

NESSUNA INDICAZIONE NEL FRONTESPIZIO

- **Dichiarazione correttiva nei termini**

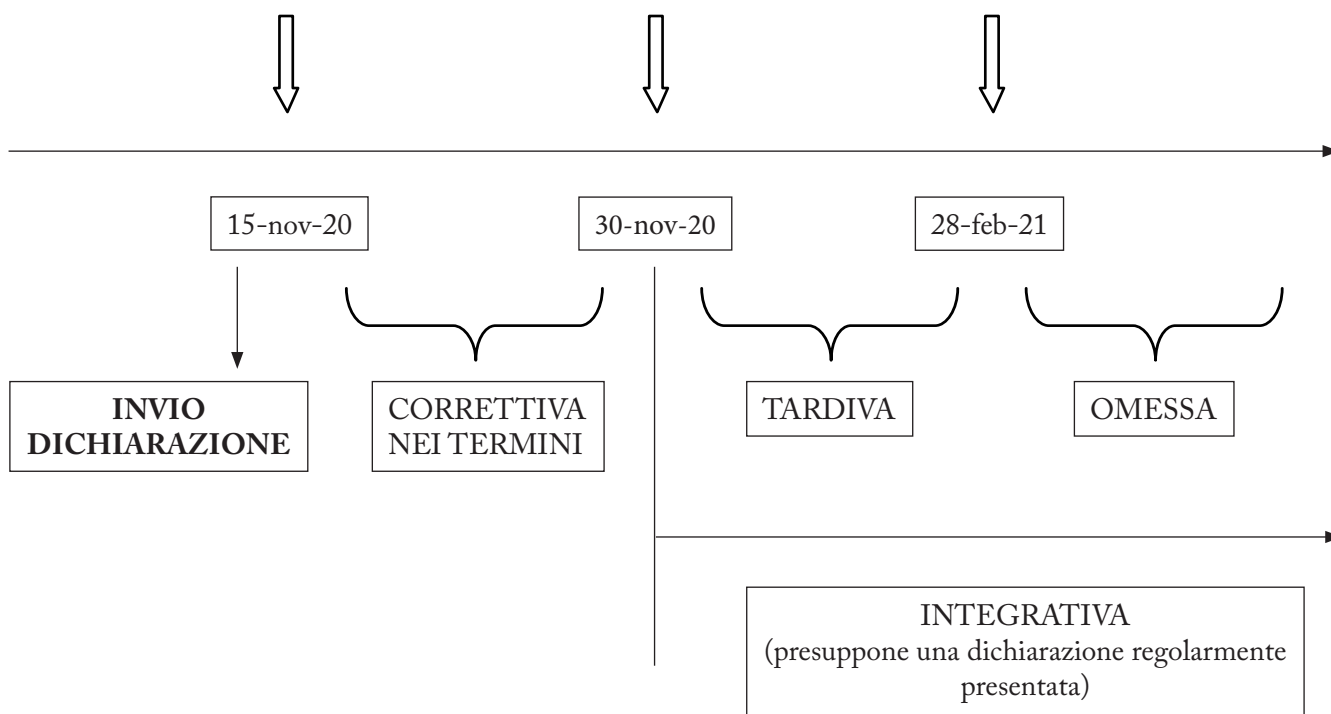
La casella “**correttiva nei termini**” va barrata quando la dichiarazione viene ripresentata entro i **termini ordinari**, in sostituzione di una precedente dichiarazione errata: essa si sostituisce integralmente alla prima e consente al contribuente di esporre redditi non dichiarati in tutto o in parte, di evidenziare ritenute, crediti di imposta, ...

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.

- **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.



In particolare, se la dichiarazione è presentata con ritardo non superiore a novanta giorni, indipendentemente se sia dovuta o meno imposta, la violazione può essere regolarizzata eseguendo spontaneamente entro lo stesso termine il pagamento di una **sanzione di 25 euro**, ferma restando l'applicazione delle sanzioni relative alle eventuali violazioni riguardanti il pagamento dei tributi.

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

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 stata 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 decreto del Presidente della Repubblica 600/1973".

La casella **"Dichiarazione integrativa"** va quindi compilata in caso di presentazione di una dichiarazione integrativa, 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 minore reddito o, comunque, di un maggiore o minore debito d'imposta o di un maggiore o minore credito e fatta salva l'applicazione delle sanzioni e ferma restando l'applicazione dell'articolo 13 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, L. 190/2014, salva l'applicazione delle sanzioni e ferma restando l'applicazione dell'articolo 13 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 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.



In relazione all'utilizzo in compensazione dei crediti derivanti dalla dichiarazione dei redditi integrativa a favore del contribuente, presentata oltre il termine di presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo, l'Agenzia delle entrate, nel corso di Telefisco 2020, ha chiarito che:

- il credito deve essere indicato nella dichiarazione relativa all'anno in cui è stata presentata l'integrativa e deve essere preliminarmente utilizzato in *compensazione* interna con l'imposta dovuta per l'anno in cui è stata presentata l'integrativa;

- per la *compensazione* esterna nel modello F24 per importi superiori a 5.000,00 euro annui, a decorrere dai crediti maturati dal periodo d'imposta in corso al 31.12.2019 è necessaria la preventiva presentazione della dichiarazione, come stabilito dall'articolo 3 del D.L. 124/2019 (la *compensazione* può avvenire a partire dal decimo giorno successivo a quello di presentazione).

Risposta Agenzia delle entrate – Telefisco 2020 del 30.01.2020

Il credito da dichiarazione ultrannuale ritarda la compensazione

Domanda:

Come deve comportarsi un contribuente che ha presentato una dichiarazione integrativa ultraannuale (relativa al 2016 nel corso del 2019) dalla quale emerge un credito Irpef e intenda utilizzarlo a partire dal 2020 per compensare il debito Iva relativo al primo trimestre quando, successivamente alla compensazione orizzontale effettuata, si accorga che, dalla propria dichiarazione dei redditi relativa al 2019, emerge un debito Irpef che, secondo le istruzioni, deve essere compensato preliminarmente con il credito Irpef da integrativa già utilizzato?

Risposta:

L'articolo 2, comma 8-bis, del D.P.R. 322/1998 prevede che, in caso di dichiarazione integrativa presentata oltre il termine prescritto per la presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo (la cosiddetta dichiarazione integrativa "ultrannuale"), l'eventuale credito da essa risultante va indicato nella dichiarazione relativa al periodo d'imposta in cui è presentata la dichiarazione integrativa (ad esempio, se la dichiarazione integrativa, relativa all'anno 2016, è presentata nel corso del 2019, il relativo credito deve essere indicato nella dichiarazione relativa all'anno 2019, presentata nel 2020).

L'indicazione del credito in dichiarazione è resa obbligatoria per consentire la rigenerazione del credito stesso e, quindi, la sua disponibilità per il pagamento di debiti maturati a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione integrativa (ad esempio, debiti relativi all'anno 2019 scadenti nel 2020).

La rigenerazione del credito pregresso si compie attraverso la sua partecipazione alla liquidazione della corrispondente imposta dovuta per l'anno corrente.

Se il risultato della liquidazione è un'eccedenza d'imposta a credito, tale eccedenza può essere, eventualmente, utilizzata in compensazione esterna per il pagamento di debiti relativi ad altre imposte. Al riguardo si ricorda che, in base all'articolo 17 del D.Lgs. 241/1997, come modificato dall'articolo 3 del D.L. 124/2019, le eccedenze d'imposta a credito maturate a partire dal periodo d'imposta 2019 possono essere utilizzate in compensazione esterna, per importi superiori a 5mila euro annui, non prima che siano trascorsi dieci giorni dalla data di presentazione della dichiarazione da cui emerge il credito.

Quindi, se il credito che si intende compensare è superiore a 5mila euro, è necessario attendere la presentazione della relativa dichiarazione, su cui deve essere apposto, tra l'altro, il visto di conformità (articolo 1, comma 574, della L. 147/2013).

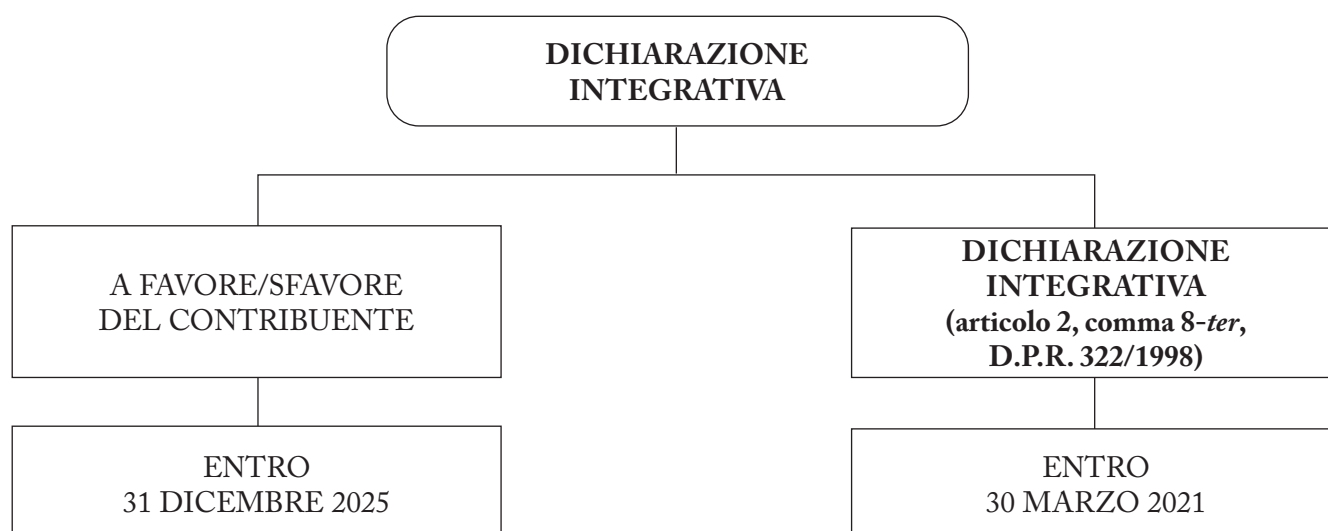
Se, invece, l'utilizzo del credito è inferiore o uguale a 5mila euro, la compensazione può essere eseguita anche prima della presentazione della dichiarazione. In tal caso, qualora si verifichi, in sede di successiva predisposizione della dichiarazione, che il credito utilizzato non è effettivamente spettante, sarà necessario procedere al suo riversamento, ricorrendo all'istituto del rinvio.

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”**.



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 dell'usura

Soggetti che, esercitando una attività imprenditoriale, commerciale, artigianale o comunque economica, ovvero una libera arte o professione, ed avendo opposto un rifiuto a richieste di natura estorsiva o, comunque, non avendovi aderito, subiscono nel territorio dello Stato un danno a beni mobili o immobili in conseguenza di fatti delittuosi commessi, anche al di fuori di un vincolo associativo, per il perseguimento di un ingiusto profitto. Per le vittime delle suddette richieste estorsive, l'articolo 20, comma 2, della 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 nei Comuni colpiti dall'evento sismico del 26 dicembre 2018

Per i soggetti che alla data del 26 dicembre 2018, avevano la residenza ovvero la sede legale o operativa nel territorio dei Comuni di Aci Bonaccorsi, Aci Catena, Aci Sant'Antonio, Acireale, Milo, Santa Venerina, Trecastagni, Viagrande e Zafferana Etnea interessati dall'evento sismico che si è verificato in pari data il D.M. 25 gennaio 2019, ha sospeso i termini dei versamenti e degli adempimenti tributari, scadenti nel periodo compreso tra il 26 dicembre 2018 e il 30 settembre 2019.

I soggetti colpiti da altri eventi eccezionali dovranno indicare nell'apposita casella il **codice 3**.

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.

SOCIETÀ O ASSOCIAZIONE		Ragione sociale													
		Codice fiscale						Partita IVA							
Data di efficacia giuridica fusione/scissione		Periodo di imposta						Stato		Natura giuridica		Situazione			
giorno mese anno		giorno mese anno						giorno mese anno							
		dal						al							
Indicare, in caso di fusione, il codice fiscale del soggetto incorporante o risultante dalla fusione e, in caso di scissione, quello del beneficiario designato								Telefono		Fax					
Indirizzo di posta elettronica															

Nel quadro dei dati relativi alla società/associazione cui si riferisce la dichiarazione, devono essere indicati:

- la **ragione sociale** risultante dall'atto costitutivo, senza abbreviazioni, fatta eccezione per la natura giuridica (Snc, Sas, ...);
- il **codice fiscale** rilasciato dall'Amministrazione finanziaria. In caso di fusione, scissione totale o trasformazione vanno indicati rispettivamente i dati della società fusa o incorporata, scissa o trasformata per la quale si presenta la dichiarazione;
- il **numero di partita Iva**;
- la **data di efficacia giuridica fiscale/scissione totale**, se diversa dalla data di decorrenza degli effetti fiscali dell'operazione straordinaria, relativa alla frazione di esercizio compresa tra l'inizio del periodo di imposta e la data in cui ha effetto l'operazione straordinaria;
- il **periodo di imposta**;
- lo **stato**, con indicazione di uno dei seguenti codici:

TABELLA A

CODICE	STATO DELLA SOCIETÀ O ASSOCIAZIONE ALL'ATTO DELLA PRESENTAZIONE DELLA DICHIARAZIONE
1	Soggetto in normale attività
2	Soggetto in liquidazione per cessazione di attività
3	Soggetto in fallimento o in liquidazione coatta amministrativa
4	Soggetto estinto

- la **natura giuridica**, con indicazione di uno dei seguenti codici:

TABELLA B

CODICE	TABELLA GENERALE DI CLASSIFICAZIONE NATURA GIURIDICA
	<i>Soggetti residenti</i>
1	Società in accomandita per azioni
2	Società a responsabilità limitata
3	Società per azioni
4	Società cooperative e loro consorzi iscritti nell'albo nazionale delle società cooperative
5	Altre società cooperative
6	Mutue assicuratrici
7	Consorzi con personalità giuridica
8	Associazioni riconosciute
9	Fondazioni
10	Altri enti ed istituti con personalità giuridica
11	Consorzi senza personalità giuridica
12	Associazioni non riconosciute e comitati
13	Altre organizzazioni di persone o di beni senza personalità giuridica (escluse le comunioni)
14	Enti pubblici economici
15	Enti pubblici non economici
16	Casse mutue e fondi di previdenza, assistenza, pensioni o simili con o senza personalità giuridica
17	Opere pie e società di mutuo soccorso
18	Enti ospedalieri
19	Enti ed istituti di previdenza e di assistenza sociale
20	Aziende autonome di cura, soggiorno e turismo
21	Aziende regionali, provinciali, comunali e loro consorzi
22	Società, organizzazioni ed enti costituiti all'estero non altrimenti classificabili con sede dell'amministrazione od oggetto principale in Italia
23	Società semplici ed equiparate ai sensi dell'art. 5, comma 3, lett. b), del TUIR
24	Società in nome collettivo ed equiparate ai sensi dell'art. 5, comma 3, lett. b), del TUIR
25	Società in accomandita semplice
26	Società di armamento
27	Associazione fra artisti e professionisti
28	Aziende coniugali
29	GEIE (Gruppi europei di interesse economico)
50	Società per azioni, aziende speciali e consorzi di cui agli artt. 31, 113, 114, 115 e 116 del D.Lgs. 18 agosto 2000, n. 267 (Testo Unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali)
51	Condomini
52	Depositi I.V.A.
53	Società sportive dilettantistiche costituite in società di capitali senza fine di lucro
54	Trust
55	Amministrazioni pubbliche
56	Fondazioni bancarie
57	Società europea
58	Società cooperativa europea
59	Rete di imprese
61	Gruppo IVA
	<i>Soggetti non residenti</i>
30	Società semplici, irregolari e di fatto
31	Società in nome collettivo
32	Società in accomandita semplice
33	Società di armamento
34	Associazioni fra professionisti

FRONTESPIZIO

Dati relativi al rappresentante firmatario della dichiarazione

35	Società in accomandita per azioni
36	Società a responsabilità limitata
37	Società per azioni
38	Consorzi
39	Altri enti ed istituti
40	Associazioni riconosciute, non riconosciute e di fatto
41	Fondazioni
42	Opere pie e società di mutuo soccorso
43	Altre organizzazioni di persone e di beni
44	Trust
45	GEIE (Gruppi europei di interesse economico)

- la **situazione**, con indicazione di uno dei seguenti codici:

TABELLA C

CODICE	SITUAZIONE DELLA SOCIETÀ O ASSOCIAZIONE RELATIVAMENTE AL PERIODO DI IMPOSTA CUI SI RIFERISCE LA DICHIARAZIONE
1	Periodo d'imposta che inizia dalla data di messa in liquidazione per cessazione di attività, per fallimento o per liquidazione coatta amministrativa
2	Periodi d'imposta successivi a quello di dichiarazione di fallimento o di messa in liquidazione
3	Periodo d'imposta in cui ha avuto termine la liquidazione per cessazione di attività, per fallimento o per liquidazione coatta amministrativa
4	Periodo d'imposta in cui si è verificata l'estinzione del soggetto per fusione o incorporazione
5	Periodo d'imposta in cui è avvenuta la trasformazione da società soggetta ad IRES in società non soggetta ad IRES o viceversa
6	Periodo normale d'imposta e periodo compreso tra l'inizio del periodo d'imposta e la data di messa in liquidazione
7	Periodo d'imposta in cui si è verificata l'estinzione del soggetto per scissione totale
8	Periodo d'imposta in cui è avvenuta la trasformazione da società in nome collettivo o società in accomandita semplice a società semplice

- in caso di **fusione/scissione** deve essere indicato il codice fiscale del soggetto risultante dalla fusione o beneficiario della scissione;
- il numero telefonico, di fax e l'indirizzo di posta elettronica, al fine di poter ricevere eventuali comunicazioni da parte dell'Amministrazione finanziaria.

DATI RELATIVI AL RAPPRESENTANTE FIRMATARIO DELLA DICHIARAZIONE

RAPPRESENTANTE FIRMATARIO DELLA DICHIARAZIONE	Codice fiscale (obbligatorio)										Codice carica		Data carica				
													giorno	me	anno		
	Cognome										Nome					Sesso (barrare la relativa casella)	
																M	F
	Data di nascita			Comune (o Stato estero) di nascita							Provincia		Telefono				
giorno			me		anno												
Codice fiscale società o ente dichiarante																	

Nel presente riquadro devono essere riportati i seguenti dati del **rappresentante della società firmatario** della dichiarazione:

- dati anagrafici
- codice fiscale
- codice carica

I **codici carica** da utilizzare e da indicare nell'apposito campo sono i seguenti:

TABELLA GENERALE DEI CODICI DI CARICA

1	Rappresentante legale, negoziale o di fatto, socio amministratore
2	Rappresentante di minore, inabilitato o interdetto, Curatore dell'eredità giacente, amministratore di eredità devoluta sotto condizione sospensiva o in favore di nascituro non ancora concepito e amministratore di sostegno
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

Lo spazio riservato alla **data di decorrenza** della carica va compilato solo se il rappresentante è diverso da quello indicato nella dichiarazione relativa al precedente periodo di imposta.

In caso di più rappresentanti, nel frontespizio vanno comunque indicati i dati di un solo soggetto; i dati relativi agli altri rappresentanti vanno indicati nel quadro RO, sezione I.

ALTRI DATI

ALTRI DATI

Grandi
contribuenti

Canone
RAI

Impresa
sociale

Situazioni
particolari

Va barrata dalle imprese con
volume d'affari non inferiore a
100 milioni di euro

Casella **Canone Rai**: deve essere compilata indicando:

- **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.



La casella “**Impresa sociale**” deve essere barrata dall’impresa sociale di cui al D.Lgs. 112/2017. Alle imprese sociali non si applicano le disposizioni relative a:

- società di comodo,
- Isa.



Il contribuente ha la possibilità di evidenziare particolari condizioni che riguardano la dichiarazione, 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 dai contribuenti 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.

FIRMA DELLA DICHIARAZIONE

FIRMA DELLA DICHIARAZIONE		Quadri compilati:																					
RA	RB	RD	RE	RF	RG	RH	RJ	RL	RM	RN	RO	RP	RQ	RS	RT	RU	RV	TR	RX	FC	OP	DI	
☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐	
										Invio avviso telematico controllo automatizzato dichiarazione all'intermediario ☐										Invio altre comunicazioni telematiche all'intermediario ☐			
Esonero dall'apposizione del visto di conformità ☐										FIRMA DEL DICHIARANTE													

In questo riquadro vanno indicati:

- i **quadri** compilati;
- la **firma** del rappresentante legale della società dichiarante e, in mancanza, di chi ha l’amministrazione anche di fatto o di un rappresentante negoziale. La mancata sottoscrizione della dichiarazione comporta la nullità della stessa, ma può essere sanata se il contribuente vi provvede entro trenta giorni dal ricevimento dell’invito da parte del competente ufficio dell’Agenzia delle entrate.
- se si desidera l’invio dell’**avviso telematico controllo automatizzato dichiarazione intermediario** all’intermediario.



Comunicazione degli esiti del controllo formale automatizzato delle dichiarazioni

Nel caso di irregolarità emerse ai sensi dell’articolo 36-*bis* D.P.R. 600/1973, 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*, 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 controllo automatizzato dichiarazione all'intermediario*" e l'intermediario a sua volta ha accettato di riceverlo barrando la casella "*ricezione avviso telematico controllo automatizzato intermediario*" 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.



- la 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, L. 190/2014) e la comunicazione delle anomalie riscontrate automaticamente dei dati dichiarati ai fini dell'applicazione degli studi di settore. Il contribuente deve barrare la casella apposita e l'intermediario accetterà barrando la casella "*Ricezione comunicazioni telematiche all'intermediario*" nel riquadro "*Impegno alla presentazione telematica*".

Esonero dall'apposizione del visto di conformità

Esonero dall'apposizione del visto di conformità ☐

la casella va barrata nel caso in cui il contribuente sia **esonero dall'apposizione del visto di conformità** ai sensi dell'articolo 9-bis, comma 11, lettere a) e b), del D.L. 50/2017, ovvero nel caso abbia conseguito un livello di affidabilità fiscale ai fini ISA individuato con il provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate.

In tal caso è esonerato dall'apposizione del visto di conformità per la compensazione di **crediti per un importo non superiore a 20.000 euro** annui relativamente alle imposte dirette e all'imposta regionale sulle attività produttive.

VISTO DI CONFORMITÀ

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	
	Si rilascia il visto di conformità ai sensi dell'art. 35 del D.Lgs. n. 241/1997 FIRMA DEL RESPONSABILE DEL C.A.F. O DEL PROFESSIONISTA	

Il riquadro deve essere compilato per apporre il visto di conformità ai sensi dell'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.

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

Le istruzioni per la compilazione del modello Redditi 2020 - SP 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’articolo 3, comma 3, lettere 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’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 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	

Questo riquadro deve essere compilato per attestare il rilascio della certificazione tributaria di cui all'articolo 36 D.Lgs. 241/1997, possibile nei confronti dei contribuenti titolari di redditi d'impresa in regime di contabilità ordinaria, anche per opzione, a condizione che siano stati rilasciati il visto di conformità formale e l'asseverazione ai fini degli studi di settore.

Il professionista incaricato deve quindi, negli spazi appositi:

- riportare il proprio codice fiscale;
- indicare il codice fiscale del contribuente che ha predisposto la dichiarazione e tenuto le scritture contabili ovvero la partita Iva della società di servizi o del CAF-impresе di cui all'articolo 24, comma 2, D.M. 164/1999, nel caso in cui le attività di predisposizione della dichiarazione e di tenuta delle scritture contabili siano state effettuate dai predetti soggetti sotto il diretto controllo e responsabilità del professionista che rilascia la certificazione tributaria;
- apporre la firma che attesta il rilascio della certificazione.

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

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 "*soggetto che ha predisposto 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 controllo automatizzato dichiarazione*" va barrata nel caso in cui l'intermediario accetti di ricevere l'avviso telematico relativo alle comunicazione di irregolarità della dichiarazione.

La casella "*ricezione altre comunicazioni telematiche*" va barrata se l'intermediario accetta la scelta del contribuente di fargli pervenire ogni comunicazione riguardante possibili anomalie presenti nella dichiarazione e nei relativi allegati.

Si veda il commento nel paragrafo dedicato alla Firma della dichiarazione .

QUADRO RD



CODICE FISCALE

	RD1	Codice attività				
SEZIONE I Allevamento di animali	RD2	Numero dei capi normalizzati				
	RD3	Numero capi allevabili nei limiti dell'art. 32 del Tuir				
	RD4	Numero dei capi eccedenti (rigo RD2 – rigo RD3)				
	RD5	Reddito di allevamento eccedente				,00
SEZIONE 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 agricola eccedente				,00
SEZIONE 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	Enoturismo 5		6
SEZIONE IV Determinazione del reddito	RD11	TOTALE REDDITO (rigo RD5 + RD9 + RD10, col. 6)				,00
	RD12	Recupero incentivi fiscali				,00
	RD14	Reddito				,00
	RD15	Perdite di impresa	Perdite di periodo	Perdite pregresse		4
			1	In misura limitata	In misura piena	3
			,00	2	,00	,00
	RD16	REDDITO (da riportare nel quadro RN)		ACE		2
			1		,00	

Il quadro RD deve essere compilato dalle società di persone e dai soggetti equiparati, ad esclusione delle società in nome collettivo e in accomandita semplice:

- per dichiarare i redditi derivanti dall'attività di allevamento di animali e/o quelle dirette alla produzione di vegetale eccedenti il limite di cui alla lettera b) del comma 2 dell'articolo 32 del Tuir determinato ai sensi del comma 5 dell'articolo 56 del Tuir e del comma 1 dell'articolo 56-*bis* del Tuir;

QUADRO RD

Struttura e composizione del quadro

- per dichiarare i redditi derivanti dalle attività agricole connesse di cui all'articolo 56-*bis* commi 2 e 3 del Tuir;
- per dichiarare i redditi derivanti dall'attività di agriturismo di cui alla L. 96/2006 determinati 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 1, comma 423, L. 266/2005, qualora detti redditi siano determinati secondo i criteri previsti dal citato comma 423.



Per dichiarare i **redditi derivanti dallo svolgimento dell'attività di enoturismo**, di cui all'articolo 1, commi da 502 a 505, della L. 205/2017, per la quale si applicano le disposizioni fiscali previste dall'articolo 5, comma 1, della L. 413/1991. Tale attività è considerata attività agricola connessa ai sensi del comma 3 dell'articolo 2135 del cod. civ. ove svolta dall'imprenditore agricolo, singolo o associato, di cui al medesimo articolo 2135 del cod. civ. (articolo 1, comma 2, del decreto del Ministro delle politiche agricole alimentari, forestali e del turismo del 12 marzo 2019).



Sono considerati redditi d'impresa i redditi dei terreni, per la parte derivante dall'esercizio delle attività agricole di cui all'articolo 32 del Tuir, ove prodotti da società in nome collettivo e in accomandita semplice.



I sistemi di determinazione del reddito secondo i **criteri forfetari** di cui alle seguenti sezioni non sono esclusivi: la società **ha facoltà di non avvalersi** delle disposizioni di cui alle sezioni del presente quadro. In tal caso, l'opzione o la revoca per la determinazione del reddito relativo alle predette attività va esercitata in sede di dichiarazione, determinando il reddito nel quadro RF o RG.

STRUTTURA E COMPOSIZIONE DEL QUADRO

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 determinati ai sensi dell'articolo 56-*bis* commi 2 e 3 del Tuir e i redditi conseguiti da soggetti che esercitano attività di agriturismo. Inoltre 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, qualora detti redditi siano determinati secondo i criteri previsti dal comma 1-*bis* dell'articolo 1, L. 266/2005;



Inoltre la **sezione III** deve essere utilizzata anche per dichiarare i redditi derivanti dallo **svolgimento dell'attività di enoturismo**, di cui all'articolo 1, commi da 502 a 505, della L. 205/2017, per la quale si applicano le disposizioni fiscali previste dall'articolo 5, comma 1, della L. 413/1991.

- la **sezione IV** con le regole di determinazione del reddito.

RD1 – codice attività

RD1	Codice attività	

Nel **rigo RD1** deve essere indicato il codice di attività svolta in via prevalente, desumibile dalla tabella di classificazione delle attività economiche Ateco 2007.

SEZIONE I – ALLEVAMENTO DI ANIMALI

SEZIONE I Allevamento di animali	RD2	Numero dei capi normalizzati		
	RD3	Numero capi allevabili nei limiti dell'art. 32 del Tuir		
	RD4	Numero dei capi eccedenti (rigo RD2 – rigo 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 Società di Persone;
- 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.

Il **valore medio** e il **coefficiente** sono stabiliti con decreto del Ministero dell'economia e delle finanze di concerto con il Ministero delle politiche agricole alimentari e forestali.



Per il **biennio 2018-2019**, 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, forestali e del turismo del 15 marzo 2019.

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 predetto decreto.

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 foraggiere producibili**;
- i **valori parametrici riferibili a ciascuna specie animale**.

La disciplina di determinazione del reddito ai sensi del richiamato comma 5 si rende applicabile alle imprese di allevamento, esercitate da società semplici, 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 sopra richiamate condizioni 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 relativi al reddito di impresa.

MODALITÀ DI COMPILAZIONE

Per calcolare i valori da indicare nei **rigli RD2 e RD3** del presente quadro è stato predisposto uno schema di calcolo, che consente di determinare:

- il reddito agrario complessivo normalizzato fino alla VI fascia di qualità;
- il numero dei capi ridotto all'unità di misura.

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)**;
- **nella sezione 2**, il numero di capi allevati per ciascuna specie. Attraverso l'applicazione dei coefficienti di normalizzazione ivi indicati, **si ottiene il numero dei capi ridotto all'unità di misura assunta come base**, costituita dai piccioni, quaglie e altri volatili **(totale B)**.

SEZIONE 1

SCHEMA DI CALCOLO PER LA DETERMINAZIONE DEL REDDITO AGRARIO COMPLESSIVO NORMALIZZATO E DEL NUMERO DEI CAPI RIDOTTO ALL'UNITÀ DI MISURA					
Sez.1 Determinazione del reddito agrario normalizzato alla fascia base (*)	Ripartizione del reddito agrario per fasce di qualità	Reddito Agrario (**)			Reddito agrario normalizzato
		Dichiarante	Coniuge	Totali (col. 1 + col. 2)	
	I	1	2	3	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 di cui all'articolo 1 comma 512 della L. 228/2012 (come modificato dall'articolo 7, comma 4 del D.L. 91/2014), che prevede che per l'anno 2016, i **redditi dominicale e agrario** debbano essere **ulteriormente rivalutati del 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, così come previsto dalla L. 208/2015.

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	3	4
		1	1.750,000	2		
	Bovini e bufalini da riproduzione					
	Vitelloni		1.050,000			21,500
	Manze		600,000			3,375
	Vitelli		250,000			25,000
	Suini da riproduzione		700,000			115,000
	Suinetti		20,000			230,000
	Suini leggeri da macello		200,000			36,500
	Suini pesanti da macello		300,000			320,000
	Polli e fagiani da riproduzione		29,500			200,000
	Galline ovaiole		18,500			250,000
	Polli da allevamento e fagiani		3,500			125,000
	Polli da carne		2,375			1,300,000
	Galletti e polli da carne leggeri		1,000			500,000
	Tacchini da riproduzione		48,000			200,000
	Tacchini da carne leggeri		8,500			200,000
	Tacchini da carne pesanti		20,000			175,000
	Anatre e oche da riproduzione		32,000			125,000
	Anatre, oche, capponi		10,000			240,000
	Faraone da riproduzione		14,500			1,500
	Faraone		3,000			0,700
	Stamne, pernici e coturnici da rip.		9,500			187,500
	Stamne, pernici e coturnici		3,000			240,000
	Piccioni e quaglie da riproduzione		9,500			300,000
	Piccioni, quaglie e altri volatili		1,000			
	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 2 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 costituisce il numero di capi allevabile entro il limite previsto dall'articolo 32 del Tuir.
Il reddito agrario normalizzato è il totale A della prima sezione dello schema di calcolo.

RD4: Numero dei capi eccedenti

RD4 Numero dei capi eccedenti (rigo RD2 – rigo 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 dal decreto.

SEZIONE II – PRODUZIONE DI VEGETALI

SEZIONE 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 agricola eccedente				,00

La **sezione II** va compilata da soggetti che conseguono redditi derivanti dalle attività di produzione di

QUADRO RD

Sezione II – Produzione di vegetali

vegetali eccedente il limite di cui alla lettera b) del comma 2 dell'articolo 32 del Tuir, qualora detto reddito sia determinato ai sensi del comma 1 dell'articolo 56-*bis* del Tuir.

RD6: Superficie di produzione

RD6	Superficie totale di produzione	¹	Superficie del terreno su cui insiste la produzione	²

Nel **rigo RD6, colonna 1**, va indicata la superficie totale di produzione (somma delle superfici dei bancali, dei ripiani, ecc.).

Nel **rigo RD6 colonna 2** va indicata la superficie del terreno su cui insiste la produzione dei vegetali stessa considerata ai fini della determinazione del reddito agrario ai sensi della lettera b) dell'articolo 32, comma 2, del Tuir.

RD7: Superficie eccedente

RD7	Superficie eccedente	

Nel **rigo RD7** va indicata la differenza tra la superficie totale di produzione (RD6, colonna 1) e il doppio del valore indicato in RD6, colonna 2.

RD8: Ammontare del reddito agrario

RD8	Ammontare del reddito agrario	,00

Nel **rigo RD8** va indicato il reddito agrario della superficie del terreno su cui insiste la produzione, determinato mediante l'applicazione delle tariffe d'estimo.

RD9: Reddito derivante dall'attività agraria eccedente

RD9	Reddito derivante dall'attività agricola eccedente	,00

Nel **rigo RD9** va indicato il reddito derivante dall'attività agricola eccedente, quale risultato della seguente formula:

$\frac{RD7 \times RD8}{RD6, \text{colonna 2}}$

SEZIONE III – ALTRE ATTIVITÀ AGRICOLE CONNESSE

SEZIONE III Attività agricole connesse	RD10	Reddito derivante da attività agricole connesse	Agriturismo		Produzione di beni		Fornitura di servizi	
			1	2	3	4	5	6
			Energia da fonti rinnovabili	Enoturismo				

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 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;
- attività dirette alla fornitura di servizi di cui al terzo comma dell'articolo 2135 cod. civ. (articolo 56-*bis*, comma 3, del Tuir).



Attività di enoturismo, ai sensi dell'articolo 1, commi da 502 a 505, della L. 205/2017, per la quale il reddito è determinato secondo i criteri previsti dall'articolo 5, comma 1, della L. 413/1991.

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 (articolo 56-*bis*, comma 2 del Tuir), con applicazione di un coefficiente di redditività del 15% di cui all'articolo 56-*bis*, comma 2 del Tuir;
- alla **colonna 3**, l'ammontare dei corrispettivi delle operazioni derivanti dalle prestazioni di servizi cui si applica il coefficiente di redditività del 25%, conseguiti con le attività di cui all'articolo 56-*bis*, comma 3, Tuir;
- 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 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 dei ricavi derivanti dallo svolgimento dell'attività di enoturismo, di cui ai commi da 502 a 505, dell'articolo 1 della L. 205/2017 cui si applica il coefficiente di redditività del 25%;

Sezione IV – Determinazione del reddito

- RD10 col. 6 = 25% col. 1 + 15% col. 2 + 25% col. 3 + 25% col. 4 + 25% col. 5**

SEZIONE IV

Determinazione del reddito

RD11	TOTALE REDDITO (rigo RD5 + RD9 + RD10, col. 6)				,00
RD12	Recupero incentivi fiscali				,00
RD14	Reddito				,00
RD15	Perdite di impresa	Perdite di periodo 1	Perdite pregresse		4
			In misura limitata 2	In misura piena 3	
		,00	,00	,00	,00
RD16	REDDITO (da riportare nel quadro RN)			ACE 1	2
				,00	,00

RD11 = RD5 + RD9 + RD10, col. 6

Nel **rigo RD14** va indicato il risultato della seguente operazione:

$$\text{RD14} = \text{RD11} + \text{RD12}$$

A tal fine va indicato:

- in **colonna 2** l'ammontare delle perdite computabili in misura limitata (articolo 84, comma 1, del Tuir);
- in **colonna 3** l'ammontare delle perdite computabili in misura piena (articolo 84, comma 2, del Tuir);
- in **colonna 4** la somma delle perdite di cui alle colonne 1, 2 e 3; detta somma non può eccedere il reddito di cui al rigo RD14.

L'eccedenza di perdite pregresse di cui alle colonne 2 e 3 va indicata nel rigo RS5 o nel rigo RS6 se utilizzabile in misura piena.

Nel rigo **RD16, colonna 1**, va indicato l'ammontare dell'agevolazione indicata nel rigo RS45, colonna 11, fino a concorrenza della differenza tra RD14 e RD15, colonna 4, per la quota non utilizzata negli altri quadri di determinazione del reddito d'impresa.

In **colonna 2** va riportato l'importo risultante dall'operazione:

$\text{RD16 col. 2} = \text{RD14} - \text{RD15, colonna 4} - \text{RD16 col. 1}$

Tale importo va riportato **nel rigo RN5, colonna 1, del quadro RN**.

SP
SOCIETÀ DI PERSONE
2020
Agenzia
Entrate

PERIODO D'IMPOSTA 201959

GENERALITÀ

Il quadro RE va utilizzato dalle società semplici e dalle associazioni tra artisti e professionisti per dichiarare i redditi di lavoro autonomo prodotti nel 2019 derivanti dall'esercizio di arti e professioni, ai sensi dell'articolo 54, Tuir.

Nel caso di associazioni tra artisti e professionisti, il reddito è attribuito agli associati in base alle quote di partecipazione risultanti dall'atto costitutivo o da atto pubblico o scrittura privata autenticata, che può essere redatta **fino alla data di presentazione della dichiarazione** dei redditi dell'associazione relativa al periodo di imposta in oggetto.

Rigo RE1

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 (Isa), indicando il relativo codice:

- 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 alle lettere c), d) ed e) o compensi di cui all'articolo 54, comma 1, Tuir, superiore a € 5.164.569 (i relativi decreti di approvazione 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 (deve 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 (tale causa di esclusione è subordinata al positivo perfezionamento del procedimento di autorizzazione della Commissione Europea di cui all'articolo 108 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea);
- 9 organizzazioni di volontariato e associazioni di promozione sociale che applicano il regime forfetario ai sensi dell'articolo 86 D.Lgs. 117/2017 (tale causa di esclusione è subordinata al positivo perfezionamento del procedimento di autorizzazione della Commissione Europea di cui all'articolo 108 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea);
- 10 imprese sociali di cui al D.Lgs. 112/2017 (tale causa di esclusione è subordinata al positivo perfezionamento del procedimento di autorizzazione della Commissione Europea di cui all'articolo 108 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea);
- 11 società cooperative, società consortili e consorzi che operano esclusivamente a favore delle imprese so-

cie o associate e società cooperative costituite da utenti non imprenditori che operano esclusivamente a favore degli utenti stessi;

- 12 imprese che esercitano, in ogni forma di società cooperativa le attività di “Trasporto con taxi” – codice attività 49.32.10 e di “Trasporto mediante noleggio di autovetture da rimessa con conducente” – codice attività 49.32.20, di cui all'ISA AG72U;
- 13 corporazioni dei piloti di porto esercenti le attività di cui all'ISA AG77U.



Indici Sintetici di affidabilità fiscale

Gli Isa sono uno 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:

- 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;
- 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;
- 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, L. 148/2011;
- 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, D.P.R. 633/1972;
- 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;
- 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.

IL CRITERIO DI CASSA

L'articolo 54 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 due valori ben precisi:

- 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 d'incasso della fattura emessa e di pagamento di quella ricevuta; **salvo** l'esistenza di specifiche **deroghe**.

Determinazione del reddito di lavoro autonomo	
Criterio generale	Deroghe
si utilizza il principio di cassa	si segue il criterio di competenza per le seguenti spese: • ammortamenti; • canoni leasing; • quote TFR.

Seguendo il criterio di cassa, non assumono valore 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

COMPENSI

RE2	Compensi derivanti dall'attività professionale o artistica		,00
RE3	Altri proventi lordi		,00
RE4	Plusvalenze patrimoniali		,00
RE5	Compensi non annotati	ISA ²	
		¹ ,00	,00
RE6	Totale compensi (RE2 + RE3 + RE4 + RE5, col. 2)		,00

Rigo RE2

Nel **rigo RE2** va indicato l'ammontare lordo complessivo dei **compensi, in denaro e in natura**, anche sotto forma di partecipazione agli utili, al netto dell'Iva, derivanti dall'attività professionale o artistica, percepiti nell'anno, compresi quelli derivanti da attività svolte all'estero.

L'ammontare lordo s'intende:

- al **netto dei contributi previdenziali** o assistenziali posti dalla legge a carico del soggetto che li corrisponde (è il caso delle Casse di previdenza delle professioni autonome riconosciute che non sono assoggettate a ritenuta d'acconto);
- al lordo della **maggiorazione del 4%** facoltativamente addebitata ai committenti in via definitiva, ai sensi dell'articolo 1, comma 212, della L. 662/1996 (c.d. Gestione Separata Inps), che non va considerata alla stregua dei contributi previdenziali e pertanto costituisce parte integrante dei compensi da indicare nel presente rigo (è anche soggetto a ritenuta d'acconto);
- al netto dell'Iva;
- al netto dei rimborsi spese anticipati;
- al lordo della ritenuta d'acconto.

Rigo RE3

Nel **rigo RE3** va indicato l'ammontare:

- degli **interessi moratori** e gli interessi **per dilazione** di pagamento percepiti nell'anno (articolo 6, comma 2 del Tuir);
- dei **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);
- dei proventi derivanti da **cessione della clientela** ed altri diritti immateriali (articolo 54, comma 1-*quater* del Tuir). 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 si applica anche quando il compenso è riscosso in modo frazionato, a condizione che l'incasso si esaurisca nel medesimo periodo d'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 è 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)
Cessione del contratto di leasing	Nel corso di una diretta MAP (si veda il Sole 24 ore del 07.06.2007, pag. 25), l'Agenzia delle entrate ha informalmente sostenuto che la cessione del contratto di leasing rappresenterebbe una ipotesi da assimilare alla cessione di beni e diritti immateriali, quindi tassabile. Sul punto manca una conferma ufficiale, stante anche la non divisibilità della soluzione prospettata.

Rigo RE4

Nel **rigo RE4** vanno indicate, 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 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'associato o a finalità estranee all'arte o professione.

Le **minusvalenze** dei beni strumentali sono deducibili se sono **realizzate** ai sensi delle lettere a) e b) del comma 1-*bis* del predetto articolo e vanno indicate nel successivo **rigo RE18**.

Le **minusvalenze** su beni strumentali derivanti da destinazione del bene a consumo personale o familiare o a finalità estranee all'arte o alla professione sono invece indeducibili.

La cessione da parte di un lavoratore autonomo rileva, ai fini della possibile emersione di una plusvalenza, solo in relazione:

- ai beni mobili acquistati dopo il 4 luglio 2006 (risoluzione n. 310/E/2008);
- ai beni immobili acquistati nel triennio 2007-2009 (Interpellanza Camera dei deputati 21.02.2007, n. 5-00752).

Per quanto attiene gli immobili, va ricordato che gli stessi possono essere direttamente intestati a una società semplice, mentre è richiesta la simultanea intestazione a tutti gli associati nel caso dell'associazione professionale (o studio associato). Gli immobili si considerano strumentali se utilizzati direttamente per l'esercizio esclusivo dell'attività artistica o professionale.

In caso di beni a deducibilità limitata, plus e minusvalenze rilevano nella proporzione esistente fra ammontare dell'ammortamento fiscalmente dedotto e ammortamento complessivamente effettuato.

Rigo RE5

Nel **rigo RE5, colonna 2**, va indicato l'importo complessivo dei compensi non annotati nelle scritture contabili, comprensivo dell'importo di colonna 1, anche qualora il contribuente intenda avvalersi delle disposizioni che consentono di indicare nella dichiarazione "**Ulteriori componenti positivi ai fini degli Indici Sintetici di affidabilità fiscale**" rilevanti per la determinazione della base imponibile ai fini delle imposte sui redditi, per migliorare il proprio profilo di affidabilità nonché per accedere al regime premiale di cui al comma 11 dell'articolo 9-*bis* D.L. 50/2017, che consiste:

1. nell'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. nell'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. nell'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. nell'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. nell'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. nell'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.

L'importo di tali ulteriori componenti positivi deve essere evidenziato anche in **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".

SEZIONE XXI Ulteriori componenti positivi ai fini IVA - Indici sintetici di affidabilità fiscale	RQ80	Maggiori corrispettivi		Imposta	
		1	2	1	2
			,00		,00

Rigo RE6

$$\text{rigo RE6} = \text{RE2} + \text{RE3} + \text{RE4} + \text{RE5 colonna 2}$$

SPESE

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	2
				,00	,00
RE8	Canoni di locazione finanziaria relativi ai beni mobili	Commi 91 e 92 (L. 208/2015)		1	2
				,00	,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		Spese addebitate analiticamente al committente	
		1	2	3	
		,00	,00	,00	
RE16	Spese di rappresentanza	Spese alberghiere, alimenti e bevande		Altre spese	
		1	2	3	
		,00	,00	,00	
RE17	Spese di iscrizione a master, corsi di formazione, a convegni, congressi o a corsi di aggiornamento professionale	Spese alberghiere, alimenti e bevande		Spese formazione	
		1	2	3	
		,00	,00	,00	
RE18	Minusvalenze patrimoniali				,00

QUADRO RE – REDDITI DI LAVORO AUTONOMO DERIVANTI DALL'ESERCIZIO DI ARTI E PROFESSIONI

Determinazione del reddito

	Irap 10%	Irap personale dipendente	IMU	
RE19 Altre spese documentate (di cui ¹	²	³	⁴	
	,00	,00	,00)	,00
RE20 Totale spese (sommare gli importi da rigo RE7 a RE19)				,00

Rigo RE7 - Quote di ammortamento e spese per l'acquisto di beni di costo unitario non superiore a 516,46 euro

Nel **rigo RE7, colonna 2** vanno indicate le quote di ammortamento e le spese sostenute nell'anno per l'acquisto di:

- **Beni mobili strumentali**

In particolare vanno indicate:

- le spese sostenute nell'anno per l'acquisizione di beni mobili strumentali il cui costo unitario non è superiore a 516,46 euro 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 socio o dell'associato;
- 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;

- **Telefoni cellulari e fissi**

In particolare vanno indicate:

- l'80% delle quote di ammortamento 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, di cui al D.Lgs. 259/2003;

- **Autoveicoli, motocicli e ciclomotori**

In particolare vanno indicate:

- il 20% della quota di ammortamento delle autovetture, autocaravan, ciclomotori e motocicli, limitatamente ad un solo veicolo per ogni socio o associato, senza tener conto della parte di costo di acquisto che eccede 18.075,99 euro, per le autovetture e autocaravan, 4.131,66 euro, per i motocicli e 2.065,83 euro, 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.
- Le maggiori quote di ammortamento deducibile ai sensi dell'articolo 1, commi 91 e 92, L. 208/2015, ai sensi dell'articolo 1, comma 8, L. 232/2016 e ai sensi dell'articolo 1, comma 29, L. 205/2017, e ai sensi dell'articolo 1 D.L. 34/2019 (SUPERAMMORTAMENTO), 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 esclusi dalla proroga tutti i veicoli di cui all'articolo 164 Tuir.

La L. 58/2019 ha ulteriormente prorogato l'agevolazione (maggiorazione del 30%) agli investimenti effettuati entro il 31/12/2019, ovvero entro il 31/12/2020, a condizione che entro la data del 31/12/2019 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20%. Sono sempre esclusi tutti i veicoli di cui all'articolo 164 Tuir.

RIEPILOGO AMMORTAMENTO		
Tipologia	Quota deduzione	Tetto rilevanza
Beni promiscui	50%	nessuno
Apparecchi per telefonia	80%	nessuno
Autocarri inerenti	100%	nessuno
Autocarri non inerenti (1 per associato)	20%	18.075,99
Autovetture e autocaravan (1 per associato)	20%	18.075,99
Autovetture in uso promiscuo ai dipendenti	70%	nessuno
Motocicli (1 per associato)	20%	4.131,66
Ciclomotori (1 per associato)	20%	2.065,83
Ammortamenti non deducibili	Non sono deducibili le quote di ammortamento concernente gli aeromobili da turismo, alle navi e imbarcazioni da diporto.	

Rigo RE8 – Canoni di locazione finanziaria relativi a beni mobili

Nel **rigo RE8, colonna 2** vanno indicati i canoni di locazione finanziaria, secondo il principio di competenza, relativi a:

- **Beni mobili strumentali**

In particolare 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 di ciascun socio o associato;

- 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 gli autoveicoli durata minima pari al periodo di ammortamento tabellare);
- 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 (per gli autoveicoli la deduzione è ammessa per un periodo non inferiore al periodo di ammortamento corrispondente al coefficiente fiscale). 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.

- **Autoveicoli, motocicli e ciclomotori**

In particolare vanno indicati:

- il 20% dell'ammontare dei canoni di locazione finanziaria delle autovetture, autocaravan, ciclomotori e motocicli, con riferimento ad un veicolo per ogni socio o associato, senza tener conto dell'ammontare dei canoni proporzionalmente corrispondente al costo di detti veicoli che eccede 18.075,99 euro, per le autovetture e autocaravan, 4.131,66 euro, per i motocicli e 2.065,83 euro, per i ciclomotori, ragguagliati ad anno. Per quanto riguarda la deducibilità dei canoni di leasing si veda l'approfondimento a commento dei canoni concernenti beni mobili strumentali;
- 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;

- **Telefoni cellulari e fissi**

In particolare va indicato l'80% del canone di locazione finanziaria relativo ad apparecchiature terminali per servizi di comunicazione elettronica a uso pubblico di cui alla lettera gg) del comma 1 dell'articolo 1 del codice delle comunicazioni elettroniche, di cui al decreto legislativo 1° agosto 2003, n. 259.

La maggior quota dei canoni di locazione finanziaria deducibile ai sensi dell'articolo 1, commi 91 e 92, L. 208/2015, ai sensi dell'articolo 1, comma 8, L. 232/2016 e ai sensi dell'articolo 1, comma 29, L. 205/2017, e ai sensi dell'articolo 1 D.L. 34/2019 (SUPERAMMORTAMENTO), da indicare anche in **colonna 1**.

Si veda commento di rigo RE7.

Rigo RE9 – Canoni di locazione non finanziaria e/o di noleggio

Nel **rigo RE9** vanno indicati:

- l'80% del canone di locazione e/o di noleggio 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, di cui al decreto legislativo 1° agosto 2003, n. 259;
- il canone 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 di ciascun socio o associato;
- il 20% dei canoni di locazione e/o di noleggio, senza tener conto dell'ammontare dei canoni che ec-

cede 3.615,20 euro, per le autovetture ed autocaravan, 774,69 euro, per i motocicli e 413,17 euro, per i ciclomotori, ragguagliati ad anno, limitatamente ad un solo veicolo per socio o associato;

- 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.



Non sono deducibili i canoni di locazione, anche finanziaria, e di noleggio concernente gli aeromobili da turismo, alle navi e imbarcazioni da diporto.

Rigo RE10 – Spese relative agli immobili

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 socio o associato, a condizione che la società o associazione non disponga nel medesimo comune di altro immobile adibito esclusivamente all'esercizio dell'arte o della professione; in caso di immobili acquisiti mediante locazione, anche finanziaria, va indicato il 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 nel periodo 1.1.2007-31.12.2009 è deducibile il 50% del canone (a condizione che il contratto abbia durata non inferiore alla metà del periodo di ammortamento corrispondente alla metà del periodo di ammortamento corrispondente al coefficiente ministeriale e con un minimo di 8 anni e massimo di 15); per quelli stipulati a partire dal 2010 e fino al 31.12.2013 non è ammessa alcuna deduzione. Per i contratti di locazione finanziaria stipulati dal 1.1.2014 la deduzione è ammessa per un periodo non inferiore a 12 anni nella misura del 50%;
- l'ammontare della quota di ammortamento, di competenza dell'anno, del 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 2016 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 se trattasi di contratti stipulati entro il 14 giugno 1990 ovvero contratti stipulati 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 se lo stesso ha per oggetto beni immobili. Per i contratti stipulati dal 1.1.2010 al 31.12.2013 non è ammessa alcuna deduzione; per quelli stipulati dal 1.1.2014 la deduzione, in caso di beni immobili, è ammessa per un periodo non inferiore a 12 anni;
- l'ammontare della quota deducibile di competenza dell'anno delle spese di ammodernamento, ristrutturazione e manutenzione non imputabili ad incremento del costo degli immobili utilizzati nell'esercizio dell'arte e della professione, nonché le quote di competenza delle spese straordinarie sostenute negli esercizi precedenti;
- le altre spese relative all'immobile strumentale a qualunque titolo utilizzato, con esclusione della locazione finanziaria, come ad esempio le spese condominiali e per riscaldamento;
- il 50% delle spese per servizi e della quota deducibile di competenza delle spese di ammodernamento, ristrutturazione e manutenzione non imputabili ad incremento del costo degli immobili adibiti promiscuamente all'esercizio dell'arte o della professione e all'uso personale o familiare del socio o

associato, di proprietà o utilizzati in base a contratto di locazione, anche finanziaria, nonché le quote di competenza delle spese straordinarie sostenute negli esercizi precedenti.

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; • 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 giugno 1990 al 31.12.2006	• non è ammessa la deducibilità delle quote di ammortamento; • dal 1993 non è più consentita la deducibilità di una somma pari alla rendita catastale.	
immobili acquistati o costruiti dal 01.01.2007 al 31.12.2009	esclusivi	• Deduzione delle quote di ammortamento e dei canoni leasing (con durata minima); • Deduzione ridotta ad 1/3 per i periodi 2007-2008-2009.
	promiscui	A condizione che il contribuente non disponga nel medesimo comune di altro immobile adibito esclusivamente all'esercizio dell'arte o professione, si deduce: • una somma pari al 50% della rendita; • in caso di immobili acquisiti mediante locazione, anche finanziaria, un importo pari al 50% del relativo canone. Il contratto di leasing deve avere durata non inferiore alla metà del periodo di ammortamento D.M. 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	• deduzione per un periodo non inferiore a 12 anni nella misura del 50% canone.

SPESE SU IMMOBILI

Possono essere di duplice tipologia:

- **incrementative:** aumentano il costo del bene e trovano deduzione per il tramite di quote di ammortamento;
- **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.

Rigo RE11 – Spese per prestazioni di lavoro dipendente e assimilato

Nel **rigo RE11**, riguardo i lavoratori dipendenti e assimilati, vanno indicati:

- l'ammontare complessivo di quanto corrisposto a titolo di retribuzione, al lordo dei contributi assistenziali e previdenziali, compresi quelli versati alla gestione separata presso l'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.



Non sono deducibili i compensi corrisposti al coniuge, ai figli, affidati o affiliati, minori di età o permanentemente inabili al lavoro e agli ascendenti del socio o associato per il lavoro prestato o l'opera svolta nei confronti della società o associazione, in qualità di lavoratore dipendente o assimilato. L'indeducibilità si riferisce anche agli accantonamenti di quiescenza e previdenza e ai premi pagati alle compagnie di assicurazioni che sostituiscono in tutto o in parte i suddetti accantonamenti maturati nello stesso periodo di imposta. Rimangono, invece, deducibili i contributi previdenziali e assistenziali versati dalla società o associazione per i familiari sopra indicati.



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:

- 180,76 euro, il predetto;
- 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 sia 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 a utilizzare un autoveicolo di sua proprietà ovvero noleggiato al fine di essere utilizzato per una specifica trasferta, è consentito portare in deduzione dal reddito d'impresa un importo non superiore al costo di percorrenza o a quello risultante dall'applicazione delle tariffe di noleggio relative ad autoveicoli di potenza non superiore a 17 o 20 cavalli fiscali, se con motore diesel.

Tale disposizione, che non si applica agli autoveicoli aziendali, esplica effetti anche nelle ipotesi in cui il dipendente o il collaboratore sia stato autorizzato ad utilizzare il proprio autoveicolo o un autoveicolo preso a noleggio per una specifica trasferta all'estero ovvero sia stato noleggiato un autoveicolo con il conducente. Ai fini della quantificazione dei predetti costi di percorrenza si deve fare riferimento alla media dei costi delle suddette autovetture appositamente calcolata dall'Automobile Club d'Italia ovvero, nelle ipotesi di noleggio, alla media delle tariffe di noleggio.

Rigo RE12 – Compensi corrisposti a terzi

Nel **rigo RE12** va indicato l'ammontare complessivo dei compensi corrisposti a terzi per prestazioni professionali e servizi direttamente riguardanti l'attività artistica o professionale del contribuente.

Rigo RE13 – Interessi passivi

Nel **rigo RE13** va indicato l'ammontare degli interessi passivi sostenuti nel periodo d'imposta per finanziamenti concernenti l'attività artistica o professionale (compresi quelli sostenuti per l'acquisto dell'immobile strumentale) o per dilazione nei pagamenti di beni acquistati per l'esercizio dell'arte o della professione. 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 - Consumi

Nel **rigo RE14** vanno indicati i consumi. Si precisa che ai fini della determinazione del dato in esame va considerato l'ammontare deducibile delle spese sostenute nell'anno per i 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 n. 47/E/2008 (paragrafo 3.4), l'Agenzia ha confermato la deducibilità in egual misura delle spese per:

- ricariche telefoniche;
- acquisto di schede prepagate.

devono ovviamente sussistere l'inerenza della spesa (come per ogni componente negativo) e la sua tracciabilità.

Rigo RE15 – Spese per prestazioni alberghiere e per somministrazione di alimenti e bevande in pubblici esercizi

Nel **rigo RE15, colonna 1**, va indicato il 75% delle stesse spese effettivamente sostenute dal professionista, diverse da quelle da indicare nei successivi righe RE16 e RE17. L'importo deducibile di colonna 2 non può essere superiore al 2% dell'ammontare dei compensi percepiti (RE6-RE4).

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.

**ESEMPIO DI COMPILAZIONE**

- spese vitto e alloggio: 2.000,00
- spese rilevanti al 75%: 1.500,00
- compensi del 2019: 50.000,00
- ammontare deducibile: 1.000 (50.000 x 2%)
- ammontare indeducibile: 500

Rigo RE16 – Spese di rappresentanza

Nel **rigo RE16** va indicato:

- in **colonna 1**, il 75% delle spese relative a prestazioni alberghiere e a somministrazioni di alimenti e bevande che si qualificano come spese di rappresentanza;
- in **colonna 2**, l'ammontare delle altre spese di rappresentanza effettivamente sostenute e idoneamente documentate. Sono comprese nelle spese di rappresentanza anche quelle sostenute per l'acquisto o l'importazione di oggetti di arte, di antiquariato o da collezione, anche se utilizzati come beni stru-

mentali per l'esercizio dell'arte o professione, e quelle sostenute per l'acquisto o l'importazione di beni destinati a essere ceduti a titolo gratuito;

- in **colonna 3**, 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 (RE6-RE4).



ESEMPIO DI COMPILAZIONE

- spese di rappresentanza di vitto e alloggio: 2.000;
- spese rilevanti al 75%: 1.500 (indicare in colonna 1);
- compensi del 2019: 50.000;
- ammontare deducibile: 500 (50.000 x 1%);
- ammontare indeducibile: 1.000.

Rigo RE17 delle spese di iscrizione a master, corsi di formazione, a convegni, congressi e simili o a corsi di aggiornamento professionale

Nel **rigo RE17** indicare:

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.

Rigo RE18 – Minusvalenza patrimoniali

Nel **rigo RE18** vanno indicate le minusvalenze patrimoniali (solo se effettivamente realizzate mediante la cessione o il risarcimento danno, con esclusione, pertanto, di quelle da autoconsumo o da destinazione a finalità estranee all'arte o professione) per gli stessi beni che possono generare plusvalenze, quindi:

- beni mobili acquistati dal 4.07.2006;
- beni immobili acquistati nel 2007, 2008 e 2009.



In caso di beni a deducibilità limitata le minusvalenze rilevano nella proporzione esistente fra ammontare dell'ammortamento fiscalmente dedotto e ammortamento complessivamente effettuato.

Rigo RE19 – Altre spese documentate

Nel **rigo RE19** indicare:

- in **colonna 1**, l'importo pari al 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 di lavoro autonomo per effetto delle disposizioni di cui all'articolo 6, comma 1 del decreto L. 185/2008 convertito con modifiche, in L. 2/2009. Si precisa che gli acconti rilevano nei limiti dell'imposta effettivamente dovuta per il medesimo periodo d'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 (cfr. circolare n. 16 del 14 aprile 2009);
- in **colonna 2**, 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.



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 riguardante la 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-bis1 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 d'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 d'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 d'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 d'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 concernente il saldo che a quello concernente l'acconto.



IL CASO PRATICO

Il professionista dott. Bianchi che ha pagato saldo Irap 2018 (versato nel 2019) pari a 5.000 euro e acconti 2019 per 17.000 euro, presenta i seguenti dati nella dichiarazione Irap:

	2018	2019
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: $5.000 \text{ €} * 58,82\% + 17.000 \text{ €} * 46,60\% = 10.863 \text{ €}$.

Nell'ipotesi di Irap di competenza pari a 15.000 €, l'Irap deducibile sarebbe pari a: $5.000 \text{ €} * 58,82\% + 15.000 \text{ €} * 46,60\% = 9.931 \text{ €}$.

Nell'ipotesi in cui nel 2019 siano stati sostenuti anche interessi passivi, la altra deduzione forfetaria del 10% va determinata su 22.000 euro (20.000 euro nella seconda ipotesi), per un importo complessivamente deducibile dalle imposte sui redditi pari a: $10\% * 22.000 \text{ €} + 10.863 \text{ €} = 13.063 \text{ €}$ (11.931 euro nella seconda ipotesi).

	Irap 10%	Irap personale dipendente	IMU
RE19 Altre spese documentate (di cui ¹	2.200 ²	10.863 ³	13.063 ⁴

- in **colonna 3**, il 50% dell'imposta municipale propria relativa agli immobili strumentali (Imu), dell'Imi e dell'Imis versate nel periodo di imposta.



La legge di bilancio 2020 ha elevato al 50% per il 2019 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). Per gli anni 2020 e 2021 la deducibilità sarà del 60% per passare alla deducibilità integrale dal 2022.

- oltre all'importo di colonna 1, 2 e 3:
 - l'80% delle spese di manutenzione relative ad apparecchiature terminali per servizi di comunicazione elettronica ad uso pubblico di cui alla lettera gg) del comma 1 dell'articolo 1 del codice delle comunicazioni elettroniche, di cui al D.Lgs. 259/2003;
 - il 20% delle spese sostenute nel periodo d'imposta, limitatamente a un solo veicolo per ogni socio o associato, per l'acquisto di carburanti, lubrificanti e simili (benzina, gasolio, metano ecc.), utilizzati per la trazione di autovetture, autocaravan, ciclomotori e motocicli, nonché il 70% delle stesse spese sostenute per i veicoli dati in uso promiscuo ai dipendenti per la maggior parte del periodo d'imposta;
 - il 20% delle altre spese (diverse da quelle sostenute per l'acquisto di carburanti, lubrificanti e simili, utilizzati esclusivamente per la trazione), limitatamente ad un solo veicolo per ogni socio o associato, relative alle autovetture, autocaravan, ciclomotori e motocicli, nonché il 70% delle citate spese sostenute relativamente ai veicoli dati in uso promiscuo ai dipendenti per la maggior parte del periodo d'imposta;
 - il 50% delle spese di impiego dei beni mobili adibiti promiscuamente all'esercizio dell'arte o della professione e all'uso personale o familiare del socio o associato e utilizzati in base a contratto di locazione finanziaria o di noleggio;

QUADRO RE – REDDITI DI LAVORO AUTONOMO DERIVANTI DALL'ESERCIZIO DI ARTI E PROFESSIONI

Determinazione del reddito

- l'ammontare degli oneri sostenuti per la garanzia contro il mancato pagamento delle prestazioni di lavoro autonomo fornita da forme assicurative o di solidarietà;
- 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%.

Si ricorda che non sono ammesse in deduzione le spese riconducibili a fatti, atti o attività qualificabili come reato.

Rigo RE20 – Totale spese

Nel **rigo RE20** va indicato il totale delle spese, sommando gli importi dei rigi da RE7 a RE19.

Rigo RE21 – Reddito o perdita da imputare agli associati

Nel **rigo RE21** va indicata la differenza tra l'importo di rigo RE6 e quello di rigo RE20, da riportare nel quadro RN, rigo RN3, colonna 1.

RE21 = RE6 – RE20	
↓	
RE4 Plusvalenze patrimoniali	,00

In caso di risultato negativo, l'importo deve essere preceduto dal segno “-”.

QUADRO RF

REDDITO D'IMPRESA IN REGIME DI CONTABILITÀ ORDINARIA

STRUTTURA E COMPOSIZIONE DEL QUADRO

Il **quadro RF** è deputato alla **determinazione del reddito d'impresa** da parte delle **società di persone in regime di contabilità ordinaria per obbligo o per opzione**.



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).

Deve essere utilizzato anche da parte dei **Gruppi Europei di Interesse Economico (GEIE)**, indipendentemente dall'attività svolta.



REDDITI
QUADRO RF
Reddito d'impresa in regime di contabilità ordinaria

PERIODO D'IMPOSTA 2019

CODICE FISCALE

Mod. N.

Risultato del conto economico	RF1	Codice attività	1	ISA: cause di esclusione	2											
	RF2	Componenti positivi annotati nelle scritture contabili (ISA)									,00					
	RF3	Opzioni	IAS	1	Rimanenze	2	Opere, forniture e servizi di durata ultrannuale	3								
	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

QUADRO RF – REDDITO D'IMPRESA IN REGIME DI CONTABILITÀ ORDINARIA

Struttura e composizione del quadro

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	
	RF9	Redditi determinati con criteri non analitici					,00	
Artigiani ☐	RF10	Redditi di immobili non costituenti beni strumentali nè 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 e costi derivanti dall'attività di agriturismo e/o enoturismo					,00	
	RF12	Ricavi non annotati		1	ISA	2	,00	
Attività di agriturismo ☐	RF13	Rimanenze non contabilizzate o contabilizzate in misura inferiore a quella determinata ai sensi del Tuir (artt. 92, 92-bis, 93, 94)					,00	
	RF14	Compensi spettanti agli amministratori ma non corrisposti (art. 95, comma 5)					,00	
	RF15	Interessi passivi indeducibili		1	,00	2	,00	
	RF16	Imposte indeducibili o non pagate (art. 99, comma 1)					,00	
Società agricola comma 1093 ☐	RF17	Oneri di utilità sociale		Erogazioni liberali		1	,00	
	RF18	Spese per mezzi di trasporto indeducibili ai sensi dell'art. 164 del TUIR					,00	
	RF19	Svalutazioni e 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, 102-bis e 103	1	,00	ex art. 104	2
							3	
Impresa agricola comma 1094 ☐	RF23	Spese di cui agli artt. 108, 109, comma 5, ultimo periodo, o di competenza di altri esercizi (art. 109, comma 4)		1	,00	2	,00	
	RF24	Spese di manutenzione, riparazione, ammodernamento e trasformazione eccedenti la quota deducibile (art. 102, comma 6)					,00	
	RF25	Svalutazioni e accantonamenti non deducibili in tutto o in parte		art. 105		art. 106		
				1	,00	2	,00	
							3	
Energia da fonti rinnovabili ☐	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	
	RF30	Applicazione IAS/IFRS		Rimanenze		Opere, forniture e servizi		
				1	,00	2	,00	
							3	
		1	2	3	4	5	6	
		7	8	9	10	11	12	
		13	14	15	16	17	18	
		19	20	21	22	23	24	
		25	26	27	28	29	30	
		31	32	33	34	35	36	
		37	38	39	40	41	42	
		43	44	45	46	47	48	
		49	50	51	52	53	54	
							55	
	RF31	Altre variazioni in aumento					,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, lettera b))					,00	
	RF36	Utili distribuiti da società di persone o da GEIE					,00	
	RF37	Perdita delle imprese marittime determinata forfetariamente					,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) e, se corrisposti, compensi spettanti agli amministratori (art. 95, comma 5)					,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	
	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	
	RF47	Quota esclusa degli utili distribuiti		Utili da Stati o territori a fiscalità privilegiata		1	,00	
							2	
	RF48	Utili distribuiti da soggetti residenti o localizzati in Stati o territori a fiscalità privilegiata					,00	
	RF50	Reddito esente e detassato		PATENT BOX				
				Ruling		Documentazione		
		1	,00	2	,00	3	,00	
		(di cui		Imprese sociali	Navi registro internazionale	Navi registro internazionale/Plusvalenza	Navi/Pesca	
		4	,00	5	,00	6	,00	
						7	,00	
							8	
							,00	
	RF53	Applicazione IAS/IFRS		Rimanenze		1	,00	
							2	
	RF54	Rimanenze e opere ultrannuali contabilizzate in misura superiore a quella determinata ai sensi del TUIR (artt. 92 e 93)					,00	

QUADRO RF – REDDITO D'IMPRESA IN REGIMI DI CONTABILITÀ ORDINARIA

Struttura e composizione del quadro

RF55	Altre variazioni in diminuzione	1	2	3	4	5	6	
		7	8	9	10	11	12	
		13	14	15	16	17	18	
		19	20	21	22	23	24	
		25	26	27	28	29	30	
		31	32	33	34	35	36	
		37	38	39	40	41	42	
		43	44	45	46	47	48	
		49	50	51	52	53	54	
						55		
RF56 E) TOTALE DELLE VARIAZIONI IN DIMINUIZIONE								
Determinazione del reddito	RF57 SOMMA ALGEBRICA (A o - B) + C + D - E							
	RF58 Redditi da partecipazione in società di cui all'art. 5	Reddito minimo						
	RF59 Perdite da partecipazione in società di cui all'art. 5							
	RF60 REDDITO D'IMPRESA LORDO (o PERDITA)	Perdite non compensate						
	RF61 Erogazioni liberali							
	RF62 Proventi esenti							
	RF63 REDDITO D'IMPRESA (o PERDITA)							
	RF64 Perdite d'impresa	Di periodo	In misura limitata	In misura piena				
	RF65 ACE							
	RF66 Reddito o perdita (da riportare nel quadro RN)							
Esenzione degli utili e delle perdite delle stabili organizzazioni all'estero di imprese residenti	Art. 167, comma 5 ☐	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	4	5		
		Reddito/Perdita 2° periodo imp. precedente	Reddito/Perdita 1° periodo imp. precedente	Perdita netta	Perdita netta ricevuta	Reddito imponibile		
		6	7	8	9	10		
		Perdita netta residua	Perdita netta residua trasferita	Codice fiscale cedente				
		11	12	13				

DETERMINAZIONE DEL REDDITO D'IMPRESA

Il reddito imponibile delle società di persone in contabilità ordinaria si determina partendo dal risultato economico d'esercizio (risultante dallo stato patrimoniale e dal conto economico) e apportando le variazioni in aumento ed in diminuzione richieste dalla normativa tributaria.



Articolo 56, comma 1, Tuir

Il reddito d'impresa è determinato secondo le disposizioni della sezione I del capo II del titolo II, salvo quanto stabilito nel presente capo. Le disposizioni della predetta sezione I e del capo VI del titolo II, relative alle società e agli enti di cui all'articolo 73, comma 1, lettere a) e b), valgono anche per le società in nome collettivo e in accomandita semplice.

Artigiani

☐

I soggetti che esercitano attività artigiana, iscritti nell'apposito albo, devono barrare l'apposita casella "Artigiani".

Attività di agriturismo

☐

Le società che esercitano anche attività di agriturismo ex L. 96/2006, determinando il reddito secondo i criteri previsti dall'articolo 5, comma 1, L. 413/1991, devono barrare l'apposita casella "Attività di agriturismo".

Società agricola comma 1093

☐

Le società agricole ex articolo 2, D.Lgs. 99/2004, che adottano il regime di cui all'articolo 1, comma 1093, L. 296/2006, devono barrare l'apposita casella "Società agricola comma 1093".

Impresa agricola
comma 1094

☐

Le società di persone costituite da imprenditori agricoli che esercitano esclusivamente le attività dirette alla manipolazione, conservazione, trasformazione, commercializzazione e valorizzazione di prodotti agricoli ceduti dai soci, che adottano il regime di cui all'articolo 1, comma 1094, L. 296/2006, devono barrare l'apposita casella "Impresa agricola comma 1094".

Energia da fonti
rinnovabili

☐

I soggetti che esercitano 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, convertito, con modificazioni, dalla L. 89/2014, che determinano il reddito secondo i criteri previsti dal citato comma 1-bis devono barrare la casella "Energia da fonti rinnovabili".

Attività
di enoturismo

☐

Le società che esercitano anche attività di enoturismo ai sensi dell'articolo 1, commi da 502 a 505, L. 205/2017, determinando il reddito secondo i criteri previsti dall'articolo 5, comma 1, L. 413/1991, devono barrare la casella "Attività di enoturismo".

Rigo RF1

RF1

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), reperibile sul sito Internet www.agenziaentrate.gov.it.



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 2019 i seguenti volumi d'affari:

- codice 45.20.40 > 32.500 euro
- codice 45.20.91 > 38.700 euro

La colonna 1 del rigo RF1 andrà così compilata:

RF1

Codice attività

1 45.20.91

ISA: cause di esclusione

2

ISA: CAUSE DI ESCLUSIONE

La **colonna 2** va compilata dai soggetti per i quali operano cause di esclusione dall'applicazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale, indicando il relativo codice:

- '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 alle lettere c), d) ed e) o compensi di cui all'articolo 54, comma 1, Tuir, superiore a € 5.164.569 (i relativi decreti di approvazione 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 (deve 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 (tale causa di esclusione è subordinata al positivo perfezionamento del procedimento di autorizzazione della Commissione Europea di cui all'articolo 108 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea);
- '9' organizzazioni di volontariato e associazioni di promozione sociale che applicano il regime forfetario ai sensi dell'articolo 86 D.Lgs. 117/2017 (tale causa di esclusione è subordinata al positivo perfezionamento del procedimento di autorizzazione della Commissione Europea di cui all'articolo 108 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea);
- '10' imprese sociali di cui al D.Lgs. 112/2017 (tale causa di esclusione è subordinata al positivo perfezionamento del procedimento di autorizzazione della Commissione Europea di cui all'articolo 108 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea);
- '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;
- '12' imprese che esercitano, in ogni forma di società cooperativa le attività di "Trasporto con taxi" – codice attività 49.32.10 e di "Trasporto mediante noleggio di autovetture da rimessa con conducente" – codice attività 49.32.20, di cui all'ISA AG72U;
- '13' corporazioni dei piloti di porto esercenti le attività di cui all'ISA AG77U.



Indici Sintetici di affidabilità fiscale

Gli Isa sono uno 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:

- 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;

- 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;
- 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, L. 148/2011;
- 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, D.P.R. 633/1972;
- 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;
- 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.

I soggetti nei confronti dei quali si applicano gli ISA devono invece:

- barrare l'apposita casella contenuta nel Frontespizio nel rigo "Tipo di dichiarazione";

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 ed allegare gli appositi Modelli ISA.

Rigo RF2

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, per la cui determinazione si veda il decreto di approvazione dello specifico Isa e le istruzioni generali Isa.

Rigo RF3

RF3 Opzioni	IAS ¹	Rimanenze ²	Opere, forniture e servizi di durata ultrannuale ³

Nel rigo RF3, la **casella 1** va barrata dai soggetti che redigono il bilancio d'esercizio sulla base dei principi contabili internazionali.

La **casella 2** va barrata dai soggetti che si avvalgono della facoltà di continuare ad adottare ai soli fini fiscali i criteri di valutazione delle rimanenze di cui all'articolo 92, commi 2 e 3, Tuir; si ricorda che tale opzione è esercitabile dai soggetti che hanno adottato i suddetti criteri per i tre periodi di imposta precedenti a quello di prima applicazione dei principi contabili internazionali o dal minore periodo che intercorre dalla costituzione.

La **casella 3** va barrata dai soggetti che si avvalgono della facoltà di continuare a valutare, ai soli fini fiscali,

le opere, forniture e servizi di durata ultrannuale in corso di esecuzione nell'esercizio di prima applicazione dei principi contabili internazionali, in base al criterio del costo. Si precisa che le opzioni di cui alle predette caselle 2 e 3 non sono revocabili.

Ai sensi dell'articolo 92-*bis* del Tuir la valutazione delle rimanenze finali dei beni indicati all'articolo 85, comma 1, lettere a) e b) è effettuata secondo il metodo della media ponderata o del FIFO, anche se non adottati in bilancio, dalle imprese ivi richiamate, esercenti le attività di:

- a) ricerca e coltivazione di idrocarburi liquidi e gassosi;
- b) 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.

Tale disposizione si applica anche ai soggetti che redigono il bilancio in base ai principi contabili internazionali IAS/IFRS e anche a quelli che abbiano esercitato, relativamente alla valutazione dei beni fungibili, l'opzione di cui all'articolo 13, comma 4, D.Lgs. 38/2005.

L'esercizio delle opzioni comporta un **disallineamento fra valori civili e fiscali** che viene evidenziato nel **quadro RV**. Nel caso in cui il valore civile della variazione delle rimanenze è maggiore di quello fiscale, si genera una variazione in diminuzione da indicare nel rigo RF54, mentre, se la situazione è quella di un maggior valore fiscale, vi è una variazione in aumento da riportare nel rigo RF13.

Righi RF4-RF5

RF4	A) UTILE	,00
RF5	B) PERDITA	,00

Nei **righi 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;
- del 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

C) COMPONENTI POSITIVI EXTRACONTABILI				
RF6	Ammortamenti	¹	,00	Altre rettifiche
				²
			,00	Accantonamenti
				³
			,00	⁴
				,00

Nel **rigo RF6** vanno indicati i componenti positivi che concorrono a formare il reddito ai sensi dell'articolo 109, comma 4, lettera b), quarto 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 a 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	il decremento dell'eccedenza pregressa

VARIAZIONI IN AUMENTO

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
Artigiani ☐	RF9	Redditi determinati con criteri non analitici				,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 e costi derivanti dall'attività di agriturismo e/o enoturismo				,00
Attività di agriturismo ☐	RF12	Ricavi non annotati	ISA	¹	²	
				,00		,00
	RF13	Rimanenze non contabilizzate o contabilizzate in misura inferiore a quella determinata ai sensi del Tuir (artt. 92, 92-bis, 93, 94)				,00
	RF14	Compensi spettanti agli amministratori ma non corrisposti (art. 95, comma 5)				,00

Società agricola
comma 1093

☐

Impresa agricola
comma 1094

☐

Energia da fonti
rinnovabili

☐

Attività
di enoturismo

☐

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 e minusvalenze patrimoniali, sopravvenienze passive e perdite non deducibili				1		,00	2		,00		,00							
RF20	Minusvalenze relative a partecipazioni esenti											,00							
RF21	Ammortamenti non deducibili				ex artt. 102, 102-bis 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			,00			,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			
RF30	Applicazione IAS/IFRS				Rimanenze			1		,00	Opere, forniture e servizi			2		,00	3		,00
RF31	Altre variazioni in aumento	1	2		,00	3	4		,00	5	6		,00	55					
		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						
		RF32	D) TOTALE DELLE 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. N.B. Se si tratta di plusvalenze parzialmente esenti, l'importo imponibile non è rateizzabile	iscrizione come immobilizzazione finanziarie negli ultimi tre bilanci. Si considerano cedute per prima quelle acquistate in data più recente

Nel rigo RF7 va indicato:

colonna 1	la quota parte di competenza dell'esercizio relativa alle plusvalenze per le quali il contribuente ha optato per la rateizzazione;

colonna 2	l'importo di colonna 1 aumentato della quota delle sopravvenienze attive costituite dalle indennità di cui alla lettera b) del 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.

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;
- una variazione in aumento, da indicare nel **rigo RF7**, colonna 2, per l'ammontare della quota costante riferibile al periodo di imposta in questione. 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;
- nell'apposito "*Prospetto delle plusvalenze e delle sopravvenienze attive*" dovrà essere indicata la plusvalenza da rateizzare nel **rigo RS7** e la quota costante nel **rigo RS8**.



ESEMPIO DI COMPILAZIONE

Delta Snc ha ceduto il 31.7.2019 un impianto acquistato il 26.05.2015, realizzando una plusvalenza di 400.000 euro e decidendo per la rateizzazione dell'importo in 5 esercizi.

RF7	Quote costanti delle plusvalenze patrimoniali e delle sopravvenienze attive imputabili all'esercizio	¹	80.000	,00	²	80.000	,00
RF34	Plusvalenze patrimoniali e sopravvenienze attive da acquisire a tassazione in quote costanti	¹	400.000	,00	²	400.000	,00
RS7	Importo complessivo da rateizzare ai sensi degli articoli 86, comma 4	¹	400.000	,00	e 88, comma 2	²	,00
RS8	Quota costante degli importi di rigo RS7		80.000	,00			,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, 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 contributi in conto capitale sono stati incassati.

Nel **rigo RF8** va quindi indicata la quota costante del contributo da imputare a reddito nell'esercizio, mentre nel **rigo RF35** la variazione in diminuzione per l'intero ammontare dei contributi incassati per i quali si è scelta la rateizzazione; nell'apposito "*Prospetto delle plusvalenze e delle sopravvenienze attive*" dovrà essere indicato l'importo da rateizzare nel **rigo RS9** e la quota costante nel **rigo RS10**.



ESEMPIO DI COMPILAZIONE

La società Gamma Snc ha ottenuto nel 2019 un contributo di 200.000 euro che ha deciso di rateizzare in 5 esercizi.

RF8	Quote costanti dei contributi o liberalità costituenti sopravvenienze attive imputabili all'esercizio (art. 88, comma 3, lett. b))	40.000	,00
RF35	Contributi o liberalità costituenti sopravvenienze attive da acquisire a tassazione in quote costanti (art. 88, comma 3, lettera b))	200.000	,00
RS9	Importo complessivo da rateizzare ai sensi dell'art. 88, comma 3, lettera b) del Tuir	200.000	,00
RS10	Quota costante dell'importo di rigo RS9	40.000	,00

Rigo RF9

RF9	Redditi determinati con criteri non analitici	,00

Il **rigo RF9** deve essere utilizzato dai soggetti che adottano particolari regimi di determinazione del reddito per indicarne il relativo ammontare.

A titolo esemplificativo, tale rigo va compilato:

- **IMPRESE MARITTIME**

Le imprese marittime, che hanno optato per la determinazione forfetaria del reddito ai sensi dell'articolo 155 del Tuir (c.d. *tonnage tax*), ed esercitano anche attività il cui reddito non è incluso nel predetto regime, devono riportare a rigo RF9 l'importo di cui al rigo **RJ15 colonna 2**; nel caso di perdita, essa va esposta nel rigo RF37 senza segno "-". Inoltre:

- nel **rigo RF31** (codice 52) va riportata la somma dei costi specificamente inerenti dette attività, risultanti da apposita annotazione separata nei registri contabili, e della quota dei costi riferibili indistintamente a tutte le attività non deducibili determinata nel rigo RJ18, colonna 3;
- nel **rigo RF55** indicando il codice 52 nell'apposito campo, va riportato l'ammontare dei ricavi relativi alle attività i cui redditi sono determinati forfetariamente.

- **SOCIETÀ AGRICOLE**

Le società agricole di cui all'articolo 2 del D.Lgs. 99/2004 che adottano il regime di cui all'articolo 1, comma 1093, della L. 296/2006, devono indicare il reddito determinato ai sensi dell'articolo 32 del Tuir. I costi e i ricavi dell'attività vanno indicati rispettivamente nei righi RF31 e RF55 con il **codice 8**.

- **SOCIETÀ DI PERSONE/IMPRENDITORI AGRICOLI**

Le società di persone, costituite da imprenditori agricoli che esercitano esclusivamente le attività dirette alla manipolazione, conservazione, trasformazione, commercializzazione e valorizzazione di prodotti agricoli ceduti dai soci e che adottano il regime di cui all'articolo 1, comma 1094, della L. 296/2006, devono indicare il 25% dei ricavi conseguiti con l'esercizio dell'attività. I costi e i ricavi dell'attività vanno indicati rispettivamente nei righi RF31 e RF55 con il **codice 8**.

- **ATTIVITÀ DI AGRITURISMO/ENOTURISMO**

I soggetti che esercitano anche attività di agriturismo *ex* L. 96/2006, e di enoturismo *ex* articolo 1, commi 502-505, L. 205/2017, e che determinando il reddito secondo i criteri previsti dall'articolo 5, comma 1, L. 413/1991, devono indicare il 25% dei ricavi conseguiti con l'esercizio dell'attività. I costi e i ricavi dell'attività vanno indicati rispettivamente nei righi RF11 e RF55, **codice 9**.

- **SOGGETTI CHE ESERCITANO 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, D.L. 66/2014, CONVERTITO, CON MODIFICAZIONI, DALLA L. 89/2014**

Tali soggetti determinano il reddito secondo i criteri previsti dal citato comma 1-bis. A tal fine, nel presente rigo detti soggetti devono indicare il 2% dell'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. I costi ed i ricavi dell'attività vanno indicati con il **codice 42**, rispettivamente, nei righe RF31 e RF55.

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 prevista per le unità immobiliari a disposizione).

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).

Immobili di interesse storico e artistico

Per gli immobili patrimonio di interesse storico e artistico il reddito medio ordinario è ridotto del 50% e non trova applicazione l'aumento del terzo relativo alle unità a disposizione.

Il reddito di tali immobili locati è invece determinato 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 del 50%.

A livello di dichiarazione bisogna andare a sterilizzare i componenti positivi e negativi imputati a conto economico, rispettivamente con una variazione in diminuzione nel **rigo RF39** ed una in aumento nel **rigo RF11**, determinando l'importo da assoggettare ad imposizione attraverso una variazione in aumento da riportare nel rigo **RF10**.



ESEMPIO DI COMPILAZIONE

La società Alfa Snc ha concesso in locazione un immobile da cui ha riscosso un canone di 10.000 euro imputato a conto economico, ha sostenuto spese di manutenzione ordinaria per 3.000 euro e altre spese di gestione per 500 euro.

La rendita rivalutata dell'immobile è pari a 1.500 euro.

Il reddito dell'immobile sarà dato dal maggiore dei seguenti due importi:

- rendita rivalutata: 1.500 euro
- canone di locazione (10.000 euro) ridotto delle spese di manutenzione nei limiti del 15% del canone (1.500 euro) = 8.500 euro

RF10 Redditi di immobili non costituenti beni strumentali né beni alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività	8.500	,00

RF11 Spese ed altri componenti negativi relativi agli immobili di cui al rigo RF10 e costi derivanti dall'attività di agriturismo e/o enoturismo	3.500	,00

RF39 Proventi degli immobili di cui al rigo RF10	10.000	,00

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 succ. mod.).

I redditi dei fabbricati ubicati nei comuni di cui all'allegato 1 D.L. 32/2019, convertito con modificazioni dalla L. 55/2019, purché relativi a immobili distrutti o fatti oggetto di ordinanze sindacali di sgombero comunque adottate entro il 30 giugno 2019, in quanto inagibili totalmente o parzialmente a causa degli eventi sismici della Regione Molise e dell'Area Etnea, non concorrono alla formazione del reddito imponibile né ai fini del calcolo dell'Ires, fino alla definitiva ricostruzione e agibilità dei fabbricati medesimi e non oltre l'anno d'imposta 2020 (articolo 20, comma 1, D.L. 32/2019).

I redditi dei fabbricati ubicati nei comuni di Casamicciola Terme, Forio e Lacco Ameno, colpiti dagli eventi sismici verificatisi il 21 agosto 2017 nell'isola di Ischia, purché distrutti od oggetto di ordinanze sindacali di sgombero, comunque adottate entro il 31 dicembre 2017, 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 di imposta 2019 (articolo 2, comma 5-*ter*, D.L. 148/2017, convertito, con modificazioni, dalla L. 172/2017).



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).

Rigo RF11

RF11 Spese ed altri componenti negativi relativi agli immobili di cui al rigo RF10 e costi derivanti dall'attività di agriturismo e/o enoturismo

,00

Nel **rigo RF11** vanno indicati costi e spese (manutenzione, pulizia, amministrazione, ...), relativi agli immobili di cui al rigo RF10.

Nel caso di immobili locati vanno indicate anche le spese di manutenzione ordinaria dedotte dal canone di affitto nei limiti del 15%.

Rigo RF12

RF12 Ricavi non annotati	ISA 1	2
	,00	,00

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 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 RQ "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	2
		,00	,00

Rigo RF13

RF13 Rimanenze non contabilizzate o contabilizzate in misura inferiore a quella determinata ai sensi del Tuir (artt. 92, 92-bis, 93, 94)	,00

Nel **rigo RF13** va indicato l'ammontare delle rimanenze finali di:

- materie prime, sussidiarie, semilavorati, servizi di durata non ultrannuale (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 servizio di durata ultrannuale un prospetto recante l'indicazione degli estremi del contratto, delle generalità e della residenza del committente, della scadenza prevista, degli elementi tenuti a base per la valutazione e della collocazione di tali elementi nei conti dell'impresa.



APPROFONDIMENTO

PROSPETTO DELLE OPERE, FORNITURE E SERVIZI IN CORSO DI ESECUZIONE

L'articolo 93, comma 2, Tuir prevede come unico criterio per la valutazione fiscale delle opere in corso di esecuzione ultrannuali quello dei corrispettivi pattuiti, che spalma il ricarico previsto in modo graduale sulla durata dell'opera.

La valutazione va pertanto effettuata imputando alle rimanenze dei lavori in corso i corrispettivi pattuiti anziché i costi, in relazione all'avanzamento dell'opera. Le rimanenze, oltre a rettificare i costi sostenuti nell'esercizio e in quelli precedenti (indicati in bilancio come rimanenze iniziali), comprendono pertanto anche il margine di utile riferibile alla parte di prestazioni già eseguita ed imputabile all'esercizio medesimo.

Qualsiasi metodologia di imputazione pro quota del corrispettivo pattuito è valida purché rispondente a corretti principi contabili (OIC 23: metodo cost to cost, ore lavorate, unità consegnate, ...).

Al fine di "spiegare" il valore attribuito alle rimanenze è prevista la necessità di compilare un prospetto, previsto dall'articolo 93, comma 6, Tuir, che stabilisce che, alla dichiarazione dei redditi deve essere allegato, distintamente per ciascuna opera, fornitura o servizio, un prospetto recante l'indicazione:

- degli estremi del contratto
- delle generalità e della residenza del committente
- della scadenza prevista
- degli elementi tenuti a base per la valutazione
- della collocazione di tali elementi nei conti dell'impresa.

La Circolare 22.9.1986 n. 36/9/1918 all'Allegato A contiene un fac-simile del prospetto che deve riportare:

- i dati dei corrispettivi nominali pattuiti in contratto e delle eventuali variazioni pattuite con contratti aggiuntivi;
- le maggiorazioni di prezzo già definite;
- gli importi liquidati in via definitiva, i quali, essendo accettati senza riserve dal committente, cui si trasferisce il relativo rischio proprietà (anche solo di singoli lotti), si devono comprendere tra i ricavi d'esercizio;
- i criteri e le procedure di determinazione dei valori attribuiti alle commesse in esecuzione a fine esercizio.

Al fine di adempiere l'obbligo previsto dall'articolo 93, comma 6, Tuir si riporta di seguito il fac-simile del prospetto.

PROSPETTO DELLE OPERE, FORNITURE E SERVIZI IN CORSO DI ESECUZIONE

VALUTAZIONI ESEGUITE AL _____
N. _____ DEL RIEPILOGO ALLEGATO B

Contratto del _____ registrato a _____
 il _____ al n. _____

Oggetto: _____

Contratti aggiuntivi:

- data di stipula _____ registrato a _____
 il _____ al n. _____
- committente: generalità o ragione sociale, residenza o sede legale, C.F. _____
- data prevista ultimazione lavori: _____

A. Corrispettivi nominali complessivamente pattuiti:

1. Corrispettivi inizialmente pattuiti	€ _____	
2. Maggiori o minori corrispettivi pattuiti con contratti aggiuntivi	€ _____	
Totale A.	€ _____	€ _____

B. Maggiorazioni di prezzo già definite

- richiesta del _____ € _____ definiti	€ _____	
- richiesta del _____ € _____ definiti	€ _____	
Totale B.	€ _____	€ _____

C. Importi già liquidati in via definitiva

- liquidazione del _____	€ _____	
- liquidazione del _____	€ _____	
Totale C.	€ _____	€ _____

D. Ammontare complessivo dei corrispettivi pattuiti non ancora liquidato in via definitiva (A + B - C)

€ _____

E. Valutazione delle prestazioni eseguite non ancora liquidate in via definitiva (periodo dal _____ al _____)

1. Stato avanzamento lavori presentati al committente e non ancora liquidati a titolo definitivo

- SAL n. ____ lavori del ____ al ____ inviato il ____	€ _____
- SAL n. ____ lavori del ____ al ____ inviato il ____	€ _____
- SAL n. ____ lavori del ____ al ____ inviato il ____	€ _____

Totale E/1 € _____

2. Valutazione delle prestazioni eseguite dalla data dell'ultimo stato avanzamento lavori presentati al committente, alla data di fine periodo di imposta (dal _____ al _____)

Presentazione	Quantità	Riferimento contabile		Corrispettivo pattuito	
		Costo	Conto	Unitario	Totale
<i>Esempio:</i>					
Manodopera	ore n. _____	€ _____	c/A	€ _____	€ _____
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

- Valutazione totale eseguita (E/1 + E/2 + E/3) € _____
- Meno: rischio contrattuale _____ % * (abrogato comma 3 articolo 93 Tuir) € _____
- Valutazione contabilizzata € _____

Rigo RF14

RF14 Compensi spettanti agli amministratori ma non corrisposti (art. 95, comma 5) _____,00

L'articolo 95, comma 5, Tuir, prevede che i **compensi agli amministratori** siano **deducibili per cassa**. Nel **rigo RF14** vanno pertanto indicati i compensi agli amministratori imputati a conto economico nel 2019 e non corrisposti, da riprendere appunto a tassazione con una variazione in aumento.



Ai compensi degli amministratori che rientrano nell'ambito dei rapporti di collaborazione coordinata e continuativa si applica il **principio di cassa allargata**, e quindi sono deducibili nel periodo di imposta 2019 le somme corrisposte entro il giorno 12 gennaio 2020.

Tale principio non è applicabile al professionista che svolge mansioni di amministratore rientrante nell'oggetto della propria attività di impresa.

Rigo RF15

RF15 Interessi passivi indeducibili	1	,00	2	,00

Nel **rigo RF15** va indicato:

Colonna 1	l'ammontare degli interessi passivi indeducibili ai sensi dell'articolo 61 Tuir. Gli interessi passivi sono deducibili, se inerenti, sulla base del pro-rata generale e quindi nella proporzione esistente tra l'ammontare dei ricavi e proventi che concorrono a formare il reddito di impresa o non vi concorrono in quanto esclusi, e l'ammontare complessivo di tutti i ricavi e proventi. Circolare n. 19/E/2009 > l'applicazione del concetto di inerenza esclude la deducibilità degli interessi passivi che non afferiscono l'esercizio di impresa.
Colonna 2	• l'ammontare di cui a colonna 1; • gli altri interessi passivi indeducibili (interessi di mora non corrisposti, interessi dell'1% relativi all'Iva liquidata trimestralmente, ...).

Rigo RF16

RF16 Imposte indeducibili o non pagate (art. 99, comma 1)	,00

Nel **rigo RF16** vanno indicate le imposte indeducibili e quelle che non state ancora pagate.

L'articolo 99 Tuir prevede che:

- le imposte sui redditi e quelle per le quali non è prevista la rivalsa (Iva, ...) anche facoltativa, non sono ammesse in deduzione;
- le altre imposte sono deducibili secondo il principio di cassa, e quindi nell'esercizio in cui avviene il pagamento e non in quello di competenza.

Per quanto riguarda la deducibilità forfetaria del 10% dell'Irap e quella analitica dell'Irap legata alla quota imponibile delle spese per il personale dipendente e assimilato, nel rigo RF16 va indicato l'intero ammontare dell'Irap imputato a conto economico, mentre nel rigo RF55 (al cui commento si rinvia per approfondimenti), utilizzando rispettivamente il codice 12 e 33, vanno indicate le relative deduzioni dell'imposta pagata nell'esercizio.

L'Imu, l'Imi e l'Imis relative agli **immobili strumentali**, per natura e per destinazione, sono deducibili dal reddito di impresa nella misura del **50%** (dal 2019) mentre restano totalmente indeducibile ai fini Irap. A tal fine nel rigo RF16 va indicata l'intera Imu, Imi e Imis risultante dal conto economico, mentre il 50% dell'Imu, Imi e Imis versata nel periodo d'imposta, va indicata tra le altre variazioni in diminuzione: rigo RF55 codice 38.



DEDUCIBILITÀ IMU PER I PERIODI DI IMPOSTA SUCCESSIVI AL 2019 SOLARE

L'articolo 1 commi 772 - 773 della legge di bilancio 2020, nell'ambito dell'unificazione della disciplina Imu e Tasi dal periodo di imposta 2020 solare, prevede che la deducibilità Imu dal reddito di impresa e di lavoro autonomo, sempre in relazione agli immobili strumentali, operi nella misura del:

- 60%, per i periodi d'imposta successivi a quelli in corso al 31.12.2019 e al 31.12.2020 (vale a dire, per i periodi 2020 e 2021 solari);

- 100%, a regime, dal periodo di imposta successivo a quello in corso al 31.12.2021 (vale a dire, dal periodo 2022 solare).

Rigo RF17

RF17 Oneri di utilità sociale	Erogazioni liberali ¹	,00 ²	,00

Nel **rigo RF17** va indicato:

Colonna 1	• l'ammontare delle erogazioni liberali imputate a conto economico, ad eccezione di quelle deducibili di cui all'articolo 100, comma 2, lettera h), se di importo non superiore a 30.000 euro, lettera 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; • le spese relative ad opere e servizi, forniti direttamente o indirettamente, utilizzabili dalla generalità dei dipendenti o categorie di dipendenti, volontariamente sostenute per specifiche finalità di educazione, istruzione, ricreazione, assistenza sociale e sanitaria o culto, per la parte eccedente l'importo deducibile per effetto dell'articolo 100, comma 1, Tuir. Tali spese sono deducibili per un ammontare non superiore al 5 per mille dell'ammontare delle spese per prestazioni di lavoro dipendente risultante dalla dichiarazione dei redditi; • le spese relative all'impiego di lavoratori dipendenti a tempo indeterminato, utilizzati per prestazioni di servizi erogate a favore di Onlus, eccedenti la quota deducibile ai sensi dell'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 ineducibili ai sensi dell'art. 164 del TUIR	,00

Nel **rigo RF18** vanno indicate le spese per mezzi di trasporto non deducibili.

L'**articolo 164 Tuir** 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 limitata 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 (la durata del contratto di leasing deve inoltre essere almeno pari al periodo di ammortamento corrispondente all'applicazione dei coefficienti ministeriali);

- 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 che ne accerti l'utilizzo, 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.



ESEMPIO DI COMPILAZIONE

Nel corso del 2019 la società Gamma Sas ha sostenuto le seguenti spese relative all'autoveicolo non strumentale:

- spese di manutenzione: 10.000 euro
- carburanti: 7.500 euro
- assicurazione: 1.525 euro
- tassa di proprietà: 320 euro

RF18 Spese per mezzi di trasporto ineducibili ai sensi dell'art. 164 del Tuir

15.476 ,00



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 n. 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 2019, 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.



NEW LEGGE DI BILANCIO 2020

La legge di Bilancio 2020 all'articolo 1 comma 632, ha inasprito il regime fiscale di tassazione in caso di auto aziendale concessa al lavoratore subordinato ad uso promiscuo. Per i veicoli concessi in uso promiscuo ai dipendenti con contratti stipulati dall'1.7.2020, la percentuale di determinazione del *fringe benefit* varia a seconda del livello di emissioni di anidride carbonica. In particolare:

- per i veicoli con valori di emissione di CO₂ non superiore a 60g/km, si assume il 25% dell'importo corrispondente a una percorrenza convenzionale di 15.000 chilometri calcolato sulla base del costo chilometrico di esercizio desumibile dalle Tabelle nazionali dell'ACI;

- per i veicoli con valori di emissione di CO₂ superiori a 60 g/km ma non a 160g/km, la suddetta percentuale è pari al 30%;
- per i veicoli con valori di emissione di CO₂ superiori a 160 g/km ma non a 190 g/km, la suddetta percentuale è pari al 40% per l'anno 2020 e al 50% a decorrere dal 2021;
- per i veicoli con valori di emissione di CO₂ superiore a 190 g/km, la suddetta percentuale è pari al 50% per l'anno 2020 e al 60% a decorrere dal 2021.



La nuova disciplina è applicabile unicamente alle auto immatricolate a partire dal 1° gennaio 2020 per contratti di *fringe benefit* siglati a partire dal 1° luglio 2020.

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 $20\% \times (7.019 - 3.500)$.

Nel caso in cui il reddito dell'amministratore sia inquadrato come **reddito di lavoro autonomo** (amministratore "professionista"), il trattamento previsto per la deducibilità dei costi in capo all'impresa è analogo a quello dell'amministratore collaboratore, solo che anziché parlare di *fringe benefit* ex 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 e 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 strumentali nuovi**, perfezionati a titolo di acquisto in **proprietà** o in **leasing**, effettuati nel periodo **15.10.2015 – 31.12.2016** (l'agevolazione sugli autoveicoli non è stata prorogata come per le altre tipologie di beni strumentali).

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.



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 proroga (articolo 1, comma 8-13, L. 232/2016) gli investimenti in veicoli esclusivamente strumentali o adibiti ad uso pubblico (articolo 164, lettera a) Tuir).

Per il 2018 anche questi ultimi veicoli sono stati esclusi dall'agevolazione.

Rigo RF19

RF19 Svalutazioni e 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);

In tale colonna va indicato anche l'importo delle minusvalenze realizzate a norma dell'articolo 101 Tuir, sulle azioni, quote e strumenti finanziari simili alle azioni che non possiedono i requisiti di cui all'articolo 87 del Tuir fino a concorrenza dell'importo non imponibile dei dividendi, ovvero dei loro acconti, percepiti nei trentasei mesi precedenti il realizzo, ai sensi dell'articolo 109, commi 3-*bis* e 3-*ter*, del Tuir. Tali disposizioni si applicano anche alle differenze negative tra i ricavi dei beni di cui all'articolo 85, comma 1, lettere c) e d), del Tuir e i relativi costi.

Tali disposizioni si applicano alle azioni, quote e strumenti finanziari simili alle azioni acquisite nei trentasei mesi precedenti il realizzo, sempre che soddisfino i requisiti per l'esenzione di cui alle lettere c) e d) del comma 1 dell'articolo 87 del Tuir.

Per i soggetti che redigono il bilancio in base ai principi contabili internazionali non si applica il comma 3 dell'articolo 85 del Tuir, secondo cui le azioni, le quote e gli strumenti finanziari simili alle azioni individuati nelle lettere c), d) ed e) del comma 1 costituiscono immobilizzazioni finanziarie se sono iscritti come tali nel bilancio; per questi soggetti si considerano immobilizzazioni finanziarie gli strumenti finanziari diversi da quelli detenuti per la negoziazione (comma 3-*bis* dell'articolo 85 del Tuir).

La valutazione dei sopra menzionati strumenti finanziari rileva secondo le disposizioni contenute nell'articolo 110, comma 1-*bis*, del Tuir. Ai sensi del comma 3-*quinq*ues dell'articolo 109 del Tuir i commi 3-*bis*, 3-*ter* e 3-*quater* del medesimo articolo 109 non si applicano ai predetti soggetti, ad eccezione del caso di cui al comma 4 dell'articolo 4 del decreto del ministro dell'Economia e delle Finanze dell'8 giugno 2011. 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

Nel **rigo RF20** va indicato il 50,28% dell'ammontare:

- delle minusvalenze realizzate 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 ricevuto 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.



ESEMPIO DI COMPILAZIONE

La società Alfa Snc ha ceduto in data 10 novembre 2019 una partecipazione detenuta nella società Delta Srl, realizzando una minusvalenza di 200.000 euro. La partecipazione aveva tutti i requisiti previsti dall'articolo 87 e di conseguenza Beta nella propria dichiarazione rileva una variazione in aumento pari al 50,28% dell'ammontare della minusvalenze realizzata:

RF20 Minusvalenze relative a partecipazioni esenti	100.560	,00

Rigo RF21

RF21 Ammortamenti non deducibili	ex artt. 102, 102-bis e 103 ¹	,00	ex art. 104 ²	,00	³	,00

Nel **rigo RF21 colonna 3**, va indicato l'ammontare delle quote di ammortamento che eccedono i limiti di deducibilità di cui agli articoli 102, 102-bis, 103 Tuir (col. 1) e 104 Tuir (col. 2).

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).

- **Telefonia**

Le spese e gli altri componenti negativi relativi alla telefonia mobile e fissa sono deducibili nel limite dell'80%.

Deve essere quindi ripreso in dichiarazione un ammontare pari al 20% degli ammortamenti relativi alle apparecchiature utilizzate nell'ambito dei servizi di telefonia fissa e mobile che va indicato nel rigo RF21, mentre gli altri componenti negativi vanno ripresi a tassazione, sempre nella misura del 20%, con una variazione in aumento nel rigo RF 31 (*Altre variazioni in aumento*).

- **Fabbricati strumentali**

Il valore ammortizzabile fiscalmente dai 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 di utilizzo illimitato.

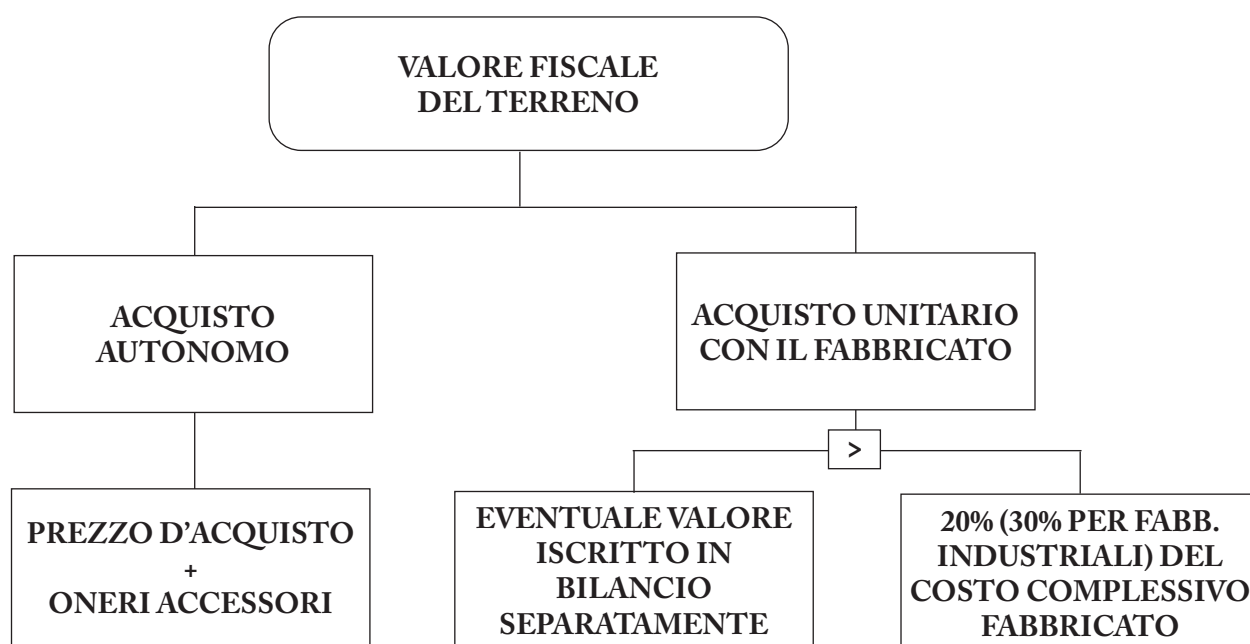
Oggetto della norma sono esclusivamente i fabbricati strumentali, siano essi industriali o non, e non i c.d. immobili impianto, cioè quegli impianti fissati al suolo ma classificabili quali impianti autonomi soggetti a specifica aliquota di ammortamento di cui al D.M. 31 dicembre 1988 distinta da quella del fabbricato (ad esempio centrali idroelettriche, impianti di distribuzione dei carburanti, ...).

Come precisato dalla circolare n. 1/E/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, quello del fabbricato emerge quale differenza tra 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 a bilancio.

In tale rigo vanno inoltre indicate le eventuali quote di ammortamento indeducibili correlate alle plusvalenze iscritte su beni patrimoniali a decorrere dal 1997.

• **Avviamento e marchi di impresa**

Poiché la quota deducibile annualmente a titolo di ammortamento dell'avviamento e dei marchi di impresa è pari a **1/18 del costo**, nel rigo RF21 deve essere indicata la quota fiscalmente indeducibile che eccede tale importo.

Ai sensi dell'articolo 103 comma 3-bis Tuir, anche i soggetti che redigono il bilancio in base ai **princi-**

pi contabili internazionali possono dedurre fiscalmente le quote di ammortamento del costo dell'avviamento e dei marchi di impresa in misura non superiore ad 1/18 del costo a prescindere dall'imputazione a conto economico.

Rigo RF23

RF23	Spese di cui agli artt. 108, 109, comma 5, ultimo periodo, o di competenza di altri esercizi (art. 109, comma 4)	1	2	3
		,00	,00	,00

Nel **rigo RF23** vanno indicate:

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 Per le spese relative a prestazioni alberghiere e di somministrazione di alimenti e bevande, è prevista una deducibilità limitata al 75% (D.L. 112/2008). L'articolo 109 stabilisce infatti che “...Fermo restando quanto previsto dai periodi precedenti, le spese relative a prestazioni alberghiere e a somministrazioni di alimenti e bevande, diverse da quelle di cui al comma 3, dell'articolo 95, sono deducibili nella misura del 75% ...” Restano escluse da questa disciplina le spese di vitto e alloggio sostenute per trasferte dei dipendenti al di fuori del territorio comunale, le quali restano pertanto deducibili al 100%, nel rispetto dei limiti giornalieri di cui all'articolo 95, comma 3, Tuir.
Colonna 2	l'ammontare delle spese di rappresentanza di cui all'articolo 108, comma 2, Tuir diverse dalle precedenti
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

Le quote deducibili nell'esercizio delle spese sopra elencate, vanno indicate al rigo RF43 colonna 3.



ESEMPIO DI COMPILAZIONE

Nel corso del 2019 la società Beta Sas ha sostenuto spese per alberghi e ristoranti per 3.000 euro; di queste, 1.400 euro si riferiscono a trasferte di dipendenti. Va ripresa a tassazione una quota pari al 25% dell'importo di 1.600, cioè 400 euro.

RF23	Spese di cui agli artt. 108, 109, comma 5, ultimo periodo, o di competenza di altri esercizi (art. 109, comma 4)	1	2	3
		1.600	,00	1.600
			,00	,00
RF43	Spese di cui agli artt. 108, 109, comma 5, ultimo periodo, ed altri componenti negativi non dedotti in precedenti esercizi o non imputati a conto economico	1	2	3
		,00	,00	1.200
				,00



LE SPESE DI RAPPRESENTANZA

Le spese di rappresentanza sono disciplinate dal comma 2 dell'articolo 108 prevede infatti 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, contenente le regole applicative, è costituito da un unico articolo e individua quelli che sono gli elementi caratterizzanti le spese di rappresentanza, proponendo alcune esemplificazioni, determinando l'ammontare deducibile rapportandolo a quello dei ricavi caratteristici e definendo alcune tipologie di spesa che non si devono considerare di rappresentanza e che quindi non hanno 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 ad una che si qualifica invece come 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 spese di rappresentanza inerenti:

- 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”, che non si verifica sulla singola voce ma “per massa”, ovvero si 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.

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. Poiché le spese di rappresentanza sostenute nei periodi di 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 riportare l'importo delle suddette spese non deducibili nel presente periodo di imposta a rigo RS26.

Spese di rappresentanza per le imprese di nuova costituzione D.M. del 19/11/2008 art. 1 comma 3	RS26 Spese non deducibili ,00

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).

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.



Nel corso del 2019 la società Alfa Snc ha sostenuto spese per inaugurare una nuova sede per 1.800 euro.

I ricavi conseguiti nel medesimo esercizio ammontano a 100.000 euro.

Il limite massimo di deducibilità è pari all'1,5% di 100.000, cioè 1.500 euro.

RF23	Spese di cui agli artt. 108, 109, comma 5, ultimo periodo, o di competenza di altri esercizi (art. 109, comma 4)	1		2	1.800	3	1.800
			,00		,00		,00
RF43	Spese di cui agli artt. 108, 109, comma 5, ultimo periodo, ed altri componenti negativi non dedotti in precedenti esercizi o non imputati a conto economico	1		2	1.500	3	1.500
			,00		,00		,00

Rigo RF24

RF24 Spese di manutenzione, riparazione, ammodernamento e trasformazione eccedenti la quota deducibile (art. 102, comma 6) 00

Nel **rigo RF24** 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 spese in questione, sostenute su beni propri e non capitalizzate, sono deducibili nel limite del **5%** del costo complessivo dei beni materiali ammortizzabili quale risulta ad 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'ecedenza 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 computo i canoni corrisposti per la manutenzione periodica (ad esempio per fotocopiatrici, registratori di cassa, ...) che sono interamente deducibili nell'esercizio di competenza; i relativi beni non vanno però inseriti nel calcolo del plafond del 5%. Per i beni in leasing, gli stessi non rientrano nel computo complessivo, in quanto beni non di proprietà dell'impresa. Quanto ai beni utilizzati promiscuamente (cellulari, autovetture, ecc.), nel computo va tenuto in considerazione il limite di deducibilità.



ESEMPIO DI COMPILAZIONE

Nel corso del 2019 Beta Sas ha sostenuto spese di manutenzione ordinaria su beni propri per 75.000 euro.

Il costo dei beni ad inizio esercizio (1.1.2019) risulta pari a 500.000 euro.

Si riporta inoltre un'eccedenza di spese di manutenzione del periodo di imposta 2018 per 25.000 euro.

RF24 Spese di manutenzione, riparazione, ammodernamento e trasformazione eccedenti la quota deducibile (art. 102, comma 6) **50.000** ,00

RF55 Altre variazioni in diminuzione	1	6	2	5.000	,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		,00

Rigo RF25

RF25 Svalutazioni e accantonamenti non deducibili in tutto o in parte	art. 105		art. 106	
	1	,00	2	,00
			3	,00

Nel rigo RF25:

Colonna 1	va indicato l'importo degli accantonamenti di quiescenza e previdenza imputato a conto economico eccedente la quota deducibile (articolo 105 Tuir).
Colonna 2	va indicata l'eccedenza delle svalutazioni dei crediti e degli accantonamenti per rischi su crediti imputati a conto economico rispetto all'importo deducibile (articolo 106 Tuir).
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. L'articolo 107 Tuir stabilisce che sono deducibili: - gli accantonamenti per lavori ciclici di navi e aeromobili, fino al limite del 5% del costo di ogni nave e aeromobili risultante ad inizio esercizio; l'eccedenza costituisce reddito nell'esercizio in cui, terminando il ciclo, si procede alla manutenzione; - gli accantonamenti per manutenzione e ripristino dei beni gratuitamente devolvibili, fino al limite del 5% del costo per ciascun bene e fino a quando il fondo è pari alle spese complessivamente sostenute per ciascun bene nell'esercizio ed in quello precedente; - gli accantonamenti per operazioni e concorsi a premio, nel limite rispettivamente del 30% e del 70% degli impegni assunti in ogni esercizio.

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, Tuir, 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...”

Nel **rigo RF27** vanno pertanto indicate le spese e gli altri componenti negativi che eccedono la quota deducibile, determinata sulla base del rapporto fra ricavi e proventi che concorrono/non concorrono a formare il reddito d'impresa ed i ricavi e proventi complessivi.

Rigo RF28

RF28 Differenze su cambi (art. 110, comma 3)

,00

Nel **rigo RF28** 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 anche 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 RF30

RF30 Applicazione IAS/IFRS	Rimanenze		Opere, forniture e servizi	
	1	2	3	
	,00	,00	,00	,00

Nel **rigo RF30** va indicato:

- in **colonna 1**, i componenti imputati al patrimonio derivanti dal cambiamento del criterio di valutazione dei beni fungibili;
- in **colonna 2**, i componenti imputati al patrimonio derivanti dal cambiamento del criterio di valutazione delle opere, forniture e servizi di durata ultrannuale;
- in **colonna 3**, oltre agli importi di colonna 1 e 2, l'ammontare complessivo di tutti i componenti positivi imputati direttamente a patrimonio e fiscalmente rilevanti ai sensi delle disposizioni del Tuir, in applicazione dei principi contabili internazionali, sulla base di quanto previsto dal D.M. 48/2009 e dal D.M. 8 giugno 2011.

Rigo RF31

RF31	Altre variazioni in aumento	1	2	3	4	5	6	
		7	8	9	10	11	12	
		13	14	15	16	17	18	
		19	20	21	22	23	24	
		25	26	27	28	29	30	
		31	32	33	34	35	36	
		37	38	39	40	41	42	
		43	44	45	46	47	48	
		49	50	51	52	53	54	
								55

Nel **rigo RF31** 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, 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 sia 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 (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 assegnati ai soci 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;
- 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.

- **codice 6:** l'ammontare delle eventuali svalutazioni imputate al conto economico delle partecipazioni in società di tipo personale o in GEIE – Gruppo europeo di interesse economico – residenti nel territorio dello Stato ovvero non residenti ma con stabile organizzazione;
- **codice 7:** i redditi imputati da *trust* trasparenti o misti;
- **codice 8:** l'ammontare dei costi dell'attività propria delle società agricole di cui all'articolo 2 del D.Lgs. 99/2004 costituite da imprenditori agricoli che esercitano esclusivamente le attività dirette alla manipolazione, conservazione, trasformazione, commercializzazione e valorizzazione di prodotti agricoli ceduti dai soci che adottano rispettivamente i regimi di cui all'articolo 1, commi 1093 e 1094, L. 296/2006;
- **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 Finanziaria 2008, dei beni oggetto di riallineamento ai sensi dell'articolo 2, comma 2, del D.M. 3 marzo 2008;
- **codice 11:** l'ammontare dei maggiori valori assoggettati ad imposta sostitutiva ai sensi del comma 2-ter dell'articolo 176 in caso di realizzo dei beni anteriormente al quarto periodo di imposta successivo;
- **codice 13:** le plusvalenze patrimoniali e le sopravvenienze attive determinate ai sensi degli articoli 86 e 88 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 14:** la remunerazione corrisposta in dipendenza dei contratti di associazione in partecipazione e cointeressenza allorché sia previsto un apporto di capitale o misto;
- **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). Tale differenza vale anche nell'ipotesi di cui all'articolo 160, comma 2, Tuir;
- **codice 16:** l'80% delle spese di pubblicità sostenute dalle società farmaceutiche attraverso convegni e congressi e, per effetto della L. 289/2002, l'intero ammontare degli oneri sostenuti per l'acquisto di beni o servizi destinati, anche indirettamente, a medici, veterinari o farmacisti, allo scopo di agevolare, in qualsiasi modo, la diffusione di specialità medicinali o di ogni altro prodotto ad uso farmaceutico;
- **codice 17:** l'intero ammontare dei costi e delle spese riconducibili a fatti, atti o attività qualificabili come 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 n. 32/E/2012.

- **codice 18:** l'ammontare dei contributi ad associazioni non corrisposti o corrisposti indipendentemente da una formale deliberazione da parte dell'associazione a cui affluiscono (articolo 99, comma 3, Tuir);
- **codice 24:** per i soggetti che redigono il bilancio in base ai principi contabili internazionali, il 100% degli utili relativi ad azioni, quote e strumenti finanziari simili alle azioni detenuti per la negoziazione imputati per competenza negli esercizi precedenti ed incassati nel periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione;
- **codice 25:** l'ammontare, in sede di prima applicazione dei principi contabili internazionali ai sensi dell'articolo 13, comma 5, del D.Lgs. 38/2005, di costi già imputati al conto economico di precedenti esercizi e di quelli iscritti e non più capitalizzabili e l'ammontare, ai sensi del successivo comma 6, derivante dall'eliminazione nel passivo patrimoniale di fondi di accantonamento considerati dedotti. Si precisa che resta ferma l'indeducibilità degli oneri a fronte dei quali detti fondi sono stati costituiti, nonché l'imponibilità della relativa sopravvenienza nel caso del mancato verificarsi degli stessi;
- **codice 29:** l'ammontare dei costi e delle spese sostenute relativa all'attività di noleggio occasionale di imbarcazioni e navi da diporto per cui è stata chiesta l'applicazione dell'imposta sostitutiva ex articolo 43-*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.

- **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 31:** l'ammontare delle riserve iscritte in bilancio, nell'ipotesi di mancato esercizio di diritti connessi a strumenti finanziari rappresentativi di capitale per i soggetti che adottano i principi contabili internazionali IAS/IFRS ai sensi del comma 4 dell'articolo 5 del decreto ministeriale 8 giugno 2011;
- **codice 32:** l'intero importo imputato a conto economico della spesa per la perizia giurata di stima, predisposta per conto della società o ente, rilevante ai fini della rideterminazione dei valori di acquisto delle partecipazioni non negoziate in mercati regolamentati. Le quote delle suddette spese deducibili nell'esercizio vanno indicate nel rigo RF55 "Altre variazioni in diminuzione" con l'apposito codice identificativo.

Come indicato dalla circolare n. 47/2011 il costo della perizia:

- è deducibile dal reddito d'impresa della società in quote costanti nell'esercizio e nei 4 successivi, se la perizia è stata predisposta per conto della società;
- incrementa il costo rivalutato dalla partecipazione, se predisposta per conto di soci.
- **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 D.L. 70/2011 e dalle 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;
- **codice 34:** i costi relativi ai beni dell'impresa, concessi in godimento ai soci 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;
- **codice 35:** l'ammontare dei canoni di locazione finanziaria indeducibile ai sensi dell'articolo 102, comma 7, Tuir (si veda anche rigo RF55 codice 34);



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). 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**, la deduzione è ammessa per un periodo non inferiore alla metà del periodo di ammortamento (intero periodo per i veicoli ex articolo 164, Tuir), a prescindere dalla durata del contratto;

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**: i redditi di cui al comma 3 dell'articolo 166 del Tuir determinati a seguito del trasferimento all'estero;
- **codice 41**: l'eccedenza delle svalutazioni dei crediti e degli accantonamenti per rischi su crediti rispetto all'importo di cui all'articolo 106 comma 1 Tuir;
- **codice 42**: l'ammontare dei costi dell'attività propria dei soggetti che esercitano 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, e che determinano il reddito secondo i criteri di cui al comma 423;
- **codice 43**: l'ammontare degli utili provenienti da soggetti di cui all'articolo 73, comma 1, lettera d) Tuir residenti o localizzati in Stati o territori a regime fiscale privilegiato individuati in base ai criteri di cui all'articolo 47-bis, comma 1, Tuir, qualora imputati per competenza negli esercizi precedenti ed incassati nel periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione, sempreché gli stessi utili non siano già stati imputati al socio ai sensi del comma 6 dell'articolo 167 Tuir. Si considerano provenienti da imprese o enti residenti o localizzati in Stati o territori a regime privilegiato gli utili relativi al possesso di partecipazioni dirette in tali soggetti o di partecipazioni di controllo ai sensi del comma 2 dell'arti-

colo 167 Tuir in società residenti all'estero che conseguono utili dalla partecipazione in imprese o enti residenti o localizzati 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 a regime speciale privilegiato, individuati in base ai criteri di cui all'articolo 47-*bis*, comma 1 Tuir, qualora il contribuente intenda far valere la sussistenza, sin dal primo periodo di possesso della partecipazione, della condizione indicata nel comma 2, lettera b), del citato articolo 47-*bis* ma non abbia presentato l'istanza di interpello prevista dal comma 3 del medesimo articolo ovvero, avendola presentata, non abbia ricevuto risposta favorevole, sempre che gli stessi utili non siano già stati imputati al socio ai sensi del comma 6 dell'articolo 167 Tuir;
- **codice 45:** in caso di esercizio dell'opzione di cui all'articolo 168-*ter* Tuir, l'ammontare del valore assoluto della somma algebrica, se negativa, dei redditi e delle perdite di tutte le stabili organizzazioni all'estero comprese quelle che soddisfano le condizioni di cui all'articolo 167, comma 4, Tuir in assenza di esimente di cui al comma 5 dell'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* commi 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 52:** la somma dei costi specificamente inerenti alla attività in regime di "tonnage tax" (si veda quadro RJ);
- **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 62:** l'importo pari alle maggiorazioni delle quote di ammortamento (per iper-ammortamento) complessivamente dedotte qualora nel corso del periodo di fruizione della maggiorazione i beni agevolati vengano ceduti a titolo oneroso o destinati a strutture produttive situate all'estero, anche se appartenenti alla stessa impresa (articolo 7, comma 2, D.L. 87/2018, convertito, con modificazioni, dalla L. 96/2018 - **Recupero del beneficio dell'iper ammortamento in caso di cessione o delocalizzazione degli investimenti**);
- **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 (articolo 10, comma 4, del decreto interministeriale del 30 luglio 2015);
- **codice 66:** l'importo delle riserve in sospensione d'imposta, da assoggettare a tassazione nell'ipotesi di cui all'articolo 166, comma 5, Tuir (si vedano le istruzioni al quadro TR);
- **codice 99:** le altre variazioni in aumento non espressamente elencate nel quadro.

Nel rigo **RF31 colonna 55** va indicato il totale degli importi di cui ai campi 2, 4, 6, 8, 10, 12, 14, 16, 18, 20, 22, 24, 26, 28, 30, 32, 34, 36, 38, 40, 42, 44, 46, 48, 50, 52 e 54.

Rigo RF32

RF32 D) TOTALE DELLE VARIAZIONI IN AUMENTO

,00

Nel **rigo RF32** va riportato il totale delle variazioni in aumento, pari alla somma degli importi di cui ai righe da **RF7 a RF31**.

VARIAZIONI IN DIMINUZIONE

Variazioni in diminuzione	RF34	Plusvalenze patrimoniali e sopravvenienze attive da acquisire a tassazione in quote costanti	1		2	
	RF35	Contributi o liberalità costituenti sopravvenienze attive da acquisire a tassazione in quote costanti (art. 88, comma 3, lettera b))				
	RF36	Utili distribuiti da società di persone o da GEIE				
	RF37	Perdita delle imprese marittime determinata forfaitariamente				
	RF39	Proventi degli immobili di cui al rigo RF10				
	RF40	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)				
	RF43	Spese di cui agli artt. 108, 109, comma 5, ultimo periodo, ed altri componenti negativi non dedotti in precedenti esercizi o non imputati a conto economico	1		2	3
	RF44	Proventi non computabili nella determinazione del reddito (art. 91, comma 1, lett. a) e b))				
	RF45	Differenze su cambi (art. 110, comma 3)				
	RF46	Plusvalenze relative a partecipazioni esenti (art. 87)				
	RF47	Quota esclusa degli utili distribuiti				
	RF48	Utili distribuiti da soggetti residenti o localizzati in Stati o territori a fiscalità privilegiata				
	PATENT BOX					
	RF50	Reddito esente e detassato (di cui	1	2	3	4
			Imprese sociali	Navi registro internazionale	Navi registro internazionale/Plusvalenza	Navi/Pesca
			5	6	7	8
	RF53	Applicazione IAS/IFRS				
	RF54	Rimanenze e opere ultrannuali contabilizzate in misura superiore a quella determinata ai sensi del TUIR (artt. 92 e 93)				
	RF55	Altre variazioni in diminuzione	1	2	3	4
			5	6	7	8
			9	10	11	12
			13	14	15	16
			17	18	19	20
			21	22	23	24
			25	26	27	28
			29	30	31	32
			33	34	35	36
			37	38	39	40
			41	42	43	44
			45	46	47	48
			49	50	51	52
			53	54	55	

Rigo RF34

RF34	Plusvalenze patrimoniali e sopravvenienze attive da acquisire a tassazione in quote costanti	1		2	

Nel **rigo RF34** 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 articoli 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, lettera b))				

Nel **rigo RF35** va riportato l'ammontare dei contributi o liberalità costituenti sopravvenienze attive incassati nell'esercizio, che il contribuente, ai sensi dell'articolo 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 da società di persone o da GEIE	,00

Nel **rigo RF36** va indicato l'importo degli utili distribuiti imputati a conto economico e delle eventuali riprese di valore delle partecipazioni in società di tipo personale o in GEIE (*Gruppo europeo di interesse economico*) residenti nel territorio dello Stato e ai sensi dell'articolo 5 del Tuir.

Rigo RF37

RF37 Perdita delle imprese marittime determinata forfetariamente	,00

Per i soggetti che hanno esercitato l'opzione per la *tonnage tax*, il reddito derivante dalla gestione delle navi è determinato dalla somma dei redditi forfetariamente determinati e riferibili a ciascuna nave. Nel caso in cui il risultato determinato nel quadro RJ della dichiarazione sia negativo (rigo RJ15 colonna 2), la perdita andrà appunto indicata nel **rigo RF37**.

Rigo RF39

RF39 Proventi degli immobili di cui al rigo RF10	,00

Nel **rigo RF39** va riportato l'ammontare dei proventi relativi agli immobili, *in primis* i canoni di locazione, che non costituiscono né beni strumentali, né beni-merce, e che concorrono alla formazione del reddito secondo i criteri catastali. Per approfondimenti si rinvia al commento del rigo RF10.

Rigo RF40

RF40 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

Nel **rigo RF40** vanno riportate le quote di utili di competenza 2019 spettanti ai lavoratori dipendenti e agli associati in partecipazione con apporto esclusivo di opere e servizi, componenti che sono deducibili indipendentemente dalla loro imputazione a conto economico. In questo rigo vanno rilevati anche i compensi spettanti agli amministratori, di competenza di esercizi precedenti, che divengono deducibili nel periodo 2019 al momento della loro corresponsione (sulla base del principio di cassa previsto dal comma 5 dell'articolo 95).

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	2	3
	,00	,00	,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, diverse da quelle di cui articolo 95, comma 3, Tuir. Per approfondimenti si rinvia al commento del rigo RF23.
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. Ai sensi dell'articolo 1, comma 3, del decreto in commento, per le imprese di nuova costituzione, le spese di rappresentanza sostenute nei periodi d'imposta anteriori a quello in cui sono conseguiti i primi ricavi, possono essere portate in deduzione dal reddito dello stesso periodo (di conseguimento dei primi ricavi) e di quello successivo; in tal caso occorre riportare nella presente colonna anche le spese di rappresentanza sostenute nei periodi d'imposta precedenti, non dedotte nei predetti periodi (evidenziate nel rigo RS26 del modello Redditi SP 2019), qualora deducibili nel presente periodo d'imposta nei limiti stabiliti dall'articolo 108, comma 2, Tuir.
Colonna 3	• l'importo di colonna 2; • l'importo delle spese contabilizzate in precedenti esercizi e rinviate ai successivi periodi di imposta; • l'importo di spese e oneri afferenti ricavi e altri proventi che, pur non risultando imputati al conto economico, concorrono a formare il reddito dell'esercizio (se risultano da elementi certi e precisi – articolo 109, comma 4, Tuir); • l'importo delle spese relative a prestazioni alberghiere e a somministrazione di alimenti e bevande, non di rappresentanza, esclusivamente deducibili ai sensi dell'articolo 109, comma 5, Tuir; • la quota delle spese non capitalizzabili per effetto dei principi contabili internazionali, sostenute fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2015, deducibile nel periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione ai sensi dell'articolo 108, comma 3, secondo periodo, Tuir, nel testo vigente prima della data di entrata in vigore della L. 19/2017.

Rigo RF44

RF44 Proventi non computabili nella determinazione del reddito (art. 91, comma 1, lett. a) e b))

,00

Nel **rigo RF44** va indicato i proventi che non concorrono alla formazione del reddito, sulla base di quanto previsto dall'articolo 91, comma 1, lettera a) e b); si tratta dei proventi:

- dei cespiti che fruiscono di esenzione dall'imposta;
- soggetti a ritenuta alla fonte a titolo d'imposta o ad imposta sostitutiva.

RF45 Differenze su cambi (art. 110, comma 3)	,00

Il disallineamento tra il valore civile e quello fiscale dei crediti e debiti in valuta va evidenziato nel quadro RV. Va indicato, all'atto del realizzo, il minor utile o la maggior perdita derivante dalla divergenza tra il valore civile e quello fiscale.

RF46	Plusvalenze relative a partecipazioni esenti (art. 87)	1	,00	2	,00

- in società di persone (escluse società semplici e società e associazioni ad esse equiparate) e società di capitali;
- ininterrottamente possedute dal primo giorno del dodicesimo mese precedente la cessione;
- classificate come immobilizzazioni finanziarie nel primo bilancio chiuso dopo l'acquisto;
- in società con residenza fiscale o localizzazione dell'impresa o ente partecipato in Stati o territori diversi da quelli a regime fiscale privilegiato individuati in base ai criteri di cui all'articolo 47-*bis*, comma 1, o, alternativamente, la dimostrazione, anche a seguito dell'esercizio dell'interpello di cui allo stesso articolo 47-*bis*, comma 3, della sussistenza della condizione di cui al comma 2, lettera b), del medesimo articolo;
- con esercizio da parte della partecipata di un'impresa commerciale si sensi dell'articolo 55 Tuir.



La società Beta Snc ha ceduto in data 12 febbraio 2019 una partecipazione detenuta nella società Delta Srl, realizzando una plusvalenza di 100.000 euro. La partecipazione aveva tutti i requisiti previsti dall'articolo 87 e di conseguenza Alfa nella propria dichiarazione rileva una variazione in diminuzione pari al 50,28% dell'ammontare della plusvalenza realizzata:

RF46 Plusvalenze relative a partecipazioni esenti (art. 87)	Plusvalenze da cessione da Stati o territori a fiscalità privilegiata		
	1	2	
		50.280	00

- le plusvalenze realizzate relative alla cessione di strumenti finanziari simili 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;

- la 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;
- le plusvalenze derivanti dalla cessione di partecipazione in imprese o enti esteri localizzati in Stati/territori a regime fiscale privilegiato, anche speciale, individuati ai sensi dell'articolo 167, comma 4, Tuir, se il contribuente intende far valere la sussistenza della condizione di cui 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 RF47

RF47 Quota esclusa degli utili distribuiti	Utili da Stati o territori a fiscalità privilegiata	
	1	2
	,00	,00

Nel **rigo RF47** 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 o 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 utili 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 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;
- degli utili e delle remunerazioni derivanti da contratti di associazione in partecipazione e cointeressenza allorché sia previsto un apporto diverso da quello di opere e servizi provenienti da soggetti diversi da quelli residenti o localizzati in Stati o territori a regime fiscale privilegiato, individuati in base ai criteri di cui all'articolo 47-bis, comma 1, Tuir, o, se ivi residenti o localizzati, che sia dimostrato a seguito di istanza di interpello, di cui al medesimo articolo 47-bis, comma 3, Tuir, che dalle partecipazioni non consegua l'effetto di localizzare i redditi in detti Stati o territori a decorrere dall'inizio del periodo di possesso della partecipazione. Si considerano provenienti da imprese o enti residenti o localizzati in Stati o territori a regime privilegiato gli utili relativi al possesso di partecipazioni dirette in tali soggetti o di partecipazioni di controllo ai sensi del comma 2 dell'articolo 167 Tuir in società residenti all'estero che conseguono utili dalla partecipazione in imprese o enti residenti o localizzati in Stati o territori a regime privilegiato e nei limiti di tali utili. Tale limitato concorso alla formazione del reddito si applica al verificarsi della condizione prevista dall'articolo 44, comma 2, lettera a), Tuir;
- degli utili provenienti da partecipazioni in imprese o enti esteri residenti o localizzati in Stati o territori a regime privilegiato, individuati in base ai criteri di cui all'articolo 47-bis, comma 1, Tuir, qualora

il contribuente intenda far valere la sussistenza, sin dal primo periodo di possesso della partecipazione, della condizione indicata nel comma 2 lettera b) dell'articolo 47-*bis* ma non abbia presentato l'istanza di interpello prevista dal comma 3 del medesimo articolo ovvero, avendola presentata, non abbia ricevuto risposta favorevole; tale importo va indicato anche in **colonna 1**.

Rigo RF48

RF48 Utili distribuiti da soggetti residenti o localizzati in Stati o territori a fiscalità privilegiata

,00

Nel **rigo RF48** va indicato l'importo degli utili distribuiti da soggetti controllati non residenti fino a concorrenza dei redditi assoggettati a tassazione separata (quadro RM) (articolo 167, comma 10, Tuir e 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

		PATENT BOX					
		Ruling		Documentazione			
RF50	Reddito esente e detassato	1	2	3			
	(di cui						
	Imprese sociali	4	5	6	7	8	

Nel **rigo RF50 colonna 1** va indicata la quota dei redditi derivanti dall'utilizzo di software protetto da copyright, da brevetti industriali, da marchi impresa (fino al 31.12.2016), 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%:

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 la predetta data e il periodo di riferimento della dichiarazione integrativa a favore, se il contribuente si è avvalso di tale facoltà.



Articolo 4, comma 4, del D.M. 30 novembre 2017

Nelle more della stipula dell'accordo di cui all'articolo 8, comma 2, del D.L. 269/2003, 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 nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta di sottoscrizione del ruling.

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 indicata la quota annuale deducibile dei redditi di cui al beneficio "Patent box" qualora il contribuente abbia optato, in alternativa all'istanza di ruling, per l'indicazione delle informazioni necessarie alla determinazione del reddito agevolabile in idonea documentazione predisposta secondo quanto previsto dal provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 30 luglio 2019 ai sensi dell'articolo 4 D.L. 34/2019, convertito, con modificazioni, L. 58/2019.

L'opzione si manifesta nel quadro OP.



Per superare le criticità di ordine operativo emerse in relazione alla stipulazione degli accordi preventivi, resa difficoltosa dalla complessità tecnica della materia, i titolari di reddito di impresa che optano per il regime *patent box*, possono scegliere, **in alternativa** alla procedura di *ruling*, di **determinare** in maniera autonoma e di indicare direttamente in dichiarazione il reddito agevolabile, preparando "*idonea documentazione*" in cui vanno indicate le informazioni necessarie per la determinazione del beneficio.

L'articolo 4, comma 1, D.L. 34/2019 (decreto Crescita) ha infatti previsto, per i soggetti titolari di reddito di impresa che adottano il regime agevolativo Patent box, la possibilità di optare, in alternativa alla procedura di cui all'articolo 31-ter D.P.R. 600/1973, ove applicabile, per la determinazione diretta del reddito agevolabile, indicando le informazioni necessarie alla predetta determinazione in idonea documentazione predisposta secondo quanto previsto dal provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 30 luglio 2019.

L'opzione per la determinazione diretta del reddito agevolabile è comunicata nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta al quale si riferisce l'agevolazione Patent box, ha durata annuale ed è irrevocabile e rinnovabile.

Il comma 2 del citato articolo 4 prevede che in caso di rettifica del reddito escluso dal concorso alla formazione del reddito d'impresa ai sensi del regime Patent box, determinato direttamente, da cui derivi una maggiore imposta o una differenza del credito, la sanzione di cui all'articolo 1, comma 2, D.Lgs. 471-1997, non si applica qualora, nel corso di accessi, ispezioni, verifiche o di altra attività istruttoria, il contribuente consegna all'Amministrazione finanziaria la documentazione indicata nel provvedimento. Il contribuente che detiene la suddetta documentazione deve darne comunicazione all'Amministrazione finanziaria nella dichiarazione relativa al periodo d'imposta per il quale beneficia dell'agevolazione.

Infine, il comma 4 prevede che le disposizioni di cui all'articolo 4 del decreto Crescita si applicano anche in caso di attivazione delle procedure previste dall'articolo 31-ter D.P.R. 600/1973, a condizione che non sia stato concluso il relativo accordo, previa comunicazione all'Agenzia delle entrate dell'espressa volontà di rinuncia alla medesima procedura.

In **colonna 4** vanno indicate le somme destinate dalle imprese sociali al versamento del contributo per l'attività ispettiva di cui all'articolo 15 e le somme destinate ad apposite riserve ai sensi dell'articolo 3, commi 1 e 2 (articolo 18, comma 1, D.Lgs. 112/2017).

L'efficacia delle disposizioni di colonna 3 è subordinata, ai sensi dell'articolo 108, par. 3, del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea, all'autorizzazione della Commissione europea.

Nel **rigo RF50 colonna 5** va indicato l'80% del reddito derivante dall'utilizzazione di navi iscritte nel registro internazionale istituito ai sensi del D.L. 457/1997, convertito dalla L. 30/1998. Nel caso in cui in tale reddito sia ricompresa la plusvalenza realizzata mediante la cessione delle predette navi, nel rispetto delle condizioni di cui all'articolo 145, comma 66, L. 388/2000, e per tale plusvalenza ci si avvalga dell'opzione di cui al comma 4 dell'articolo 86 Tuir, l'80% della quota della plusvalenza di competenza del presente periodo d'imposta (qualora successiva alla prima) va separatamente esposta in **colonna 6**. Tale separata esposizione non è richiesta con riferimento al periodo d'imposta di realizzo della plusvalenza e, pertanto, l'80% della prima quota della plusvalenza rateizzata va ricompresa in colonna 5. In caso di plusvalenze realizzate nel presente periodo d'imposta per le quali ci si avvalga dell'opzione di cui al comma 4 dell'articolo 86 Tuir, il risparmio d'imposta da indicare nella colonna 17 del rigo RS401 va determinato non tenendo conto della predetta opzione.

In **colonna 7** va indicato:

- l'80% del reddito prodotto dalle imprese armatoriali che esercitano la pesca oltre gli stretti e il 56%, pari al 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. 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);
- il 64%, pari all'80% dell'80%, del reddito delle imprese che esercitano la pesca costiera o la pesca nelle acque interne e lagunari.

In **colonna 8** va indicata la somma degli importi di cui alle colonne da 1 a 7.

Rigo RF53

RF53 Applicazione IAS/IFRS	Rimanenze	
	1	2
	,00	,00

Nel **rigo RF53, colonna 2**, va indicato l'ammontare complessivo di tutti i componenti negativi imputati direttamente a patrimonio da parte dei soggetti IAS (decreto 48/2009 e decreto 8.6.2011).

In **colonna 1**, vanno evidenziati i componenti imputati al patrimonio derivanti dal cambiamento del criterio di valutazione dei beni fungibili, già ricompresi in colonna 2.

Rigo RF54

RF54 Rimanenze e opere ultrannuali contabilizzate in misura superiore a quella determinata ai sensi del TUIR (artt. 92 e 93)	,00

Nel **rigo RF54** la differenza tra valore civile della variazione delle rimanenze (maggiore) e quella fiscale, qualora siano state esercitate le opzioni di cui all'articolo 13, comma 4, D.Lgs. 38/2005 - valutazione delle rimanenze per il soggetti IAS (e quindi per i valori civili e fiscali delle rimanenze occorre fare riferimento ai dati di cui al quadro RV, sezione I)

Rigo RF55

RF55	1		2	3	4	5	6	
			,00		,00		,00	
	7		8	9	10	11	12	
			,00		,00		,00	
	13		14	15	16	17	18	
			,00		,00		,00	
	19		20	21	22	23	24	
			,00		,00		,00	
	25		26	27	28	29	30	
			,00		,00		,00	
Altre variazioni in diminuzione	31		32	33	34	35	36	
			,00		,00		,00	
	37		38	39	40	41	42	
			,00		,00		,00	
	43		44	45	46	47	48	
			,00		,00		,00	
	49		50	51	52	53	54	
			,00		,00		,00	
						55		
								,00

Nel **rigo RF55** vanno riportate le variazioni in diminuzione diverse da quelle sopra descritte.

In particolare vanno indicati:

- **codice 1:** i dividendi imputati per competenza nel conto economico 2015, ma non ancora percepiti (tassazione secondo il principio di cassa);
- **codice 2:** le minusvalenze di cui all'articolo 101, comma 1, del Tuir, relative ai beni strumentali alla produzione del reddito delle società agricole che abbiano optato per il regime di cui all'articolo 1, comma 1093, L. 296/2006, acquisiti in periodi d'imposta precedenti a quello di esercizio dell'opzione;
- **codice 3:** l'importo forfetario di 59,65 euro al giorno, elevate a 95,80 euro 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 c.c.; 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.

Per approfondimenti si rinvia al commento del rigo RF24.

- **codice 8:** l'ammontare dei ricavi dell'attività propria delle società agricole di cui all'articolo 2 del D.Lgs. 99/2004, ad esclusione dei ricavi derivanti dalla locazione o dall'affitto di fabbricati ad uso abitativo nonché di terreni e di fabbricati ad uso strumentale alle attività agricole qualora marginali rispetto a quelli derivanti dall'esercizio dell'attività agricola esercitata, e l'ammontare dei ricavi delle società di persone costituite da imprenditori agricoli che esercitano esclusivamente le attività dirette alla manipolazione, conservazione, trasformazione, commercializzazione e valorizzazione di prodotti agricoli ceduti dai soci che adottano, rispettivamente, i regimi di cui all'articolo 1, commi 1093 e 1094, della L. 296/2006;
- **codice 9:** l'importo dei ricavi da attività di agriturismo e/o enoturismo;
- **codice 12:** l'importo pari al 10% dell'Irap versata nel periodo, sia a titolo di saldo di periodi precedenti che di acconto;

- **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. I beni patrimoniali di cui all'articolo 86 del Tuir che risultano iscritti in bilancio a valori superiori a quelli riconosciuti ai fini delle imposte sui redditi, in dipendenza di rivalutazioni volontarie, vanno indicati nel quadro RV, Sezione I;
- **codice 16:** le minusvalenze, le sopravvenienze e le perdite determinate ai sensi dell'articolo 101 del Tuir, non imputate al conto economico ovvero imputate in misura inferiore, tenendo conto in tal caso della differenza. Si precisa che, ai sensi del comma 2-*bis* del predetto articolo, per i soggetti che redigono il bilancio in base ai principi contabili internazionali, la valutazione dei beni indicati nell'articolo 85, comma 1, lettere c), d) ed e), che si considerano immobilizzazioni finanziarie ai sensi dell'articolo 85, comma 3-*bis*, rileva secondo le disposizioni dell'articolo 110, comma 1-*bis*, del Tuir;
- **codice 17:** l'importo deducibile nel presente periodo d'imposta in relazione ai marchi e all'avviamento per coloro che redigono il bilancio in base ai principi contabili internazionali;
- **codice 21:** la differenza positiva 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 servizi ricevuti). Tale differenza vale anche nell'ipotesi all'articolo 160, comma 2, del Tuir;
- **codice 22:** l'ammontare che, ai sensi dell'articolo 13, comma 5, del D.Lgs. 38/2005, in sede di prima applicazione dei principi contabili internazionali, deriva dall'eliminazione nell'attivo patrimoniale di costi iscritti e non più capitalizzabili; resta ferma per questi ultimi la deducibilità sulla base dei criteri applicabili negli esercizi precedenti;
- **codice 24:** l'ammontare delle imposte anticipate imputate tra i proventi a conto economico;
- **codice 28:** la deduzione forfetaria prevista dall'articolo 34 L. 183/2011, riconosciuta agli esercenti impianti di distribuzione di carburanti per uso autotrazione. In base a detta disposizione, il reddito di tali soggetti è ridotto dell'importo derivante dall'applicazione delle percentuali ivi indicate ai ricavi di cui all'articolo 85, comma 1, lettera a), del Tuir, costituiti soltanto da quelli 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);
- **codice 29:** il 40% 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;
- **codice 30:** la quota deducibile della spesa per la perizia giurata di stima e successive modificazioni. In quest'ultimo rigo vanno altresì indicate le quote delle spese contabilizzate in precedenti esercizi e rinviate ai successivi periodi di imposta. Si veda commento rigo RF31 codice 32;
- **codice 31:** le 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 e dalle 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;
- **codice 32:** i proventi distribuiti dai fondi immobiliari anche di diritto estero diversi da quelli di cui al comma 3 dell'articolo 32 D.L. 78/2010 e dalle 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*, del D.Lgs. 446/1997, versata nel periodo d'imposta oggetto della presente dichia-

razione, sia a titolo di saldo (di periodi d'imposta precedenti) che di acconto, deducibile dal reddito d'impresa (articolo 2 del 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 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.



ESEMPIO

	2018	2019
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%

Ipotizzando una situazione come sopra, con saldo Irap 2018 versato nel 2019 per 5.000 euro e acconti 2019 per 17.000 euro (con Irap di competenza pari a 18.000 euro), la quota Irap deducibile dalle imposte sui redditi è così determinata:

$5.000 \text{ €} * 58,82\% + 17.000 \text{ €} * 46,60\% = 10.863 \text{ €}.$

Nell'ipotesi di Irap di competenza pari a 15.000 euro, l'Irap deducibile risulterebbe pari a: $5.000 \text{ €} * 58,82\% + 15.000 \text{ €} * 46,60\% = 9.931 \text{ €}.$

Nell'ipotesi in cui nel 2019 siano stati sostenuti anche interessi passivi, l'ulteriore deduzione forfetaria del 10% va determinata su 22.000 euro (20.000 euro nella seconda ipotesi), per un importo complessivamente deducibile dalle imposte sui redditi pari a: $10\% * 22.000 \text{ €} + 10.863 \text{ €} = 13.063 \text{ €}$ (11.931 € nella seconda ipotesi).

- **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. Si veda commento rigo RF31 codice 35;

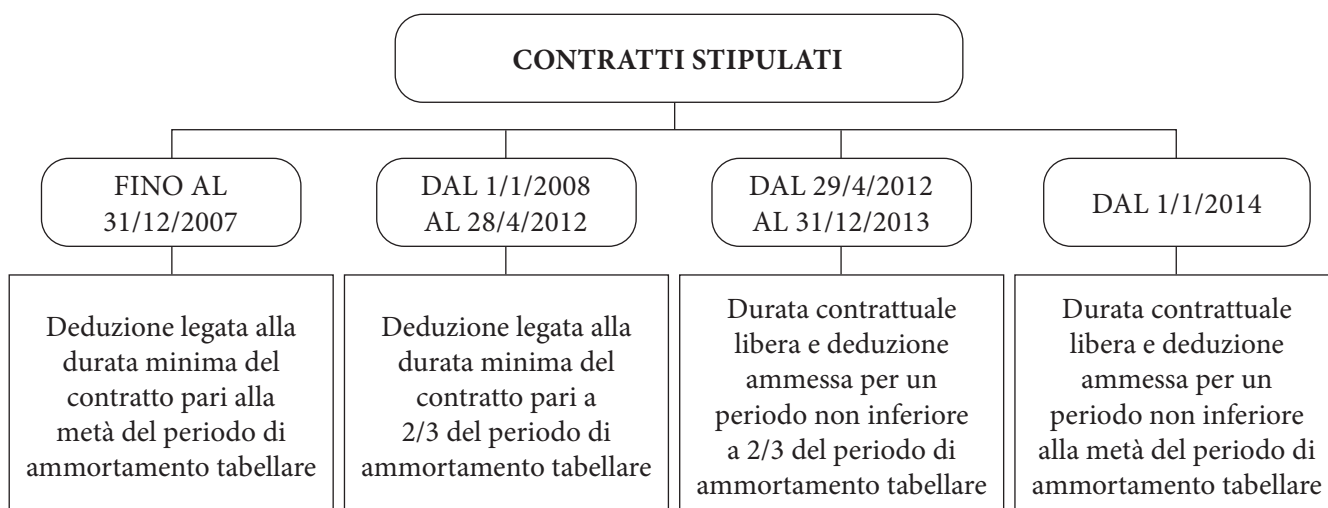


ESEMPIO DI COMPILAZIONE

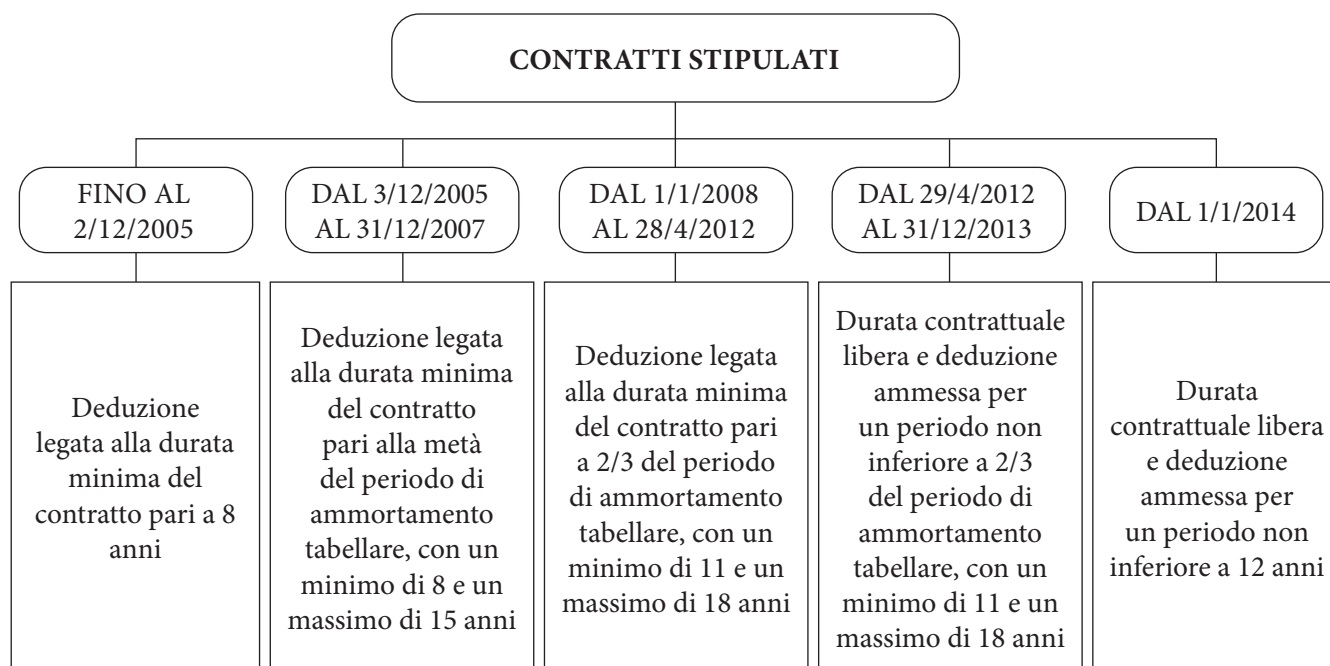
valore del bene	80.000.000,00
interessi	4.500,00
prezzo riscatto	8.000,00
ammortamento fiscale	8 anni
durata contratto	3 anni
canone di competenza annuale	25.500,00
importo deducibile annualmente	19.125,00

anno	canoni di competenza	importo deducibile	variazioni in aumento	variazioni in diminuzione
2016	25.500,00	19.125,00	6.375,00	
2017	25.500,00	19.125,00	6.375,00	
2018	25.500,00	19.125,00	6.375,00	
2019		19.125,00		19.125,00
	76.500,00	76.500,00	19.125,00	19.125,00

Deducibilità leasing beni mobili per imprese



Deducibilità leasing beni immobili per imprese



- **codice 38:** il 50% dell'imposta municipale propria (Imu), dell'imposta municipale immobiliare (Imi) della provincia autonoma di Bolzano, dell'imposta immobiliare semplice (Imis) della provincia autonoma di Trento, relativa agli immobili strumentali, versata nel periodo di imposta;



La legge di bilancio 2020 ha elevato al 50% per il 2019 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). Per gli anni 2020 e 2021 la deducibilità sarà del 60% per passare alla deducibilità integrale dal 2022.

- **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 che soddisfano

le condizioni di cui all'articolo 167, comma 4, del Tuir in assenza dell'esimente di cui al comma 5 del citato articolo 167;

- **codice 42:** l'ammontare dei ricavi dell'attività propria dei soggetti che esercitano 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, D.L. 266/2005;
- **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 dai soci all'interno del comune in cui ha sede l'impresa;
- **codice 44:** per le imprese che hanno optato per la contabilità ordinaria ai sensi dell'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 dai soci 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, lettere 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 il commento al codice 57 per la proroga 2018 e al codice 79 per la proroga 2019

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** 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.

Per il 2017 sono esclusi dall'agevolazione 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).

L'agevolazione interessa i beni materiali strumentali nuovi; restano esclusi i beni immateriali, quelli destinati alla vendita e i materiali di consumo.

Circolare n. 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 gassosi 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 n. 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:

<i>Anno</i>	<i>Amm.to imputato al conto economico</i>	<i>Amm.to dedotto per derivazione nei limiti degli articoli 102 c. 2 e 109 c. 4 Tuir</i>	<i>Variazione in diminuzione relativa alla maggiorazione</i>
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:

<i>Anno</i>	<i>Amm.to imputato al conto economico</i>	<i>Amm.to dedotto per derivazione nei limiti degli articoli 102 c. 2 e 109 c. 4 Tuir</i>	<i>Variazione in diminuzione relativa alla maggiorazione</i>
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:

<i>Anno</i>	<i>Amm.to imputato al conto economico</i>	<i>Amm.to dedotto per derivazione nei limiti degli articoli 102 c. 2 e 109 c. 4 Tuir</i>	<i>Variazione in diminuzione relativa alla maggiorazione</i>
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:

<i>Anno</i>	<i>Canone di leasing imputato al conto economico (quota capitale)</i>	<i>Canone di leasing dedotto per derivazione nei limiti degli articoli 102 c. 7 e 109 c. 4 Tuir (quota capitale)</i>	<i>Variazione in diminuzione relativa alla maggiorazione</i>
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).

<i>Anno</i>	<i>Canone di leasing imputato al conto economico (quota capitale)</i>	<i>Canone di leasing dedotto per derivazione nei limiti degli articoli 102 c. 7 e 109 c. 4 Tuir (quota capitale)</i>	<i>Variazione in diminuzione relativa alla maggiorazione</i>
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).

<i>Anno</i>	<i>Canone di leasing imputato al conto economico (quota capitale)</i>	<i>Canone di leasing dedotto per derivazione nei limiti degli articoli 102 c. 7 e 109 c. 4 Tuir (quota capitale)</i>	<i>Variazione in diminuzione relativa alla maggiorazione</i>
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 52:** l'ammontare dei ricavi specificamente inerenti alle attività in regime di "tonnage tax" si veda quadro RJ);
- **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 L. 232/2016, 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 (analogia 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, ovvero entro il 30/09/2018 a condizione che entro la data del 31/12/2017 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione (codice 55-56);
- entro il 31/12/2018, ovvero entro il 31/12/2019, a condizione che entro la data del 31/12/2018 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% (CODICE 58-59)
- entro il 31/12/2019, ovvero entro il 31/12/2020, a condizione che entro la data del 31/12/2019 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% (CODICE 75-76)

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 fruire 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 “**interlocazione**” **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 in funzione + interconnessione
• no iperammortamento • superammortamento dal periodo di entrata in funzione	• superammortamento • iperammortamento dell'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 terzietà 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 DI COMPILAZIONE

Costo del bene rientrante All. A acquistato 1/7/2017, entrato in funzione ed interconnesso nel 2017: €100.000.

Coeff.amm.civ.: 20%

Coeff.amm.fiscale: 20%

anno	ammortamento civilistico	ammortamento dedotto	variazioni in diminuzione iperammortamento
2017	10.000,00	10.000,00	15.000,00
2018	20.000,00	20.000,00	30.000,00
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	10.000,00	10.000,00	15.000,00
	100.000,00	100.000,00	150.000,00

RF55	Altre variazioni in diminuzione	56	2	30.000,00	3	4	5	6		
		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	

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 lettere b) e b-*bis*)).

- **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'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:

- 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 31, 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 64:** l'importo corrispondente ai maggiori interessi attivi contabilizzati e assoggettati a tassazione per effetto dello scorporo e della rilevazione contabile dei diritti connessi a strumenti finanziari rappresentativi di capitale per i soggetti che adottano i principi contabili internazionali IAS/IFRS;
- **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 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;
- **codice 70:** l'agevolazione prevista dall'articolo 16 D.Lgs. 112/2017. L'efficacia della disposizione è subordinata, ai sensi dell'articolo 108, par. 3, del TFUE, all'autorizzazione della Commissione europea;
- **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 75:** proroga iperammortamento Legge Finanziaria 2019. 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 2019, ovvero entro il 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 del costo di acquisizione degli investimenti si applica:

- nella misura del 170% per gli investimenti fino a 2,5 milioni di euro;
- nella misura del 100% per gli investimenti oltre 2,5 milioni di euro e fino a 10 milioni di euro;
- nella misura del 50% per gli investimenti oltre 10 milioni di euro e fino a 20 milioni di euro.

La maggiorazione del costo non si applica sulla parte di investimenti complessivi eccedente il limite di 20 milioni di euro (articolo 1, commi 60 e 61, L. 145/2018);

- **codice 76:** il 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 2019, ovvero entro il 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 che è maggiorato del 40% (articolo 1, comma 62, L. 145/2018);
- **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 79:** 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, Tuir, effettuati dal 1° aprile 2019 al 31 dicembre 2019, ovvero entro il 30 giugno 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 che è maggiorato del 30%. La maggiorazione del costo non si applica sulla parte di investimenti complessivi eccedente il limite di 2,5 milioni di euro. Resta ferma l'applicazione delle disposizioni di cui all'articolo 1, commi 93 e 97, L. 208/2015 (articolo 1, D.L. 34/2019, convertito, con modificazioni, dalla L. 58/2019 – proroga superammortamento); si veda commento codice 50;
- **codice 80:** la quota annuale delle plusvalenze di cui al beneficio "Patent box" qualora il contribuente abbia optato, in alternativa all'istanza di ruling, per l'indicazione delle informazioni necessarie alla determinazione del reddito agevolabile in idonea documentazione predisposta secondo quanto previsto dal provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 30 luglio 2019, ai sensi dell'articolo 4 D.L. 34/2019, convertito, con modificazioni, dalla L. 58/2019;
- **codice 99:** le altre variazioni in diminuzione non espressamente elencate.

Nella **colonna 55** va indicato il totale degli importi riportato nei campi 2, 4, 6, 8, 10, 12, 14, 16, 18, 20, 22, 24, 26, 28, 30, 32, 34, 36, 38, 40, 42, 44, 46, 48, 50, 52 e 54.

Rigo RF56

RF56 E) TOTALE DELLE VARIAZIONI IN DIMINUZIONE

,00

Nel **rigo RF56** va riportato il totale delle variazioni in diminuzione, pari alla somma degli importi di cui ai rigi da RF34 a RF55.

RF57 + RF58, colonna 2 – RF59

(se il risultato è negativo, l'importo va preceduto dal segno “-”).

Nel caso in cui sia stata compilata la colonna 1 del rigo RF58, l'importo da indicare nel rigo RF60, colonna 2 non può essere inferiore al “reddito minimo”: si deve allora 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 norma sulle società di comodo (articolo 30 L. 724/1994).

L'eccedenza si determina applicando la seguente formula:

$$\text{RF59} - (\text{RF57} + \text{RF58, colonna 2} - \text{RF60, colonna 2})$$

L'ammontare delle perdite in contabilità ordinaria non compensate, non utilizzato a scomputo di altri redditi d'impresa del periodo d'imposta, va riportato nel quadro RN, rigo RN14, colonna 2 (evidenziandolo anche in colonna 4 qualora utilizzabile in misura piena), e quindi comunicato con il prospetto da rilasciare ai soci, evidenziando se utilizzabile in misura piena.

Rigo RF61

RF61 Erogazioni liberali

,00

Nel **rigo RF61** 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 30.000,00 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 liberali di cui all'articolo 100, comma 2, lettera g) che danno diritto al credito d'imposta “Art Bonus” (articolo 1 D.L. 83/2014) sono indeducibili e non vanno pertanto indicate come variazione in diminuzione.

Rigo RF62

RF62 Proventi esenti

,00

Nel caso in cui nel rigo RF60, colonna 2, sia indicata una perdita e la società abbia conseguito proventi esenti, diversi da quelli di cui all'articolo 87 Tuir, nel **rigo RF62** deve essere indicata la parte del loro ammontare che eccede i componenti negativi non dedotti ai sensi degli articoli 61 e 109, comma 5, Tuir.

Rigo RF63

RF63 REDDITO D'IMPRESA (o PERDITA)

,00

$$\text{RF63} = \text{RF60, colonna 2} - \text{RF61}$$

Qualora emerga una perdita, questa va esposta, preceduta dal segno “-”, previa deduzione dell’importo del rigo RF62 e va riportata anche nel rigo RF66, preceduta dal segno “-”.

Rigo RF64

RF64 Perdite d'impresa	Di periodo		In misura limitata		In misura piena	
	1	2	3	4		
		,00	,00	,00		,00

Nel rigo **RF64**, **colonna 1**, va indicato l’importo delle perdite d’impresa, non preceduto dal segno “-”, (ad esempio, perdite derivanti da partecipazioni in società di persone ed assimilate esercenti attività d’impresa evidenziate nel quadro RH, fino a concorrenza del rigo RF63 (tale importo non può comunque essere utilizzato per abbattere il “reddito minimo” di cui alla colonna 1 del rigo RF58).

Qualora dette perdite siano inferiori all’importo di rigo RF63, si procede alla ulteriore compensazione, fino a concorrenza, con l’importo delle perdite pregresse (non preceduto dal segno “-”) formatesi in capo alla società dante causa in operazioni straordinarie (ad esempio, società di capitali prima della trasformazione in società di persone) e non dedotte negli altri quadri di determinazione del reddito d’impresa.

A tal fine, va indicato:

- in **colonna 2**, l’ammontare delle perdite computabili in diminuzione dell’importo di rigo RF63, se positivo, in misura limitata (articolo 84, comma 1, Tuir);
- in **colonna 3**, l’ammontare delle perdite computabili in diminuzione dell’importo di rigo RF63, se positivo, in misura piena (articolo 84, comma 2, Tuir);
- in **colonna 4**, la somma delle perdite di cui alle colonne 1, 2 e 3; tale somma non può essere utilizzata per abbattere il “reddito minimo” di cui alla colonna 1 del rigo RF58 e non può comunque essere superiore all’importo di rigo RF63, se positivo. L’eccedenza di perdite pregresse di cui alle colonne 2 e 3 va indicata nel rigo RS5 o nel rigo RS6, se utilizzabile in misura piena.

Rigo RF65

RF65 ACE	,00

Nel rigo **RF65**, va indicato l’ammontare dell’agevolazione (ACE) esposta nel rigo **RS45**, **colonna 11**, fino a concorrenza della differenza tra l’importo di rigo RF63 e quello di rigo RF64, colonna 4, se positiva.

Rigo RF66

RF66 Reddito o perdita (da riportare nel quadro RN)	,00

$$\text{RF66} = \text{RF63} - (\text{RF64, colonna 4} + \text{RF65})$$

RN1 Impresa in contabilità ordinaria	REDDITO O PERDITA		RITENUTE D'ACCONTO		IMPOSTE PAGATE ALL'ESTERO		CREDITI D'IMPOSTA		PERDITE	
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
		,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00		

L’importo evidenziato nel rigo RF66 deve essere riportato nel rigo RN1, colonna 1, del quadro RN, sempre che la società dichiarante non sia considerata di comodo (in questo caso si rinvia alle istruzioni di cui all’apposito prospetto del quadro RS).

Rigo RF130

Esenzione degli utili e delle perdite delle stabili organizzazioni all'estero di imprese residenti Art. 167, comma 5 ☐	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	4	5
			,00	,00	,00
	Reddito/Perdita 2° periodo imp. precedente	Reddito/Perdita 1° periodo imp. precedente	Perdita netta	Perdita netta ricevuta	Reddito imponibile
	6	7	8	9	10
	,00	,00	,00	,00	,00
	Perdita netta residua	Perdita netta residua trasferita	Codice fiscale cedente		
	11	12	13		
	,00	,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 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 società di persone casa madre può scegliere di considerare definitivamente utilizzate le perdite fiscali realizzate dalla stabile organizzazione nei cinque periodi d'imposta antecedenti a quello in cui ha effetto l'opzione, nell'ipotesi in cui, non avendo utilizzato essa stessa dette perdite, siano state trasferite ai soci. In alternativa, le perdite fiscali della stabile organizzazione trasferite ai soci e non utilizzate vengono sterilizzate in misura corrispondente e quindi non sono riportabili.

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.

Nei casi in cui la stabile organizzazione soddisfi le condizioni di cui all'articolo 167, comma 4, Tuir e ricorra l'esimente di cui al comma 5 dello stesso occorre compilare la **casella** "Articolo 167, comma 5" indicando uno dei seguenti codici:

Art. 167, comma 5

☐

"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.

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. Il recupero delle perdite fiscali pregresse della stabile organizzazione si applica anche quando la stabile organizzazione o parte di essa venga trasferita a qualsiasi titolo ad altra impresa del gruppo che fruisca dell'opzione; in tal caso, l'impresa cessionaria riporta nella **colonna 9** l'eventuale perdita netta residua della stabile organizzazione, indicata nell'atto di trasferimento della stessa, e in **colonna 13** il codice fiscale dell'impresa cedente. Per tale stabile organizzazione il cessionario non compila le colonne da 3 a 8. Se l'opzione è esercitata successivamente al trasferimento, il quinquennio rilevante ai fini della determinazione del recapture decorre a ritroso dal periodo d'imposta di efficacia dell'opzione in capo all'avente causa, anche se include il recapture residuo che non è stato assorbito in capo al dante causa. Nella stessa colonna 8, i contribuenti che hanno compilato il presente prospetto nel modello Redditi 2019, riportano l'ammontare della perdita netta residua di cui alla colonna 11 del rigo RF130 del citato modello Redditi SP 2019; in tal 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 RF66, se positivo) e la perdita netta pari alla somma delle colonne 8 e 9;
- nella **colonna 11**, la perdita netta residua pari alla seguente somma algebrica, se positiva: colonna 8 + colonna 9 – colonna 10;
- nella **colonna 12**, l'ammontare della perdita netta residua di colonna 11 trasferita all'impresa avente causa a seguito del trasferimento a qualsiasi titolo della stabile organizzazione o parte della stessa ad altra impresa del gruppo.

Si fa presente che le colonne da 3 a 8 vanno compilate anche in assenza di un reddito nel rigo RF66.

Il rigo RF130 non può essere compilato sul primo modulo del presente quadro.

QUADRO RG – REDDITO D'IMPRESA IN REGIME DI CONTABILITÀ SEMPLIFICATA

Soggetti obbligati

Altri dati	RG38 Rimanenze finali	Insussistenza rimanenze	Art. 92	Art. 93	Art. 94
	1	2	3	4	5
			,00	,00	,00
Esenzione degli utili e delle perdite delle stabili organizzazioni all'estero di imprese residenti	Codice identificativo estero	Codice Stato estero	Reddito/Perdita 5° periodo imp. precedente	Reddito/Perdita 4° periodo imp. precedente	Reddito/Perdita 3° periodo imp. precedente
Art. 167, comma 5	1	2	3	4	5
☐			,00	,00	,00
RG41	Reddito/Perdita 2° periodo imp. precedente	Reddito/Perdita 1° periodo imp. precedente	Perdita netta	Perdita netta ricevuta	Reddito imponibile
	6	7	8	9	10
	,00	,00	,00	,00	,00
	Perdita netta residua	Perdita netta residua trasferita	Codice fiscale cedente		
	11	12	13		
	,00	,00			

SOGGETTI OBBLIGATI

Il **quadro RG** deve essere compilato dalle società di persone in regime **contabilità semplificata** di cui all'articolo 18 del D.P.R. 600/1973.

Tali 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 (articolo 85, Tuir) o conseguito ricavi 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 dalle società di persone che hanno iniziato l'attività nel periodo di imposta oggetto della presente dichiarazione, adottando il regime di contabilità semplificata.

PASSAGGIO DA CONTABILITÀ ORDINARIA A CONTABILITÀ SEMPLIFICATA

Le società che si sono avvalse nel periodo d'imposta precedente del regime ordinario di determinazione del reddito e che sono passate 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. n. 352/1989.

DETERMINAZIONE DEL REDDITO

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** in luogo di quello per competenza, anche ai fini Irap (nuovo comma 1-bis D.Lgs. 446/1997).

Il regime previsto per la determinazione del reddito è in realtà un regime **"improntato alla cassa"**, come chiarito dalla Relazione illustrativa alla 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 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, commi 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'OIC24). 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 (cd. 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 2019 prevede, quindi, la rilevanza nel 2019, come componente negativo, dell'intero importo delle rimanenze finali 2018 (circolare n. 11/E/2017).

Le rimanenze finali relative al 2018 costituiscono pertanto un costo deducibile per il 2019.



In generale, al fine di evitare salti o duplicazioni di imposizione, tutte le volte in cui le imprese transitano dal regime di contabilità semplificata al regime di contabilità 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.

Dal punto di vista degli **obblighi contabili**, l'articolo 18 D.P.R. 600/1973 prevede 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 annotazioni 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.

Artigiani ☐	Artigiani I soggetti iscritti all'albo delle imprese artigiane devono indicare, barrando l'apposita casella lo svolgimento di un'attività artigiana.

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)**.

ISA: CAUSE DI ESCLUSIONE

La **colonna 2** va compilata dai soggetti per i quali operano cause di esclusione dall'applicazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale, indicando il relativo codice:

- '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 alle lettere c), d) ed e) o compensi di cui all'articolo 54, comma 1, Tuir, superiore a € 5.164.569 (i relativi decreti di approvazione 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 (deve 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 (tale causa di esclusione è subordinata al positivo perfezionamento del procedimento di autorizzazione della Commissione Europea di cui all'articolo 108 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea);
- '9' organizzazioni di volontariato e associazioni di promozione sociale che applicano il regime forfetario ai sensi dell'articolo 86 D.Lgs. 117/2017 (tale causa di esclusione è subordinata al positivo perfezionamento del procedimento di autorizzazione della Commissione Europea di cui all'articolo 108 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea);
- '10' imprese sociali di cui al D.Lgs. 112/2017 (tale causa di esclusione è subordinata al positivo perfezionamento del procedimento di autorizzazione della Commissione Europea di cui all'articolo 108 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea);
- '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;
- '12' imprese che esercitano, in ogni forma di società cooperativa le attività di "Trasporto con taxi" – codice attività 49.32.10 e di "Trasporto mediante noleggio di autovetture da rimessa con conducente" – codice attività 49.32.20, di cui all'ISA AG72U;
- '13' corporazioni dei piloti di porto esercenti le attività di cui all'ISA AG77U.



Indici Sintetici di affidabilità fiscale

Gli Isa sono uno 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:

- 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;
- 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;
- 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, L. 148/2011;
- 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, D.P.R. 633/1972;
- 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;
- 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.

I soggetti nei confronti dei quali si applicano gli Isa devono invece:

- barrare l'apposita casella contenuta nel Frontespizio nel rigo "Tipo di dichiarazione";
- compilare ed allegare gli appositi Modelli Isa.

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				

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	Attività di agriturismo	5
			1	2	
			Attività di enoturismo	Energia da fonti rinnovabili	
			3	4	

Nel **rigo RG2, colonna 5**, 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;
 - **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;
- il valore normale dei beni assegnati ai soci/partecipanti, destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa (articolo 85 comma 2 del Tuir), che concorrono alla formazione del reddito secondo il principio di competenze;
- l'ammontare dei ricavi percepiti dai soggetti che adottano il regime di cui all'articolo 1, comma 1094, L. 296/2006, derivanti dall'esercizio di detta attività. Tali soggetti, ai fini della determinazione del reddito, devono indicare nel rigo RG22, codice 24, il 75% dei ricavi quali costi forfetariamente riconosciuti;
- l'ammontare dei ricavi per i quali è stata emessa fattura nel corso dell'anno 2019 a norma dell'articolo 21 del D.P.R. 633/1972. Tale importo va indicato anche in **colonna 1**;
- l'ammontare dei ricavi percepiti dai soggetti che esercitano anche attività di agriturismo, ai sensi della L. 96/2006, e che determinano il reddito secondo i criteri previsti dall'articolo 5, comma 1, L. 413/1991, derivanti dall'esercizio di detta attività. Tale importo va indicato anche in **colonna 2**. Per attività agrituristiche si intendono le attività di ricezione e ospitalità esercitate dagli imprenditori agricoli di cui all'articolo 2135 del codice civile, attraverso l'utilizzazione della propria azienda in rapporto di connessione con le attività di coltivazione del fondo, di silvicoltura e di allevamento di animali. Tali soggetti, ai fini della determinazione del reddito attribuibile all'attività di agriturismo, devono indicare nel rigo RG22, colonna 1, il 75% dei ricavi quali costi forfetariamente riconosciuti;
- l'ammontare dei ricavi percepiti dai soggetti che esercitano anche attività di enoturismo, ai sensi dell'articolo 1, commi da 502 a 505, L. 205/2017, e che determinano il reddito secondo i criteri previsti dall'articolo 5, comma 1, L. 413/1991, derivanti dall'esercizio di detta attività. Tale importo va indicato anche in colonna 3. Tali soggetti, ai fini della determinazione del reddito attribuibile all'attività di agriturismo, devono indicare nel rigo RG22, colonna 1, il 75% dei ricavi quali costi forfetariamente riconosciuti.
- l'ammontare dei corrispettivi percepiti delle operazioni soggette a registrazione agli effetti dell'imposta sul valore aggiunto, dai soggetti che esercitano 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, che determinano il reddito secondo i criteri previsti dal citato comma 423, derivanti dall'esercizio di dette attività, relativamente alla componente riconducibile alla valorizzazione dell'energia ceduta, con esclusione della quota incentivo. Tale importo va indicato anche in **colonna 4**. Tali soggetti, ai fini della determinazione del reddito attribuibile a tale attività, devono indicare nel **rigo RG22, codice 25**, il 75% dei corrispettivi quali costi forfetariamente riconosciuti.

Rigo RG3

RG3 Altri proventi considerati ricavi

,00

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 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 3-bis e 3-ter dell'articolo 109 del Tuir.

QUADRO RG – REDDITO D'IMPRESA IN REGIME DI CONTABILITÀ SEMPLIFICATA

Componenti positive

Rigo RG5

RG5 Ricavi non annotati	ISA	¹	,00	²	,00

Nel rigo RG5 va indicato:

Colonna 1	l'ammontare degli ulteriori componenti positivi ai fini Isa, rilevanti per la determinazione della base imponibile ai fini delle imposte sui redditi, per migliorare il proprio profilo di affidabilità nonché 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 RQ "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	²
		,00	,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 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 5, comma 1, del D.M. 213/2007, le plusvalenze di cui all'articolo 86, comma 1, del Tuir, relative ai beni strumentali alla produzione del reddito delle società agricole che abbiano optato per il regime di cui all'articolo 1, comma 1093, L. 296/2006, acquisiti nel corso di periodi d'imposta per i quali è efficace l'opzione, non concorrono alla formazione del reddito di detti periodi d'imposta. Il comma 2 del suddetto articolo 5, prevede però che tali plusvalenze, se riferite a beni strumentali acquisiti in periodi d'imposta precedenti a quello di esercizio dell'opzione, concorrono alla formazione del reddito dell'esercizio. In tal caso, le stesse si determinano come differenza tra il corrispettivo conseguito, al netto degli oneri di diretta imputazione, ed il costo non ammortizzato dell'ultimo esercizio antecedente a quello di esercizio dell'opzione.

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 Tuir	Cessione a titolo oneroso di aziende possedute da almeno 3 anni
Articolo 88 comma 2 Tuir	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) comma 1, 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 RS7, colonna 1** (plusvalenza) o **2** (sopravvenienza) l'importo complessivo da rateizzare;
- al **rigo RS8 colonna 1** la quota costante della plusvalenza realizzata; al rigo **RS8 colonna 2** la quota costante della sopravvenienza conseguita.



ESEMPIO DI COMPILAZIONE

Alfa Snc ha ceduto nel corso dell'anno 2019 un macchinario (acquistato nell'anno 2015) ad un prezzo di 120.000 euro e costo fiscale residuo per 40.000 euro, 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	RS7 Importo complessivo da rateizzare ai sensi degli articoli 86, comma 4 ¹ 80.000 ,00 e 88, comma 2 ² ,00	,00
	RS8 Quota costante degli importi di rigo RS7	16.000 ,00
	RS9 Importo complessivo da rateizzare ai sensi dell'art. 88, comma 3, lettera b) del Tuir	,00
	RS10 Quota costante dell'importo di rigo RS9	,00

La scelta effettuata nella dichiarazione dei redditi relativa all'esercizio in cui le plusvalenze sono state realizzate è vincolante. Per effettuare il computo dei giorni di possesso dei beni (utile ai fini del calcolo del triennio) è necessario verificare 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 in 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).



CONTRIBUTI IN CONTO CAPITALE

L'articolo 88, comma 3, lettera b) Tuir prevede che i proventi in danaro o in natura conseguiti a titolo di contributo o liberalità, esclusi i contributi in conto esercizio, quelli spettanti in base a contratto (in danaro o in natura) e quelli destinati all'acquisto di beni ammortizzabili (contributi in c/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 2019 di sopravvenienze rateizzate relative ad esercizi precedenti.



ESEMPIO DI COMPILAZIONE

Beta Sas ha incassato nel 2015 a titolo di contributo in c/capitale da un ente pubblico l'importo di 150.000 euro che ha deciso di rateizzare in 5 esercizi; nel 2019 ha incassato un altro contributo un altro contributo di 90.000 euro che ha deciso di rateizzare in 2 esercizi.

RG7 Sopravvenienze attive 75.000 ,00

Al **rigo RG6** va indicata la quota di competenza del 2019 della sopravvenienza rateizzata in precedenti esercizi (30.000 euro) e la quota costante della sopravvenienza attiva incassata nel 2019 (45.000 euro).

Plusvalenze e sopravvenienze attive	RS7	Importo complessivo da rateizzare ai sensi degli articoli 86, comma 4 ¹	,00	e 88, comma 2 ²	,00
	RS8	Quota costante degli importi di rigo RS7	,00		,00
	RS9	Importo complessivo da rateizzare ai sensi dell'art. 88, comma 3, lettera b) del Tuir		90.000	,00
	RS10	Quota costante dell'importo di rigo RS9		45.000	,00

Ai rigo RS9 va indicato l'importo del contributo in c/capitale incassato nel 2019 (90.000 euro), mentre al rigo RS10 va indicata la quota costante di cui al rigo RS9.

Rigo RG10

RG10 Altri componenti positivi	1	2	3	4	5	6	
	7	8	9	10	11	12	
	13	14	15	16	17	18	
	19	20	21	22	23	24	
	25	26	27	28	29	30	
	31	32					33
							,00

Nel rigo RG10 vanno indicati gli altri componenti positivi che concorrono a formare il reddito, individuati dai seguenti codici:

1	I dividendi (diversi da quelli indicati con il codice 8), e gli interessi attivi (da depositi, c/c aziendali, finanziamenti, dilazioni di pagamento), di cui all'articolo 89 del Tuir. 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: • per il 40% del loro ammontare, se formati con utili prodotti dalla società o ente partecipato fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2007; • per il 49,72%, se formati con utili prodotti dalla società o ente partecipato a partire dall'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007 e fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2016; • per il 58,14% se formati con utili prodotti dall'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2016. La stessa concorrenza limitata si applica alla remunerazione percepita relativamente ai contratti di associazione in partecipazione e cointeressenza allorché sia previsto un apporto di capitale e misto.

2	Vanno indicati i redditi degli immobili relativi all'impresa che non costituiscono beni strumentali per l'esercizio della stessa, né beni alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa medesima. Detti immobili concorrono a formare il reddito determinato sulla base delle seguenti disposizioni: • dei redditi fondiari, per gli immobili situati nel territorio dello Stato; • ai sensi dell'articolo 70, comma 2, del Tuir, per gli immobili situati all'estero. Ad esempio, nel caso in cui l'immobile, appartenente all'impresa venga dato in locazione a terzi, ai sensi dell'articolo 90 del Tuir se il canone di locazione ridotto, fino ad un massimo del 15%, delle spese documentate di manutenzione ordinaria, risulta superiore al reddito medio ordinario dell'unità immobiliare, il reddito è determinato in misura pari al canone di locazione al netto di tale riduzione. Pertanto il reddito dell'immobile da indicare al rigo RG10 è pari al maggiore tra: • la rendita catastale rivalutata del 5%; • il canone di locazione ridotto delle spese di manutenzione ordinaria (nel limite del 15% del canone stesso). IL CASO PRATICO • Canone locazione annuo: 12.000 euro • Rendita catastale rivalutata: 1.500 euro • Spese manutenzione ordinaria sostenute: 400 euro Limite di deducibilità delle spese di manutenzione = $15\% \times 12.000 \text{ €} = 1.800 \text{ €}$ Reddito imponibile da indicare nel rigo RG10 codice 2 = 11.600 euro Per gli immobili "patrimonio" riconosciuti di interesse storico o artistico il reddito medio ordinario è ridotto del 50% e non trova applicazione l'articolo 41 Tuir, che prevede l'aumento di un terzo del reddito relativo a unità immobiliari tenute a disposizione. Inoltre, il reddito derivante dalla locazione degli immobili "patrimonio" riconosciuti di interesse storico o artistico è determinato in misura pari al maggiore tra il valore del canone risultante dal contratto di locazione, ridotto del 35%, ed il reddito medio ordinario dell'immobile ridotto del 50%
3	va indicato il 60% del reddito nel caso di locazione di alloggi sociali. L'agevolazione è subordinata all'autorizzazione della Commissione europea
4	i canoni derivanti dalla locazione di immobili strumentali per natura, ovvero gli immobili non suscettibili di diversa utilizzazione senza radicali trasformazioni (categorie catastali B, C, D, E A10), qualora gli stessi siano stati inclusi tra i beni dell'impresa nel registro dei beni ammortizzabili o nel registro degli acquisti tenuto ai fini dell'Iva, confluiscono nel reddito d'impresa senza alcuna deduzione, mentre i relativi costi sono deducibili
6	i proventi conseguiti in sostituzione di redditi derivanti dall'esercizio di attività di impresa e le indennità conseguite, anche in forma assicurativa, per il risarcimento di danni consistenti nella perdita dei citati redditi. Non vanno indicati: • indennità relative a redditi prodotti in più anni, per le quali è stata richiesta la tassazione separata; • risarcimento dei danni dipendenti da invalidità permanente o da morte

8	gli utili provenienti da un soggetto estero residente in Stati o territori a regime privilegiato, individuati in base ai criteri di cui all'articolo 47- <i>bis</i> , comma 1, Tuir, se relativi a redditi non assoggettati a tassazione separata (quadro RM). Si considerano provenienti da imprese o enti residenti o localizzati in Stati o territori a regime privilegiato gli utili relativi al possesso di partecipazioni dirette in tali soggetti o di partecipazioni di controllo ai sensi del comma 2 dell'articolo 167 Tuir, in società residenti all'estero che conseguono utili dalla partecipazione in imprese o enti residenti o localizzati 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- <i>quater</i> 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	i redditi di cui all'articolo 166, comma 3, Tuir, determinati a seguito del trasferimento all'estero
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 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 comma 3, possieda quote di partecipazione in misura superiore al 5% del patrimonio del fondo o della società
13	la quota dei contributi destinati all'acquisto di beni ammortizzabili, nell'ipotesi in cui il costo dei beni sia registrato al lordo dei contributi ricevuti
14	gli interessi e altri proventi derivanti dal possesso di obbligazioni e titoli simili. Nel caso in cui tali interessi e proventi siano stati assoggettati ad imposta sostitutiva, gli stessi concorrono a formare il reddito d'impresa e l'imposta sostitutiva si intende versata a titolo d'acconto
15	la quota imponibile degli utili provenienti da partecipazioni in imprese o enti esteri residenti o localizzati in Stati o territori a regime fiscale privilegiato, individuati in base ai criteri di cui all'articolo 47- <i>bis</i> , comma 1, Tuir, qualora il contribuente intenda far valere la sussistenza, sin dal primo periodo di possesso della partecipazione, della condizione indicata nel comma 2, lettera b), del citato articolo 47- <i>bis</i> ma non abbia presentato l'istanza di interpello prevista dal comma 3 del medesimo articolo, 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- <i>ter</i> Tuir, pari alla somma degli importi indicati nella colonna 10 del rigo RG41 di tutti i moduli compilati
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)

QUADRO RG – REDDITO D'IMPRESA IN REGIME DI CONTABILITÀ SEMPLIFICATA

Componenti positive

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 <i>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. 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</i>
22	l'importo pari alle maggiorazioni delle quote di ammortamento complessivamente dedotte qualora nel corso del periodo di fruizione della maggiorazione i beni agevolati vengano ceduti a titolo oneroso o destinati a strutture produttive situate all'estero, anche se appartenenti alla stessa impresa (articolo 7, comma 2, D.L. 87/2018, convertito, con modificazioni, dalla L. 96/2018)
24	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	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	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. 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 33 del rigo RG10 va riportato il totale degli importi indicati nelle colonne 2, 4, 6, 8, 10, 12, 14, 16, 18, 20, 22, 24, 26, 28, 30 e 32.

Rigo RG11

RG11 Reddito determinato ai sensi dell'art. 32 del TUIR per effetto dell'esercizio dell'opzione di cui al c. 1093 della L. 296/2006	,00

Nel **rigo RG11** va indicato il reddito delle società agricole di cui all'articolo 2 D.Lgs. 99/2004, che hanno esercitato l'opzione prevista dall'articolo 1, comma 1093, L. 296/2006.

Rigo RG12

RG12 Totale componenti positivi (sommare gli importi da rigo RG2 a RG11)	,00

Nel **rigo RG12** va indicato il totale delle componenti positive, risultante dalla somma degli importi indicati nei righe da RG2 a RG11.

COMPONENTI NEGATIVE

Rigo RG13

RG13 Esistenze iniziali	Art. 92 ¹	,00	Art. 93 ²	,00	Art. 94 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 (articolo 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 2019 relativamente 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 deducibili secondo gli ordinari criteri di imputazione temporale previsti dal Tuir.

Nel rigo 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, commi 2 e 43, comma 2, Tuir).



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:

- 180,76 euro; il predetto;
- 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 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. 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.

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.

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 a contratti di cui all'articolo 2554, comma 1 cod. civ., 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 del costo dei beni materiali ed immateriali, strumentali all'esercizio di impresa, di cui agli articoli 102 e 103 Tuir, deducibili 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 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 ammortizzabile fiscalmente dei fabbricati strumentali è quindi pari al costo del fabbricato al netto di quello del relativo terreno sottostante, in considerazione del principio che i terreni non dovrebbero essere assoggettati ad ammortamento poiché di utilizzo illimitato.

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, ...).

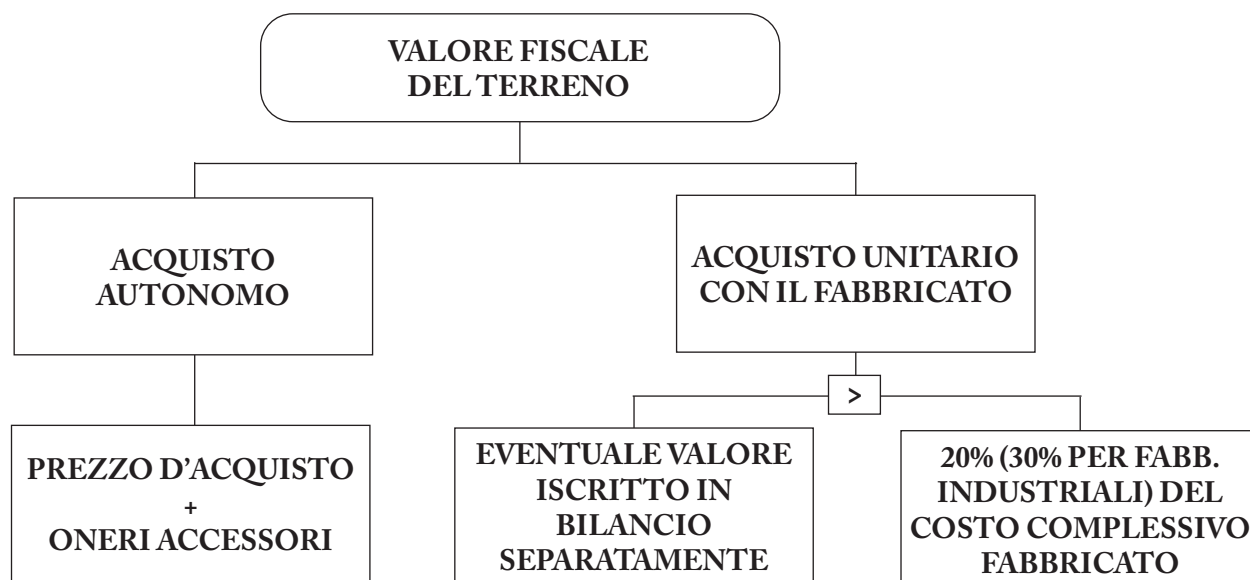
Come precisato dalla circolare n. 1/2007, le disposizioni si applicano anche alle singole unità immobiliari presenti all'interno di un fabbricato ossia anche per gli immobili che non possono essere definiti "cielo-terra" (ovvero immobili che occupano tutto lo spazio edificabile con un'unica unità immobiliare, 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 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 a bilancio.

Si veda il commento al rigo RG22 codici "27/36/44" per il super ammortamento e codici "28/37/42" per l'i-per-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 deducibili secondo i 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**, 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 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, fatto eccezione per le autovetture non strumentali e non assegnate, per le quali la deduzione è ancora in 4 anni.

Per quanto riguarda i contratti di leasing aventi ad oggetto autoveicoli aziendali a deducibili 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: 20% (80% per agenti e rappresentanti di commercio) da proporzionarsi 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 codici "27/36/44" per il super ammortamento e codice "28/37/42" per l'i-per-ammortamento.

Rigo RG22

RG22 Altri componenti negativi	1	2	3	4	5	6	
	7	8	9	10	11	12	
	13	14	15	16	17	18	
	19	20	21	22	23	24	
	25	26	27	28	29	30	
	31	32	33	34	35	36	37
		,00		,00		,00	
		,00		,00		,00	
		,00		,00		,00	
		,00		,00		,00	
		,00		,00		,00	
		,00		,00		,00	,00

Nel rigo RG22 vanno indicati gli altri componenti negativi deducibili, individuati dai seguenti codici:

1	l'importo relativo alla deduzione forfetaria per i soggetti che esercitano anche attività di agriturismo e/o enoturismo
2	il costo 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 simili alle azioni, di obbligazioni e di altri titoli in serie o di massa. Vi rientrano anche le partecipazioni in società ed enti non residenti nel territorio dello stato (articolo 73, comma 1, lettera d) del Tuir) nel caso in cui possano considerarsi simili alle azioni, al verificarsi cioè della condizione prevista dall'articolo 44, comma 2, lettera a), del Tuir. Si precisa che nella determinazione della perdita netta 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

QUADRO RG – REDDITO D'IMPRESA IN REGIME DI CONTABILITÀ SEMPLIFICATA

Componenti negative

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). Ai sensi dell'articolo 5, comma 1, D.M. 213/2007, le minusvalenze di cui all'articolo 101, comma 1, del Tuir, relative ai beni strumentali alla produzione del reddito delle società agricole che hanno optato per il regime di cui all'articolo 1, comma 1093, Tuir, acquisiti nel corso di periodi d'imposta per i quali è efficace l'opzione, non concorrono alla formazione del reddito di detti periodi d'imposta. Il comma 2 del suddetto articolo 5 prevede però che tali minusvalenze, se riferite a beni strumentali acquisiti in periodi d'imposta precedenti a quello di esercizio dell'opzione, concorrono alla formazione del reddito dell'esercizio. In tal caso, le stesse si determinano come differenza tra il costo non ammortizzato dell'ultimo esercizio antecedente a quello di esercizio dell'opzione ed il corrispettivo conseguito, al netto degli oneri di diretta imputazione. 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 Tuir (ad esempio costi di impianto, di sviluppo, etc.). Tali componenti negativi sono deducibili dal reddito secondo il criterio di competenza. 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 di cui all'articolo 108, comma 2, 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, del Tuir. Per approfondimenti sulla disciplina fiscale delle spese di rappresentanza si rimanda al commento del rigo RF23 del capitolo dedicato al quadro RF. Per le imprese di nuova costituzione, le spese di rappresentanza sostenute nei periodi d'imposta anteriori a quello in cui sono conseguiti i primi ricavi, possono essere portate in deduzione dal reddito dello stesso periodo e di quello successivo; in tal caso in questa colonna deve essere anche riportata la quota delle suddette spese, indicate nel quadro RS, rigo RS26 del modello Redditi 2019, divenute deducibili nel presente periodo d'imposta. Il corrispettivo in denaro o in natura corrisposto nei limiti dell'importo annuo non superiore a 200.000 euro, in favore di società, associazioni sportive dilettantistiche e fondazioni costituite da istituzioni scolastiche, nonché di associazioni sportive scolastiche che svolgono attività nei settori giovanili riconosciuta dalle Federazioni sportive nazionali o da enti di promozione sportiva costituisce spesa di pubblicità. Le spese di pubblicità sostenute dalle società farmaceutiche attraverso congressi e convegni sono deducibili nella misura del 20%
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: • 3% dei ricavi fino a 6.197,48 euro; • 1% dei ricavi oltre 6.197,48 euro e fino a 77.468,53 euro; • 0,50% dei ricavi oltre 77.468,53 euro e fino a 92.962,24 euro
11	le spese e gli altri componenti negativi, diversi dagli interessi passivi, tranne gli oneri fiscali, contributivi e di utilità sociale, se e nella misura in cui si riferiscono ad attività o beni da cui derivano ricavi o altri proventi che concorrono a formare il reddito. Se le spese si riferiscono indistintamente ad attività o beni produttivi di proventi computabili e ad attività o beni produttivi di proventi non computabili, in quanto esenti, nella determinazione del reddito, queste sono deducibili con le modalità previste dal comma 5 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, D.L. 83/2014), i), m), m-<i>bis</i>), n), o) e o-<i>ter</i>) 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 negativi 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 2019 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 (circolare n. 16/2009)
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-<i>bis</i>, 4-<i>bis</i>, 4-<i>bis.1</i> e 4-<i>octies</i> 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 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.

Esempio

	2018	2019
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 2018 versato nel 2019 per 6.000 euro e acconti 2019 per 18.000 euro (con Irap di competenza pari a 48.000 euro), la quota Irap deducibile dalle imposte sui redditi è così determinata: $6.000 \text{ €} * 45,12\% + 18.000 \text{ €} * 56\% = 12.787 \text{ €}$. Nell'ipotesi in cui nel 2019 siano stati sostenuti anche interessi passivi, l'ulteriore deduzione forfetaria del 10% va determinata su 24.000 euro, per un importo complessivamente deducibile dalle imposte sui redditi pari a: $10\% * 24.000 \text{ €} + 12.787 \text{ €} = 15.187 \text{ €}$

16	la deduzione forfetaria delle spese non documentate a favore delle imprese autorizzate all'auto-transporto 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

	Tali deduzioni spettano: • in un'unica misura per i trasporti personalmente effettuati dall'imprenditore oltre il territorio del Comune dove a sede l'impresa; • nella misura del 35% del predetto importo per i trasporti effettuati all'interno del Comune dove ha sede l'impresa.
19	l'ulteriore deduzione dal reddito a favore delle imprese autorizzate all'autotrasporto di merci per conto di terzi prevista in misura forfetaria annua di euro 154,94, per ciascun motoveicolo e auto-veicolo 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. 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): 1,1% dei ricavi, fino a 1.032.000 euro 0,6% dei ricavi, oltre a 1.032.000 euro e fino a 2.064.000 euro 0,4% dei ricavi, fino a 1.032.000 euro IL CASO PRATICO Ricavi da cessione carburante: 850.000 euro Altri ricavi: 150.000 euro Deduzione forfetaria: $1,1\% \cdot 850.000 = 9.350$ euro
22	le perdite imputate per trasparenza dai fondi immobiliari, anche di diritto estero (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 comma 3, possieda quote di partecipazione in misura superiore al 5% del patrimonio del fondo o della società
23	il 50% delle imposte di seguito elencate, relative agli immobili strumentali, versate nel periodo d'imposta 2019: • imposta municipale propria (Imu); • imposta municipale immobiliare (Imi) della provincia autonoma di Bolzano • imposta immobiliare semplice (Imis) della provincia autonoma di Trento
	La legge di bilancio 2020 ha elevato al 50% per il 2019 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). Per gli anni 2020 e 2021 la deducibilità sarà del 60% per passare alla deducibilità integrale dal 2022.

24	l'importo relativo alla deduzione forfetaria per i soggetti che adottano il regime di cui all'articolo 1, comma 1094, L. 296/2006, pari al 75% dei ricavi quali costi forfetariamente riconosciuti
25	l'importo relativo alla deduzione forfetaria per i soggetti che esercitano 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, che determinano il reddito secondo i criteri previsti dal citato comma 423, pari al 75% dei corrispettivi quali costi forfetariamente riconosciuti
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 <i>Patent box</i> (vedi commento del rigo RG23) si estende anche alle plusvalenze da cessione. È infatti prevista l'esclusione dal reddito di impresa delle plusvalenze derivanti dalla cessione di beni immateriali agevolabili, a condizione che almeno il 90% del corrispettivo derivante dalla cessione sia reinvestito, prima della chiusura del secondo periodo di imposta successivo a quello nel quale si è verificata la cessione, nella manutenzione o nello sviluppo di altri beni immateriali
27	il maggior valore delle quote di ammortamento e dei canoni di locazione finanziaria relativo agli investimenti in beni materiali strumentali nuovi effettuati dal 15 ottobre 2015 al 31 dicembre 2016, il cui costo di acquisizione è maggiorato del 40% (articolo 1, comma 91, della 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% del costo di acquisizione (articolo 1, comma 8, L. 232/2016). 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 il commento al codice 36 per la proroga 2018 e al codice 44 per la proroga 2019

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** 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.

Per il 2017 sono esclusi dall'agevolazione 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).

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:

QUADRO RG – REDDITO D'IMPRESA IN REGIME DI CONTABILITÀ SEMPLIFICATA

Componenti negative

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 gassosi 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 cod. civ., 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 n. 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:

<i>Anno</i>	<i>Amm.to imputato al conto economico</i>	<i>Amm.to dedotto per derivazione nei limiti degli articoli 102 comma 2 e 109 comma 4 Tuir</i>	<i>Variazione in diminuzione relativa alla maggiorazione</i>
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:

<i>Anno</i>	<i>Amm.to imputato al conto economico</i>	<i>Amm.to dedotto per derivazione nei limiti degli articoli 102 comma 2 e 109 comma 4 Tuir</i>	<i>Variazione in diminuzione relativa alla maggiorazione</i>
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:

<i>Anno</i>	<i>Amm.to imputato al conto economico</i>	<i>Amm.to dedotto per derivazione nei limiti degli articoli 102 comma 2 e 109 comma 4 Tuir</i>	<i>Variazione in diminuzione relativa alla maggiorazione</i>
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:

- 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;
- 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;
- 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:

<i>Anno</i>	<i>Canone di leasing imputato al conto economico (quota capitale)</i>	<i>Canone di leasing dedotto per derivazione nei limiti degli articoli 102 comma 7 e 109 comma 4 Tuir (quota capitale)</i>	<i>Variazione in diminuzione relativa alla maggiorazione</i>
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).

<i>Anno</i>	<i>Canone di leasing imputato al conto economico (quota capitale)</i>	<i>Canone di leasing dedotto per derivazione nei limiti degli articoli 102 comma 7 e 109 comma 4 Tuir (quota capitale)</i>	<i>Variazione in diminuzione relativa alla maggiorazione</i>
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).

<i>Anno</i>	<i>Canone di leasing imputato al conto economico (quota capitale)</i>	<i>Canone di leasing dedotto per derivazione nei limiti degli articoli 102 comma 7 e 109 comma 4 Tuir (quota capitale)</i>	<i>Variazione in diminuzione relativa alla maggiorazione</i>
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%

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 (analogia 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'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, ovvero entro il 30/09/2018 a condizione che entro la data del 31/12/2017 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione (CODICE 28-29);
- entro il 31/12/2018, ovvero entro il 31/12/2019, a condizione che entro la data del 31/12/2018 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% (CODICE 37-38);
- entro il 31/12/2019, ovvero entro il 31/12/2020, a condizione che entro la data del 31/12/2019 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% (CODICE 42-43).

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 fruire 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 **“interlocazione” 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 interconnessione	consegna 2017 (o settembre 2018) + entrata in funzione + interconnessione
• no iperammortamento • superammortamento dal periodo d'entrata in funzione	• superammortamento • 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 terzietà 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 1/7/2017, entrato in funzione ed interconnesso nel 2017 : €100.000

Coeff.amm.civ.: 20%

Coeff.amm.fiscale: 20%

Anno	Ammortamento civilistico	Ammortamento dedotto	Variazione in diminuzione iperammortamento
2017	10.000,00	10.000,00	15.000,00
2018	20.000,00	20.000,00	30.000,00
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	10.000,00	10.000,00	15.000,00
	100.000,00	100.000,00	150.000,00

RG22 Altri componenti negativi	1	2	3	4	5	6	
	7	8	9	10	11	12	
	13	14	15	16	17	18	
	19	20	21	22	23	24	
	25	26	27	28	29	30	
	31	32	33	34	35	36	
							37

Si veda commento ai codici 37/38 e 42/43 per le ulteriori proroghe.

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 <i>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.</i> <i>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.</i>	
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, § 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 1° 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 27. 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-<i>bis</i>) 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 lettere b) e b-<i>bis</i>))
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). 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 dei 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
38	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)
40	l'agevolazione prevista dall'articolo 16 del D.Lgs. 112/2017. Tale agevolazione è efficace previa autorizzazione della Commissione europea secondo le procedure previste dall'articolo 108, § 3, del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea

41	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 (articolo 3, comma 2, D.L. 109/2018, convertito, con modificazioni, L. 130/2018);
42	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 2019, ovvero entro il 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 del costo di acquisizione degli investimenti si applica: • nella misura del 170% per gli investimenti fino a 2,5 milioni di euro; • nella misura del 100% per gli investimenti oltre 2,5 milioni di euro e fino a 10 milioni di euro; • nella misura del 50% per gli investimenti oltre 10 milioni di euro e fino a 20 milioni di euro. La maggiorazione del costo non si applica: • sulla parte di investimenti complessivi eccedente il limite di 20 milioni di euro (articolo 1, commi 60 e 61, L. 145/2018); • agli investimenti che beneficiano delle disposizioni di cui all'articolo 1, comma 30, L. 205/2017 (articolo 1, comma 62, L. 145/2018).
43	il 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 2019, ovvero entro il 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 che è maggiorato del 40% (articolo 1, comma 62, L. 145/2018)
44	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, Tuir, effettuati dal 1° aprile 2019 al 31 dicembre 2019, ovvero entro il 30 giugno 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 che è maggiorato del 30%. La maggiorazione del costo non si applica sulla parte di investimenti complessivi eccedente il limite di 2,5 milioni di euro. Resta ferma l'applicazione delle disposizioni di cui all'articolo 1, commi 93 e 97, L. 208/2015 (articolo 1, D.L. 34/2019, convertito, con modificazioni, dalla L. 58/2019 – proroga superammortamento)

QUADRO RG – REDDITO D'IMPRESA IN REGIME DI CONTABILITÀ SEMPLIFICATA

Componenti negative

45	la quota annuale delle plusvalenze di cui al beneficio “Patent box”, già imputate per intero nel rigo RG6 della dichiarazione relativa al periodo d'imposta di cessione, qualora il contribuente abbia optato, in alternativa all'istanza di ruling, per l'indicazione delle informazioni necessarie alla determinazione del reddito agevolabile in idonea documentazione predisposta secondo quanto previsto dal provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 30 luglio 2019, ai sensi dell'articolo 4 D.L. 34/2019, convertito, con modificazioni, dalla L. 58/2019
99	gli altri componenti negativi non espressamente indicati

Nella colonna 37 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.

Rigo RG23

PATENT BOX							
RG23	Reddito esente e detassato (di cui	Ruling		Documentazione			
		1	2	3	4	5	6
	Imprese sociali			Navi registro internazionale/Plusvalenza			
		4	5	6	7	8	
		,00	,00	,00	,00	,00	,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 (fino al 31.12.2016), 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%.

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), o tra la predetta data e il periodo di riferimento della dichiarazione integrativa a favore, se il contribuente si è avvalso di tale facoltà.

Nel rigo RG 23 **colonna 3**, va indicata la quota annuale deducibile dei redditi di cui al beneficio “Patent box” qualora il contribuente abbia optato, in alternativa all'istanza di ruling, per l'indicazione delle informazioni necessarie alla determinazione del reddito agevolabile in idonea documentazione predisposta secondo quanto previsto dal provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 30 luglio 2019 ai sensi dell'articolo 4 D.L. 34/2019, convertito, con modificazioni, L. 58/2019.

L'opzione si manifesta nel quadro OP.



Per superare le criticità di ordine operativo emerse in relazione alla stipulazione degli accordi preventivi, resa difficoltosa dalla complessità tecnica della materia, i titolari di reddito di impresa che optano per il regime patent box, possono scegliere, in alternativa alla procedura di ruling, di determinare in maniera autonoma e di indicare direttamente in dichiarazione il reddito agevolabile, preparando “idonea documentazione” in cui vanno indicate le informazioni necessarie per la determinazione del beneficio.

L'articolo 4, comma 1, D.L. 34/2019 (decreto Crescita) ha infatti previsto, per i soggetti titolari di reddito di impresa che adottano il regime agevolativo Patent box, la possibilità di optare, in alternativa alla procedura di cui articolo 31-ter D.P.R. 600/1973, ove applicabile, per la determinazione diretta del reddito agevolabile, indicando le informazioni necessarie alla predetta determinazione in idonea documentazione predisposta secondo quanto previsto dal provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 30 luglio 2019.

L'opzione per la determinazione diretta del reddito agevolabile è comunicata nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta al quale si riferisce l'agevolazione Patent box, ha durata annuale ed è irrevocabile e rinnovabile.

Il comma 2 del citato articolo 4 prevede che in caso di rettifica del reddito escluso dal concorso alla formazione del reddito d'impresa ai sensi del regime Patent box, determinato direttamente, da cui derivi una maggiore imposta o una differenza del credito, la sanzione di cui all'articolo 1, comma 2, D.Lgs. 471/1997, non si applica qualora, nel corso di accessi, ispezioni, verifiche o di altra attività istruttoria, il contribuente consegna all'Amministrazione finanziaria la documentazione indicata nel provvedimento. Il contribuente che detiene la suddetta documentazione deve darne comunicazione all'Amministrazione finanziaria nella dichiarazione relativa al periodo d'imposta per il quale beneficia dell'agevolazione.

Infine, il comma 4 prevede che le disposizioni di cui all'articolo 4 del decreto Crescita si applicano anche in caso di attivazione delle procedure previste dall'articolo 31-ter D.P.R. 600/1973, a condizione che non sia stato concluso il relativo accordo, previa comunicazione all'Agenzia delle entrate dell'espressa volontà di rinuncia alla medesima procedura.

Nel rigo RG 23 **colonna 4** vanno indicate le somme indicate dalle imprese sociali al versamento del contributo per l'attività ispettiva di cui all'articolo 15, nonché le somme destinate ad apposite riserve ai sensi dell'articolo 3, commi 1 e 2.

L'efficacia della disposizione di colonna 3 è subordinata, ai sensi dell'articolo 108, § 3, del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea, all'autorizzazione della Commissione europea.

Nel rigo RG23 **colonna 5** va indicato l'80% del reddito derivante dall'utilizzazione di navi iscritte nel registro internazionale istituito ai sensi del D.L. 457/1997, convertito dalla L. 30/1998. Nel caso in cui in tale reddito sia ricompresa la plusvalenza realizzata mediante la cessione delle predetti navi, nel rispetto delle condizioni di cui all'articolo 145, comma 66, L. 388/2000, e per tale plusvalenza ci si avvalga dell'opzione di cui al comma 4 dell'articolo 86 Tuir, l'80% della quota della plusvalenza di competenza del presente periodo d'imposta (qualora successiva alla prima) va separatamente esposta in **colonna 6**. Tale separata esposizione non è richiesta con riferimento al periodo d'imposta di realizzo della plusvalenza e, pertanto, l'80% della prima quota della plusvalenza rateizzata va ricompresa in colonna 5. In caso di plusvalenze realizzate nel presente periodo d'imposta per le quali ci si avvalga dell'opzione di cui al comma 4 dell'articolo 86 Tuir, il risparmio d'imposta da indicare nella colonna 17 del rigo RS401 va determinato non tenendo conto della predetta opzione.

Nel rigo RG23 **colonna 7** va indicato:

- l'80% del reddito prodotto dalle imprese armatoriali che esercitano la pesca oltre gli stretti e il 56%, pari al 70% dell'80%, del reddito prodotto dalle imprese che esercitano la pesca mediterranea;

Componenti negative

- Nel rigo RG23 **colonna 8** va indicata la somma degli importi di cui alle colonne da 1 a 7.

RG24 Totale componenti negativi (sommare gli importi da rigo RG13 a RG23)	.00

RG25 Differenza (RG12 - RG24)	00

RG26	Redditi da partecipazione in società di cui all'art. 5	Reddito minimo	¹	,00	²	,00
RG27	Perdite da partecipazione in società di cui all'art. 5					,00



RG28	Reddito d'impresa lordo (o perdita)	Perdite non compensate ¹	.00	²	.00

192

$$\text{RG28 col. 2} = \text{RG25} + \text{RG26 col. 2} - \text{RG27}$$

Se il risultato di tale operazione risulta essere negativo, l'importo va preceduto dal segno “-”.

Nel caso in cui sia stata compilata la colonna 1 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 1 del rigo RG26).

In tal caso (se il rigo RG28 col. 2 è inferiore al rigo RG26, col. 1) 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:

$$\text{RG28 col. 1} = \text{RG27} - (\text{RG25} + \text{RG26 col. 2} - \text{RG28 col. 2})$$

L'ammontare delle perdite in contabilità semplificata non compensate, non utilizzato a scomputo di altri redditi d'impresa del periodo d'imposta, va riportato nel quadro RN, rigo RN14, colonna 1 (evidenziandolo anche in colonna 3 qualora utilizzabile in misura piena ai sensi del comma 2 dell'articolo 84 Tuir), e quindi comunicato con il prospetto da rilasciare ai soci, evidenziando se utilizzabile in misura piena.

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.

In relazione alle erogazioni di cui alla lettera h) dell'articolo 100, comma 2, Tuir, è riconosciuto l'importo superiore tra quello determinato dall'applicazione della percentuale prevista e 30.000 euro: se dall'applicazione delle percentuali al reddito dichiarato si determina un importo inferiore ai limiti di cui alle lettere h) e l), la deduzione è riconosciuta in misura pari ai limiti stessi.

L'ammontare delle erogazioni liberali previste dall'articolo 100, comma 2, lettera g) che danno diritto al credito d'imposta “Art Bonus” è indeducibile e non va indicato.

Tali componenti negative 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, Tuir.

Rigo RG31

RG31 Reddito d'impresa (o perdita)

,00

$$\text{RG31} = \text{RG28, colonna 2} - \text{RG29}$$

Qualora emerga una perdita, questa va esposta, preceduta dal segno “-”, previa deduzione dell’importo del rigo RG30 e va riportata anche nel rigo RG34, preceduta dal segno “-”.

Rigo RG32

RG32 Perdite di impresa	Di periodo	In misura limitata	In misura piena	
	1	2	3	4
	,00	,00	,00	,00

Nel **rigo RG32**, va indicato:

- in **colonna 1**, l’importo delle perdite d’impresa in contabilità ordinaria, non preceduto dal segno “-”, (ad esempio, perdite derivanti da partecipazioni in società di persone ed assimilate esercenti attività d’impresa evidenziate nel quadro RH), fino a concorrenza del rigo RG31 (tale importo non può comunque essere utilizzato per abbattere il “reddito minimo” di cui alla colonna 1 del rigo RG26). Qualora dette perdite siano inferiori all’importo di rigo RG31, si procede alla ulteriore compensazione, fino a concorrenza, con l’importo delle perdite pregresse (non preceduto dal segno “-”) formatesi in capo alla società dante causa in operazioni straordinarie (ad esempio, società di capitali prima della trasformazione in società di persone) e non dedotte negli altri quadri di determinazione del reddito d’impresa;
- in **colonna 2**, l’ammontare delle perdite computabili in diminuzione dell’importo di rigo RG31, se positivo, in misura limitata (articolo 84, comma 1, Tuir);
- in **colonna 3**, l’ammontare delle perdite computabili in diminuzione dell’importo di rigo RG31, se positivo, in misura limitata (articolo 84, comma 2, Tuir);
- in **colonna 4**, la somma delle perdite di cui alle colonne 1, 2 e 3, che non può essere utilizzata per abbattere il “reddito minimo” di cui alla colonna 1 del rigo RG26 e non può comunque essere superiore all’importo di rigo RG31, se positivo. L’eccedenza di perdite pregresse di cui alle colonne 2 e 3 va indicata nel rigo RS5 o nel rigo RS6, se utilizzabile in misura piena.

Rigo RG33

RG33 ACE	,00

Nel **rigo RG33**, va indicato l’ammontare dell’agevolazione (ACE) esposta nel **rigo RS45, colonna 11**, fino a concorrenza della differenza tra l’importo di rigo RG31 e quello di rigo RG32, colonna 4, se positiva.

Rigo RG34

RG34 Reddito o perdita (da riportare nel quadro RN)	,00

$$\text{RG34} = \text{RG31} - (\text{RG32, colonna 4} + \text{RG33})$$

RN2 Impresa in contabilità semplificata	1	,00	2	,00	3	,00	4	,00	5	,00

L’importo evidenziato nel rigo RG34 deve essere riportato nel rigo RN2, colonna 1, del quadro RN, sempre che la società dichiarante non sia considerata di comodo (in questo caso si rinvia alle istruzioni di cui all’apposito prospetto del quadro RS).

Rigo RG 38

Altri dati	RG38 Rimanenze finali	Insussistenza rimanenze	Art. 92	Art. 93	Art. 94
	1	2	3	4	5
			,00	,00	,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 (articolo 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	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	4	5
Art. 167, comma 5 ☐		Reddito/Perdita 2° periodo imp. precedente	Reddito/Perdita 1° periodo imp. precedente	Perdita netta	Perdita netta ricevuta	Reddito imponibile
		6	7	8	9	10
		,00	,00	,00	,00	,00
		Perdita netta residua	Perdita netta residua trasferita	Codice fiscale cedente		
		11	12	13		
		,00	,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 società di persone casa madre può scegliere di considerare definitivamente utilizzate le perdite fiscali realizzate dalla stabile organizzazione nei cinque periodi d'imposta antecedenti a quello in cui ha effetto l'opzione, nell'ipotesi in cui, non avendo utilizzato essa stessa dette perdite, siano state trasferite ai soci. In alternativa, le perdite fiscali della stabile organizzazione trasferite ai soci e non utilizzate vengono sterilizzate in misura corrispondente e quindi non sono riportabili.

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.

Nei casi in cui la stabile organizzazione soddisfi le condizioni di cui all'articolo 167, comma 4, Tuir e ricorra l'esimente di cui al comma 5 dello stesso articolo, occorre compilare la **casella "Articolo 167, comma 5"** indicando uno dei seguenti codici:

Art. 167,
comma 5



"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.

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;
- 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. Il recupero delle perdite fiscali pregresse della stabile organizzazione si applica anche quando venga trasferita a qualsiasi titolo la stabile organizzazione o parte della stessa ad altra impresa del gruppo che fruisca dell'opzione; in tal caso, l'impresa cessionaria riporta nella **colonna 9** l'eventuale perdita netta residua della stabile organizzazione, indicata nell'atto di trasferimento della stessa, e in **colonna 13** il codice fiscale dell'impresa cedente. Per tale stabile organizzazione il cessionario non compila le colonne da 3 a 8. Se l'opzione è esercitata successivamente al trasferimento, il quinquennio rilevante ai fini della determinazione del *recapture* decorre a ritroso dal periodo d'imposta di efficacia dell'opzione in capo all'avente causa, anche se include il *recapture* residuo che non è stato assorbito in capo al dante causa. Nella medesima colonna 8, i contribuenti che hanno compilato il presente prospetto nella dichiarazione modello Redditi SP 2019, riportano l'ammontare della perdita netta residua di cui alla colonna 11 del rigo RG41 del citato modello Redditi SP 2019; 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 RG34, se positivo) e la perdita netta pari alle somme delle colonne 8 e 9;
- nella **colonna 11**, la perdita netta residua pari alla seguente somma algebrica, se positiva: colonna 8 + colonna 9 – colonna 10;
- nella **colonna 12**, l'ammontare della perdita netta residua di colonna 11 trasferita all'impresa avente causa a seguito del trasferimento a qualsiasi titolo della stabile organizzazione o parte della stessa ad altra impresa del gruppo.

Si fa presente che le colonne da 3 a 8 vanno compilate anche in assenza di un reddito nel rigo RG34. Il rigo RG41 non può essere compilato sul primo modulo del presente quadro.

QUADRO RO



PERIODO D'IMPOSTA 2019

CODICE FISCALE

REDDITI

QUADRO RO

Elenco nominativo degli amministratori e dei rappresentanti e dati relativi ai singoli soci o associati e ritenute riattribuite

Mod. N.

SEZIONE I

Elenco nominativo degli amministratori e dei rappresentanti

Indicare quelli in carica alla data di presentazione della dichiarazione

	CODICE FISCALE		COGNOME E NOME					DATA DI NASCITA	
	1	2	3	4	5	6	7	8	9
RO1	SESSO (M o F)		COMUNE (O STATO ESTERO) DI NASCITA					DATA CARICA	
	4	5	6	7	8	9			
RO2	1	2	3	4	5	6	7	8	9
RO3	1	2	3	4	5	6	7	8	9
RO4	1	2	3	4	5	6	7	8	9
RO5	1	2	3	4	5	6	7	8	9
RO6	1	2	3	4	5	6	7	8	9
RO7	1	2	3	4	5	6	7	8	9
RO8	1	2	3	4	5	6	7	8	9
RO9	1	2	3	4	5	6	7	8	9

QUADRO RO

Struttura del quadro

SEZIONE II Dati relativi ai singoli soci o associati e ritenute riattribuite		CODICE FISCALE		COGNOME E NOME O DENOMINAZIONE							SESSO (M/F)
		1		2							3
		4		5	6	7	8	9	10	11	
		COMUNE DI NASCITA		PROV. (Sigla)	DATA DI NASCITA	OCC. PREV.	QUOTA PART.	MESI	QUAL.	CREDITO	
RO10	12	13	14	15	16						
	,00	,00	,00	,00	,00						
RO11	1	2	3								
	4	5	6	7	8	9	10	11			
	12	13	14	15	16						
		,00	,00	,00	,00	,00					
RO12	1	2	3								
	4	5	6	7	8	9	10	11			
	12	13	14	15	16						
		,00	,00	,00	,00	,00					
RO13	1	2	3								
	4	5	6	7	8	9	10	11			
	12	13	14	15	16						
		,00	,00	,00	,00	,00					
RO14	1	2	3								
	4	5	6	7	8	9	10	11			
	12	13	14	15	16						
		,00	,00	,00	,00	,00					
RO15	1	2	3								
	4	5	6	7	8	9	10	11			
	12	13	14	15	16						
		,00	,00	,00	,00	,00					
RO16	1	2	3								
	4	5	6	7	8	9	10	11			
	12	13	14	15	16						
		,00	,00	,00	,00	,00					
RO17	1	2	3								
	4	5	6	7	8	9	10	11			
	12	13	14	15	16						
		,00	,00	,00	,00	,00					
RO18	1	2	3								
	4	5	6	7	8	9	10	11			
	12	13	14	15	16						
		,00	,00	,00	,00	,00					

STRUTTURA DEL QUADRO

Il **quadro RO** del modello Redditi Società di persone 2020 si compone di **due sezioni**:

- la **sezione I** contiene l'**elenco nominativo degli amministratori** e dei rappresentanti in carica alla data di presentazione della dichiarazione;

- la **sezione II** deve essere utilizzata per indicare **i dati relativi ai soci o associati o ai membri del GEIE**, che risultano alla chiusura dell'esercizio e **l'importo delle ritenute a questi imputati e riattribuite alla società o associazione dichiarante e i maggiori redditi dei terreni e dei fabbricati**.

SEZIONE I – MODALITÀ DI COMPILAZIONE

RO1	1 CODICE FISCALE	2 COGNOME E NOME	3 DATA DI NASCITA
	4 SESSO (M o F)	5 COMUNE (O STATO ESTERO) DI NASCITA	6 PROVINCIA
		7 QUALIFICA	8 CARICA
			9 DATA CARICA

Nel **quadro RO** deve essere riportato l'elenco nominativo degli amministratori e dei rappresentanti in carica alla data di presentazione della dichiarazione.

In particolare devono essere indicati:

- il codice fiscale (**campo 1**);
- i dati anagrafici (**campi da 2 a 6**);
- la qualifica (**campo 7**), indicando:
 - “A”, se si tratta di socio amministratore;
 - “B”, se si tratta di amministratore non socio;
- il codice carica (**campo 8**): il soggetto che compila la dichiarazione dovrà individuare il codice carica in relazione alla carica rivestita, desumendolo dalla tabella sotto riportata;
- la data di assunzione della carica (**campo 9**) qualora l'amministratore sia diverso da quello indicato nella dichiarazione relativa al precedente periodo di imposta.

TABELLA GENERALE DEI CODICI DI CARICA

1	Rappresentante legale, negoziale o di fatto, socio amministratore
2	Rappresentante di minore, inabilitato o interdetto, Curatore dell'eredità giacente, amministratore di eredità devoluta sotto condizione sospensiva o in favore di nascituro non ancora concepito e amministratore di sostegno
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

SEZIONE II – MODALITÀ DI COMPILAZIONE

RO10	CODICE FISCALE 1		COGNOME E NOME O DENOMINAZIONE 2						SESSO (M/F) 3	
	COMUNE DI NASCITA 4			PROV. (Sigla) 5	DATA DI NASCITA 6	OCC. PREV. 7	QUOTA PART. 8	MESI 9	QUAL. 10	CREDITO 11
	RITENUTE RIATTRIBUITE 12		REDDITO DEI FABBRICATI 13	MAGGIOR REDDITO FABBRICATI 14	REDDITO DOMINICALE 15	REDDITO AGRARIO 16				
	,00		,00	,00	,00	,00				

Per ciascun socio che riveste tale qualifica al 31 dicembre 2019 devono essere indicati i seguenti dati:

- **campo 1:** codice fiscale;
- **campo 2:** cognome e nome (se persona fisica) o la denominazione (o ragione sociale se soggetto diverso dalla persona fisica);
- **campo 3:** sesso;
- **campo 4:** comune di nascita;
- **campo 5:** provincia di nascita;
- **campo 6:** data di nascita.
- il **campo 7** va barrato se l'attività svolta nell'impresa costituisce per il socio l'occupazione prevalente;
- nel **campo 8** va indicata la quota percentuale di partecipazione agli utili, risultante da atto pubblico o scrittura privata autenticata che, qualora non sia mutata la compagine dei soci nel corso dell'anno 2019, deve essere di data anteriore al 1° gennaio 2019.



Se le quote non risultano da detti atti si presumono proporzionali al valore dei conferimenti dei soci; se il valore dei conferimenti non risulta determinato, le quote si presumono uguali.



Le quote di partecipazione agli utili possono essere diverse dalle quote spettanti in base alla partecipazione al capitale sociale.

- nel **campo 9** va indicato il numero dei mesi di esercizio dell'attività in cui si è verificata la condizione dell'occupazione prevalente per il socio, se inferiore all'anno;
- nel **campo 10** va indicata una delle seguenti lettere:
 - "A", se trattasi di socio amministratore;
 - "B", se trattasi di socio accomandante;
 - "R", negli altri casi.



L'indicazione degli amministratori deve essere effettuata con riferimento alla situazione esistente alla data di presentazione della dichiarazione.

- il **campo 11** va barrato qualora il socio o associato abbia diritto al credito d'imposta per i canoni di locazione non percepiti di cui all'articolo 26, comma 1, ultimo periodo, del Tuir, a seguito della ride-terminazione del reddito effettuato dalla società.



Nel quadro RO vanno indicati anche i soggetti precedentemente usciti dalla compa-
gine sociale a cui spetti il credito d'imposta.

- nel **campo 12**, va indicato l'importo delle ritenute riattribuite dal socio o associato alla società o asso-
ciazione dichiarante.
La somma degli importi indicati nel presente campo va riportata nel **quadro RX, rigo RX51 colonna 3**.
- il **campo 13** va compilato per indicare il **maggior reddito dei fabbricati imponibile** da attribuire al
socio, nel caso in cui quest'ultimo sia un soggetto diverso da persona fisica o sia una persona fisica che
detiene la partecipazione in regime di impresa.
In tali casi, infatti, non è applicabile l'articolo 8, comma 1, del D.Lgs.23/2011, in base al quale l'Imu
sostituisce l'Irpef e relative addizionali sui redditi fondiari concernenti i beni non locati.
Per la compilazione del predetto campo va, pertanto, calcolato il reddito dei fabbricati della società
senza applicare le regole di cui al citato l'articolo 8 del D.Lgs.23/2011. Se il reddito dei fabbricati così
determinato è maggiore del **reddito dei fabbricati imponibile** di cui al **rigo RB13, colonna 9**, la **rela-
tiva differenza** (maggior reddito dei fabbricati imponibile) va rapportata alla quota di partecipazione
agli utili del socio ed indicato nel campo 13.
- il **campo 14** va compilato per indicare il **maggior reddito degli immobili ad uso abitativo non locati**,
assoggettati all'Imu, situati nello stesso Comune nel quale si trova l'immobile adibito ad abitazione
principale del socio persona fisica (di **colonna 1**) che non detiene la partecipazione in regime di im-
presa. In tal caso, infatti, il reddito di tali immobili da attribuire al socio concorre alla formazione della
base imponibile dell'Irpef e delle relative addizionali nella misura del **50%** (articolo 1, comma 717,
della L. 147/2013).
Per la compilazione del presente campo va calcolato il reddito dei fabbricati della società applicando
la citata disposizione. Se il reddito dei fabbricati così determinato è maggiore del reddito di cui al **rigo
RB13, colonna 9**, del presente modello, la **differenza** (maggior reddito dei fabbricati imponibile) **va
rapportata alla quota di partecipazione agli utili del socio e indicato nel campo 14**.
- nel **campo 15** va indicato il **maggior reddito dominicale** da attribuire al socio nei seguenti casi:
 - **socio diverso da persona fisica** o socio persona fisica che detiene la partecipazione in regime di
impresa.
In tali casi, infatti, non è applicabile l'articolo 8, comma 1, del D.Lgs.23/2011, in base al quale
l'Imu sostituisce l'Irpef e relative addizionali sui redditi fondiari concernenti i beni non locati.
 - **socio per il quale non si applica l'esclusione dalla formazione della base imponibile** del reddito
dominicale prevista dal comma 44 dell'articolo 1 della L. 232/2016 (colonna 10 "IAP" del quadro
RA).
Per la compilazione va calcolato il reddito della società considerando il reddito dominicale impo-
nibile con applicazione dell'ulteriore rivalutazione del 30%. Se il reddito così determinato è mag-
giore del reddito di cui al rigo RA27, colonna 11, la differenza (maggior reddito) va rapportata alla
quota di partecipazione agli utili del socio e indicata nel campo 15.

- Nel **campo 16** va indicato il **maggior reddito agrario** da attribuire al socio per il quale non si applica l'esclusione dalla formazione della base imponibile del reddito agrario prevista dal comma 44 dell'articolo 1 della L. 232/2016 (vedi **colonna 10 "IAP" del quadro RA**). Per la compilazione va calcolato il reddito della società considerando il reddito agrario imponibile con applicazione dell'ulteriore rivalutazione del **30%**.

Se il reddito così determinato è maggiore del reddito di cui al rigo RA27, colonna 12, la differenza (maggior reddito) va rapportata alla quota di partecipazione agli utili del socio e indicata nel campo 16.



Nel **quadro RO** vanno inoltre indicati i soci o associati che hanno prestato l'attività nel 2019 ma che non risultano più tali alla chiusura dell'esercizio.

In tali situazioni devono essere compilati i campi:

- **1**: codice fiscale;
- **9**: mesi di esercizio dell'attività come occupazione prevalente;
- **11**: crediti d'imposta per canoni non percepiti (campo eventuale).



Il **quadro RO (sezione II)** va utilizzato per indicare i dati relativi ai soci o associati o i membri del GEIE (Gruppo Europeo di Interesse Economico), che risultano alla chiusura dell'esercizio nonché l'importo delle ritenute a questi imputate e riattribuite alla società o associazione dichiarante.

Il reddito prodotto dalla società, associazione o GEIE, è determinato al termine del periodo d'imposta e può essere riferito ai soci o agli associati che rivestono tale qualifica a quella data.

Ai sensi dell'articolo 5 comma 2 del Tuir le quote di partecipazione agli utili si presumono proporzionate al valore dei conferimenti dei soci se non risultano determinate diversamente dall'atto pubblico o dalla scrittura privata autenticata di costituzione o da altro atto pubblico o scrittura privata autenticata di data anteriore all'inizio del periodo d'imposta. Nel caso in cui il valore dei conferimenti non risulta determinato, le quote si presumono uguali.

Nel caso di variazione delle quote di partecipazione agli utili, gli effetti fiscali si producono con decorrenza diversificata a seconda che lo stesso comporti la modifica della compagine sociale ovvero una semplice variazione delle quote di partecipazione agli utili tra i soci esistenti.

**MODIFICA COMPAGINE
SOCIALE NEL CORSO
DEL 2019**

**REDDITO IMPUTATO AI SOCI
ESISTENTI AL 31.12.2019**

**MODIFICA QUOTA
DI PARTECIPAZIONE
AGLI UTILI NEL CORSO DEL 2019**

**REDDITO IMPUTATO ALLA
SITUAZIONE ESISTENTE AL
31.12.2018**



ESEMPIO DI COMPILAZIONE

La società **ALFA Snc** presenta la seguente compagine sociale, alla data del 31/12/2018:

SOCIO	QUOTA DI PARTECIPAZIONE AGLI UTILI
SOCIO A	30%
SOCIO B	30%
SOCIO C	40%

In data 1 dicembre 2019 il socio **C** è fuoriuscito dalla compagine sociale cedendo le proprie quote al socio **D** (20%) e al socio **E** (20%).

La compagine sociale al 31/12/2019 è la seguente:

SOCIO	QUOTA DI PARTECIPAZIONE AGLI UTILI
SOCIO A	30%
SOCIO B	30%
SOCIO D	20%
SOCIO E	20%

Per i soci D ed E a nulla rileva il momento di acquisizione dello status di socio; il reddito 2019 dovrà essere ripartito tra il socio A (30%), B (30%), D (20%), ed E (20%) sulla base delle rispettive quote di partecipazione agli utili.



ESEMPIO DI COMPILAZIONE

La società **BETA Snc** presenta la seguente compagine sociale, alla data del 31/12/2018:

SOCIO	QUOTA DI PARTECIPAZIONE AL CAPITALE	QUOTA DI PARTECIPAZIONE AGLI UTILI
SOCIO A	50%	30%
SOCIO B	50%	70%

In data 20 dicembre 2019 il socio A ha ceduto una quota di partecipazione al capitale (10%) al socio B. Nel medesimo atto i due soci hanno poi così ripartito le quote di partecipazione agli utili della società:

SOCIO	QUOTA DI PARTECIPAZIONE AL CAPITALE	QUOTA DI PARTECIPAZIONE AGLI UTILI
SOCIO A	40%	20%
SOCIO B	60%	80%

Se nel corso del periodo d'imposta rimane inalterata la compagine sociale, ma i soci pongono in essere cessioni di quote fra di loro, il reddito del 2019 dovrà essere ripartito sulla base della situazione esistente alla data di chiusura dell'esercizio precedente.

Pertanto nel modello Redditi 2020 i soci dovranno dichiarare il reddito della società applicando le vecchie percentuali di ripartizione agli utili (30% per il socio A e 70% per il socio B). Le nuove percentuali (socio A 20%, socio B 80%) dovranno essere applicate a decorrere dal reddito 2020 (modello Redditi 2021).



ASSOCIAZIONE TRA PROFESSIONISTI

Ai sensi dell'articolo 5 comma 3 lettera c) del Tuir nel caso di associazioni tra professionisti:

- il **reddito viene imputato agli associati in proporzione alle rispettive quote di partecipazione agli utili;**
- le quote di partecipazione agli utili si presumono proporzionate al valore dei conferimenti dei soci se non risultano determinate diversamente dall'atto pubblico o dalla scrittura privata autenticata di costituzione o da altro atto pubblico o scrittura autenticata. **Tale atto può essere redatto fino alla presentazione della dichiarazione dei redditi dell'associazione;** se il valore dei conferimenti non risulta determinato, le quote si presumono uguali.



RECESSO DEL SOCIO

Nel caso di **scioglimento del rapporto sociale per recesso del socio**, la società è **obbligata a liquidare la quota di competenza** sulla base di una situazione patrimoniale redatta con riferimento al giorno in cui si verifica lo scioglimento del rapporto sociale. Generalmente l'ammontare in danaro o in natura spettante al socio risulta diverso dalla quota del patrimonio netto contabile di pertinenza dello stesso in quanto devono essere considerate:

- le plusvalenze latenti sui beni presenti nell'attivo patrimoniale;
- l'eventuale avviamento;
- la quota degli utili in corso di maturazione.

Come precisato nella **circolare n. 64/E/2008**, l'importo corrisposto al socio in occasione del recesso risulta costituito da due componenti:

- **la prima** (afferre alla quota di patrimonio netto spettante al socio in proporzione alla quota di partecipazione detenuta) risulta costituita dal **rimborso della quota di capitale sociale versato** dal socio e dalla distribuzione delle riserve sia di utili che di capitale eventualmente esistenti;
- **la seconda** relativa, invece, al **riconoscimento dell'eventuale maggior valore economico del complesso aziendale** alla data dello scioglimento del rapporto sociale rispetto ai valori contabili del patrimonio e che costituisce la cosiddetta "differenza da recesso".

Per quanto riguarda il **trattamento fiscale di tali somme in capo al socio receduto**:

- le **somme ricevute a titolo di restituzione del capitale e di rimborso delle riserve di utili non costituiscono reddito imponibile**, mentre dovrà essere **assoggettata a tassazione l'eventuale eccedenza**, rappresentata generalmente dalla **quota di utili in corso di formazione e dalle plusvalenze latenti dei beni della società**.

Ai sensi dell'articolo 20-*bis* del Tuir "ai fini della determinazione dei redditi di partecipazione compresi nelle somme attribuite o nei beni assegnati ai soci o agli eredi, di cui all'articolo 17, comma 1, lettera l), del Tuir (e cioè redditi compresi nelle somme e valori attribuiti al socio in sede di recesso), valgono, in quanto compatibili, le disposizioni dell'articolo 47, comma 7, indipendentemente dall'applicabilità della tassazione separata".

La norma pertanto qualifica quali "redditi da partecipazione" e pertanto redditi d'impresa, i redditi compresi nelle somme attribuite o nel valore normale dei beni assegnati ai soci delle società di persone nei casi di recesso, esclusione e riduzione del capitale rinviando nel contempo, ai soli fini della determinazione del reddito da assoggettare a tassazione, alle regole dettate dal legislatore per gli utili derivanti dalla partecipazione in società di capitale dall'articolo 47, comma 7, del Tuir.

La differenza positiva risultante da tale raffronto, derivando dalla partecipazione in una società di persone, assume natura di reddito d'impresa e come tale deve essere tassata in capo al socio uscente secondo il generale principio di competenza che sottende alla determinazione di tale reddito. Qualora tra la data di costituzione della società e la comunicazione del recesso da parte del socio siano trascorsi più di cinque anni, inoltre, tali redditi saranno assoggettati a tassazione separata, in applicazione della disposizione contenuta nell'articolo 17, comma 1, lettera l) del Tuir e salvo che il contribuente non opti per la tassazione ordinaria.

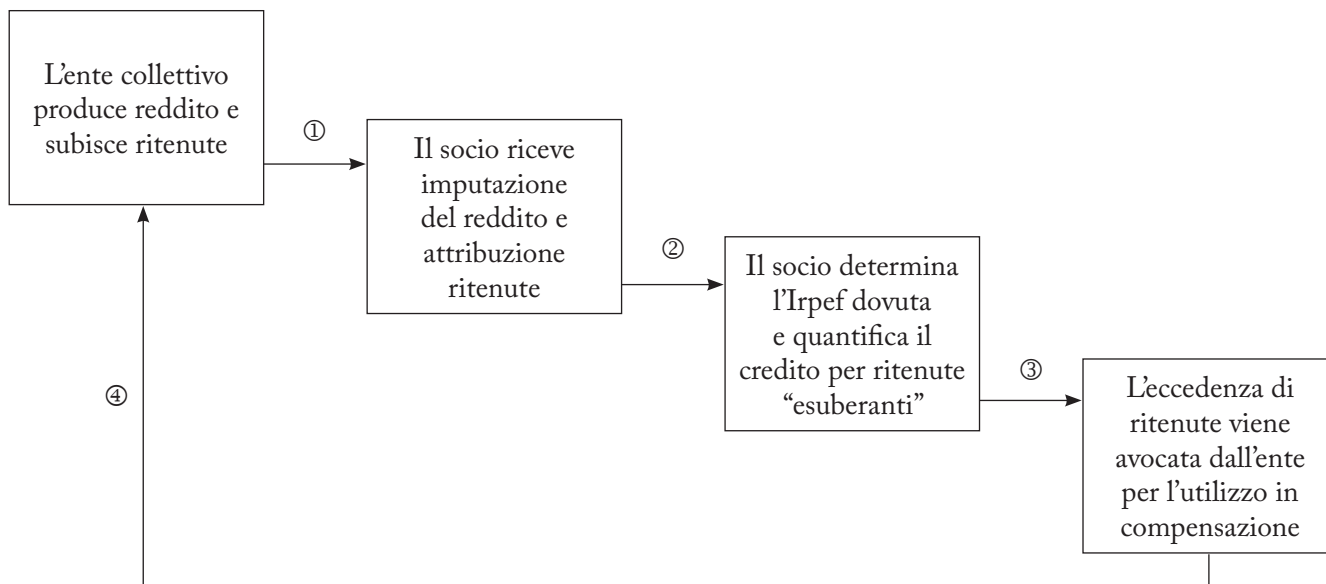
Nel caso in cui non vi siano i requisiti per la tassazione separata, tali redditi devono essere assoggettati a tassazione ordinaria. La circolare n. 47/E/2008 ha precisato che in tale circostanza il socio persona fisica non imprenditore deve dichiarare l'eccedenza da recesso nel quadro RH, del modello Redditi Persone fisiche tra i redditi di partecipazione nel quadro RH, indicando quale percentuale la quota di partecipazione al reddito della società al momento del recesso.

Per quanto riguarda il trattamento fiscale in capo alla società:

- le **somme erogate a titolo di rimborso della quota di capitale e distribuzione di riserve non avranno rilevanza fiscale** (la società dovrà procedere all'annullamento della quota del capitale sociale e alla riduzione delle riserve di utili e/o di capitale di pertinenza del socio uscente);
- le **somme erogate a titolo di maggior valore economico** del complesso aziendale (avviamento, plusvalori latenti) sono deducibili in capo alla società nell'esercizio in cui sorge il diritto alla liquidazione della quota.



APPROFONDIMENTO RIATTRIBUZIONE DELLE RITENUTE ECCEDENTI ALL'ENTE COLLETTIVO



In capo ai soggetti trasparenti ed, in particolar modo, agli studi associati o società semplici per l'esercizio di arti e professioni, se il reddito prodotto è significativamente ridotto rispetto all'ammontare dei compensi (per la presenza di spese di gestione, del personale, ammortamenti, ecc.), le ritenute attribuite a ciascun partecipante risultano eccedenti rispetto all'Irpef effettivamente dovuta, con la conseguenza che il socio rimane in una posizione strutturale di credito, mentre il soggetto partecipato può essere chiamato ad effettuare versamenti all'erario a titolo di Iva, Irap, ritenute e contributi per dipendenti e simili.

L'Agenzia delle entrate con la **circolare n. 56/E/2009** ha cercato di risolvere con una interpretazione innovativa questa problematica, partendo da una analisi complessiva e comparata delle norme interessate. L'articolo 5 del Tuir disciplina l'imputazione dei redditi prodotti in forma associata dalle società di persone, dalle associazioni senza personalità giuridica per l'esercizio in forma associata di arti e professioni, dalle società di fatto, da quelle di armamento e dalle imprese familiari, stabilendo che i redditi prodotti dall'ente collettivo sono imputati a ciascun socio o associato, proporzionalmente alla quota di partecipazione agli utili. Da ciò consegue che, ai fini delle imposte sui redditi, alle società ed associazioni in parola non viene riconosciuta una soggettività piena e distinta da quella del socio, dell'associato o del partecipante.

In altri comparti impositivi, invece, la situazione si presenta in modo assai difforme; a titolo esemplificativo:

1. ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, le società ed associazioni indicate dall'articolo 5 del Tuir soddisfano il requisito personale ed hanno una soggettività distinta da quella dei soci ed associati, tant'è che sono titolari di una propria partita Iva, emettono fatture in nome proprio e sono tenute al rispetto di tutti gli obblighi previsti dalla disciplina dell'Iva;
2. in tema di Irap, le società ed associazioni senza personalità giuridica sono elencate tra i soggetti passivi dell'imposta;
3. in tema di accertamento, l'articolo 23 del D.P.R. 600/1973, attribuisce agli enti in parola la qualifica di sostituti d'imposta.

L'articolo 22 del Tuir prevede, infine, che *"Le ritenute operate sui redditi delle società, associazioni e imprese indicate nell'articolo 5 si scomputano, nella proporzione ivi stabilita, dalle imposte dovute dai singoli soci, associati o partecipanti"*.

Correlando le disposizioni richiamate con l'articolo 17 del D.Lgs. 241/1997, che disciplina l'istituto della compensazione, si intende chiarire se sia possibile che la società, che subisce in proprio le ritenute dovendo poi trasferire le stesse ai soci in proporzione alla quote di partecipazione, possa avocare a sé le ritenute stesse che residuano dopo il loro scomputo dall'Irpef dovuta dai soci medesimi.

Il tenore letterale dell'articolo 22 del Tuir, già presente prima che il legislatore ammettesse la possibilità di compensazione generalizzata tra imposte e contributi di natura diversa, sembrerebbe consentire tale scomputo esclusivamente dalle imposte dovute dai soci, associati o partecipanti. La limitazione, secondo le Entrate, può essere superata con una lettura delle norme in chiave evolutiva e sistematica, che giunge ad affermare il seguente principio: *data una lettura congiunta e coordinata delle disposizioni sopra richiamate, si esprime l'avviso che i soci o associati alle società ed associazioni di cui all'articolo 5 del Tuir possano acconsentire in maniera espressa a che le ritenute che residuano, una volta operato lo scomputo dal loro debito Irpef, siano utilizzate dalla società o associazione, sicché il credito ad esse relativo, inevitabilmente maturato dalla società o associazione per assenza di imposta a debito, possa essere dalle stesse utilizzato in compensazione per i pagamenti di altre imposte e contributi attraverso il modello F24.*

Tale restituzione, secondo la circolare, è **subordinata a due condizioni**:

1. assenso esplicito del soggetto partecipante, poiché si tratta di gestire una deroga al sistema generale;
2. risultanza del credito dalla dichiarazione annuale della società.

In merito al **requisito dell'assenso**, l'Agenzia ritiene che lo stesso:

- possa essere specifico (riferito cioè alle ritenute di un determinato periodo di imposta) oppure generalizzato (riferito cioè a tutte le ritenute maturate durante la vita dell'ente); evidentemente, nel primo caso dovrà essere rinnovato ogni volta che si intende fruire della particolare agevolazione, mentre nel secondo caso continuerà ad esplicare i propri effetti, sino a formale revoca;
- deve essere contenuto in un atto avente data certa (ad esempio tramite scrittura privata autenticata) oppure nello stesso atto costitutivo dell'ente (in tale ultima ipotesi assumerà valenza reiterata nel tempo, sino a modifica);
- può essere formalizzato anche nel corso del medesimo periodo di imposta in cui materialmente avviene la imputazione e non deve essere preventivo.

La stessa Agenzia delle entrate ha poi confermato che la forma con cui si attribuisce data certa all'atto di assenso (scrittura privata autenticata o atto pubblico) menzionata nella circolare n. 56/E/2009 sia da intendersi meramente esemplificativa; pertanto, sono comunque ritenute ammissibili anche scritture private non autenticate registrate all'Agenzia a tassa fissa di 168,00 euro, piuttosto che spedizioni in plico postale senza busta in "corso particolare" (cioè con la procedura che consente di apporre il timbro postale su un documento), o ancora mail con posta elettronica certificata, a condizione che entrambi i soggetti siano dotati di PEC.

Rimane aperta la questione della scelta singola o totalitaria, in capo ai soci, in merito alla restituzione; si ritiene vi sia una libertà assoluta in capo a ciascun socio o associato, a prescindere dalla scelta operata dagli altri; in tal senso, è possibile notare che le istruzioni per la compilazione del modello Redditi SP prevedono, nel **quadro RO**, una specifica casella per ciascun socio (la casella 12), così da confermare tale criterio di scelta autonoma.

Evidentemente, ciascuno tutelerà i propri interessi, posto che la "restituzione" delle ritenute eccedenti si accompagnerà ad una monetizzazione delle stesse da parte della società o della associazione professionale; tale regolazione, peraltro, è flusso finanziario che non impatta sul reddito, come confermato dalla Agenzia. Tale monetizzazione, ovviamente, potrebbe divenire svantaggiosa per l'ente partecipato, in tutte quelle ipotesi in cui non vi fossero dei debiti immediati da compensare con il credito maturato; in tal senso, sarà sufficiente stilare degli accordi mediante i quali viene stabilito che la monetizzazione delle ritenute restituite dal singolo all'ente avvenga nel momento in cui l'ente stesso utilizzi materialmente in compensazione le suddette somme, in modo che non si crei alcun danno di natura finanziaria che possa ingenerare delle contestazioni tra i partecipanti.

La seconda condizione per il valido scambio di ritenute richiede che il credito (prima attribuito al partecipante e poi ristornato alla società) risulti dalla dichiarazione annuale della società. Si è provveduto all'istituzione di un apposito codice tributo (il codice è il "6830" denominato "*Credito Irpef derivante dalle ritenute residue riattribuite dai soci ai soggetti di cui all'articolo 5 del Tuir*", da esporre nella sezione "Erario", con l'indicazione quale "*Anno di riferimento*", dell'anno d'imposta nel quale le ritenute residue sono riattribuite ai soggetti di cui all'art 5 del Tuir).

Per l'effettivo utilizzo, pertanto, è unicamente necessario che vi sia il preventivo assenso del partecipante ed, ovviamente, una stima delle ritenute da utilizzare; l'ente partecipato, di conseguenza, potrà effettuare le compensazioni già a partire dal primo giorno del periodo di imposta successivo a quello in cui le ritenute sono state subite, anche se non è stata ancora presentata la dichiarazione.

L'indicazione in dichiarazione, poi, avviene con le seguenti modalità:

1. nel **quadro RN** continuano ad indicarsi le ritenute subite dall'ente, poiché il quadro serve da supporto per la originaria imputazione ai partecipanti;
2. nel **quadro RO, casella 12**, in relazione a ciascun socio si indica l'ammontare delle ritenute sostituite;
3. nella **sezione III del quadro RX, rigo RX51**, si dà conto dell'ammontare totale delle ritenute ricevute in restituzione e del loro utilizzo ai fini della compensazione o del rimborso.

Una volta che le ritenute residue sono state avocate dal soggetto collettivo ed il relativo credito è stato dal medesimo utilizzato in compensazione con i propri debiti tributari e previdenziali, eventuali importi residui di credito non possono più essere ritrasferiti ai soci medesimi e devono essere utilizzati esclusivamente dalla società o associazione. Peraltro, posto che il rigo **RX51** del modello della società prevede anche la possibilità di richiedere il rimborso delle eccedenze non utilizzate, di fatto si consente di spostare la posizione creditoria (anche nei confronti dell'Erario) dal soggetto partecipante a quello partecipato, accollando a quest'ultimo (ed i ritardi) della procedura di restituzione.

QUADRO RQ – ALTRE IMPOSTE

Quadro RQ

SEZIONE VI-B Imposta sostitutiva sui maggiori valori dei beni (art. 15, comma 10, D.L. n. 185/2008)		Avviamento		Marchi		Altre attività immateriali		Imposta	
		1		2		3		4	
			,00		,00		,00	16%	,00
		Credito		Imposta					
		5		6					
			,00		,00				
		Importo ai fini imposte sui redditi		Importo IRAP					
		2		3					
			,00		,00				
		Maggiore valore ai fini imposte sui redditi		Maggiore valore ai fini IRAP					
		1		2		3		4	
			,00		,00				
		Maggiore valore ai fini IRAP		Imposta					
		2		3					
			,00		,00				
		Maggiore valore ai fini IRAP		Imposta					
		2		3					
			,00		,00				
		Maggiore valore ai fini IRAP		Imposta					
		2		3					
			,00		,00				
		Maggiore valore ai fini IRAP		Imposta					
		2		3					
			,00		,00				
		Maggiore valore ai fini IRAP		Imposta					
		2		3					
			,00		,00				
		Maggiore valore ai fini IRAP		Imposta					
		2		3					
			,00		,00				
		Maggiore valore ai fini IRAP		Imposta					
		2		3					
			,00		,00				
		Maggiore valore ai fini IRAP		Imposta					
		2		3					
			,00		,00				
		Maggiore valore ai fini IRAP		Imposta					
		2		3					
			,00		,00				
		Maggiore valore ai fini IRAP		Imposta					
		2		3					
			,00		,00				
		Maggiore valore ai fini IRAP		Imposta					
		2		3					
			,00		,00				
		Maggiore valore ai fini IRAP		Imposta					
		2		3					
			,00		,00				
		Maggiore valore ai fini IRAP		Imposta					
		2		3					
			,00		,00				
		Maggiore valore ai fini IRAP		Imposta					
		2		3					
			,00		,00				
		Maggiore valore ai fini IRAP		Imposta					
		2		3					
			,00		,00				
		Maggiore valore ai fini IRAP		Imposta					
		2		3					
			,00		,00				
		Maggiore valore ai fini IRAP		Imposta					
		2		3					
			,00		,00				
		Maggiore valore ai fini IRAP		Imposta					
		2		3					
			,00		,00				
		Maggiore valore ai fini IRAP		Imposta					
		2		3					
			,00		,00				
		Maggiore valore ai fini IRAP		Imposta					
		2		3					
			,00		,00				
		Maggiore valore ai fini IRAP		Imposta					
		2		3					
			,00		,00				
		Maggiore valore ai fini IRAP		Imposta					
		2		3					
			,00		,00				
		Maggiore valore ai fini IRAP		Imposta					
		2		3					
			,00		,00				
		Maggiore valore ai fini IRAP		Imposta					
		2		3					
			,00		,00				
		Maggiore valore ai fini IRAP		Imposta					
		2		3					
			,00		,00				
		Maggiore valore ai fini IRAP		Imposta					
		2		3					
			,00		,00				
		Maggiore valore ai fini IRAP		Imposta					
		2		3					
			,00		,00				
		Maggiore valore ai fini IRAP		Imposta					
		2		3					
			,00		,00				
		Maggiore valore ai fini IRAP		Imposta					
		2		3					
			,00		,00				
		Maggiore valore ai fini IRAP		Imposta					
		2		3					
			,00		,00				
		Maggiore valore ai fini IRAP		Imposta					
		2		3					
			,00		,00				
		Maggiore valore ai fini IRAP		Imposta					
		2		3					
			,00		,00				
		Maggiore valore ai fini IRAP		Imposta					
		2		3					
			,00		,00				
		Maggiore valore ai fini IRAP		Imposta					
		2		3					
			,00		,00				
		Maggiore valore ai fini IRAP		Imposta					
		2		3					
			,00		,00				
		Maggiore valore ai fini IRAP		Imposta					
		2		3					
			,00		,00				
		Maggiore valore ai fini IRAP		Imposta					
		2		3					
			,00		,00				
		Maggiore valore ai fini IRAP		Imposta					
		2		3					
			,00		,00				
		Maggiore valore ai fini IRAP		Imposta					
		2		3					
			,00		,00				
		Maggiore valore ai fini IRAP		Imposta					
		2		3					
			,00		,00				

SEZIONE I – CONFERIMENTI O CESSIONI DI BENI O AZIENDE IN FAVORE DI C.A.F. (ARTICOLO 8, L. 342/2000)

La sezione va compilata dai soggetti che, avendo realizzato plusvalenze derivanti dalle operazioni di conferimento o cessioni di beni o aziende, indicate nell'articolo 8 L. 342/2000, a favore dei centri di assistenza fiscale, optano per l'applicazione dell'imposta sostitutiva.

SEZIONE I Conferimenti o cessioni di beni o di aziende in favore di C.A.F. (art. 8 della L. n. 342/2000)	RQ1	Plusvalenze da conferimenti di beni e aziende a favore di CAF	,00
	RQ2	Plusvalenze da cessioni di beni, aziende o di rami di aziendali a favore di CAF	,00
	RQ3	Totale delle plusvalenze	,00
	RQ4	Imposta sostitutiva	,00
	RQ5	Crediti d'imposta concessi alle imprese	,00
	RQ8	Imposta sostitutiva	,00

Nel **rigo RQ1** vanno indicate le plusvalenze derivanti dai conferimenti di beni o aziende a favore dei centri di assistenza fiscale.

Ai sensi del comma 1 dell'articolo 8 L. 342/2000, si considera valore di realizzo quello attribuito alle partecipazioni ricevute in cambio dell'oggetto conferito ovvero, se superiore, quello attribuito all'azienda o ai beni conferiti nelle scritture contabili del soggetto conferitario.

Nel **rigo RQ2** vanno indicate le plusvalenze derivanti dalle cessioni di beni, aziende o rami d'azienda a favore dei centri di assistenza fiscale, effettuate dalle società di servizi il cui capitale sociale sia posseduto a maggioranza assoluta dalle associazioni o dalle organizzazioni di cui all'articolo 32, comma 1, lettere a), b), c), d), e) e f), D.Lgs. 241/1997.

Nel **rigo RQ3** va indicato il totale delle plusvalenze.

Nel **rigo RQ4** va indicata l'imposta sostitutiva dovuta, risultante dall'applicazione dell'aliquota del 19% sull'ammontare indicato nel rigo precedente, che può essere compensata in tutto o in parte con i crediti di imposta concessi alle imprese, da indicare nel **rigo RQ5**.

Nel **rigo RQ8** va riportata la differenza tra il rigo RQ4 ed il rigo RQ5.

Per il versamento dell'imposta sostitutiva va utilizzato il codice tributo **2728**.

SEZIONE III – IMPOSTA SOSTITUTIVA PER CONFERIMENTI IN SIIQ E SIINQ (COMMI DA 119 A 141-BIS, ARTICOLO 1, L. 296/2006)

La presente sezione va compilata dalle società conferenti che abbiano scelto, ai sensi del comma 137 dell'articolo 1 L. 196/2006, in alternativa alle ordinarie regole di tassazione, l'applicazione di un'imposta sostitutiva del 20% delle imposte sui redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive in caso di plusvalenze realizzate all'atto del conferimento di immobili e di diritti reali su immobili in società che abbiano optato o che, entro la chiusura del periodo d'imposta del conferente nel corso del quale è effettuato il conferimento, optino per il regime speciale di cui ai commi da 119 a 141-bis dell'articolo 1 della citata legge.

Tra i **soggetti conferitari vanno incluse anche:**

1. le società per azioni residenti nel territorio dello Stato non quotate, svolgenti anch'esse attività di locazione immobiliare in via prevalente, di cui al comma 125, articolo 1 L. 296/2006;
2. le stabili organizzazioni svolgenti in via prevalente la predetta attività di locazione immobiliare delle società residenti negli Stati membri dell'Unione europea e degli Stati aderenti all'Accordo sullo spazio economico europeo che sono inclusi nella lista di cui al D.M. 2.9.1996.

Le **disposizioni si applicano**, inoltre:

- agli apporti ai fondi comuni di investimento immobiliare istituiti ai sensi dell'articolo 37 del testo unico di cui al 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;
- alle società di investimento a capitale fisso (Sicaf) che investono in beni immobili nelle misure indicate dalle disposizioni civilistiche.

La suddetta imposta sostitutiva può applicarsi anche in relazione a immobili non destinati alla locazione. Si ricorda che, 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.

L'imposta sostitutiva è applicata dalla società conferente in via provvisoria fino al realizzamento dell'accesso al regime speciale. Qualora l'accesso al regime speciale non si realizzi, l'imposta è rideterminata e dovuta in via ordinaria entro la fine del quarto periodo d'imposta successivo alla presentazione dell'opzione e l'imposta corrisposta in via provvisoria costituisce credito d'imposta.

SEZIONE III		Codice fiscale		Plusvalenze	
Imposta sostitutiva per conferimenti in SIQ e SIINQ (art. 1, commi 119 e ss. della L. n. 296/2006)	RQ11	1		2	,00
	RQ12	1		2	,00
	RQ13	Totale		1 Imponibile	2 Imposta
	RQ14	Prima rata		,00	20% ,00

A tal fine nei **righi da RQ11 a RQ12** va indicato:

- in **colonna 1**, il codice fiscale del soggetto conferitario di immobili e/o di diritti reali su immobili;
- in **colonna 2**, l'importo delle plusvalenze realizzate all'atto del conferimento di immobili e di diritti reali su immobili.

Nel **rigo RQ13**:

- in **colonna 1**, va indicato l'importo da assoggettare ad imposta sostitutiva del 20% sulle plusvalenze realizzate all'atto del conferimento, dato dalla somma degli importi di cui alle colonne 2 dei rigi da RQ10 a RQ12;
- in **colonna 2** va indicata l'imposta da versare.

L'imposta sostitutiva deve essere versata in un massimo di cinque rate annuali di pari importo utilizzando il codice tributo "1121", la prima delle quali entro il termine previsto per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relative al periodo d'imposta nel quale avviene il conferimento.

In tal caso, nel **rigo RQ14** va indicato l'importo della prima rata.

In relazione all'importo da versare va ricordato che:

- lo stesso può essere compensato ai sensi del D.Lgs. 241/1997;

- in caso di rateizzazione, sull'importo delle rate successive alla prima si applicano gli interessi, nella misura del tasso di sconto aumentato di un punto percentuale, da versare contestualmente al versamento di ciascuna delle predette rate.

Nel caso in cui i rigli non siano sufficienti ai fini dell'indicazione di tutti i conferimenti effettuati, deve essere utilizzato un ulteriore quadro RQ, avendo cura di numerarlo progressivamente compilando la casella "Mod. N." posta in alto a destra.

SEZIONE IV – IMPOSTA SOSTITUTIVA SULLE DEDUZIONI EXTRA-CONTABILI (ARTICOLO 1, COMMA 48, L. 244/2007)

L'articolo 1, comma 33, lettera q), della L. 244/2007 (Finanziaria 2008) ha modificato l'articolo 109, comma 4, lettera b), del Tuir, prevedendo, con effetto dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007, la soppressione della facoltà per il contribuente di dedurre nell'apposito prospetto della presente dichiarazione (quadro EC) gli ammortamenti dei beni materiali e immateriali, le altre rettifiche di valore, gli accantonamenti, le spese relative a studi e ricerche di sviluppo e le differenze tra i canoni di locazione finanziaria di cui all'articolo 102, comma 7, del Tuir e la somma degli ammortamenti dei beni acquisiti in locazione finanziaria e degli interessi passivi che derivano dai relativi contratti imputati a conto economico.

In via transitoria è fatta salva l'applicazione delle disposizioni dell'articolo 109, comma 4, lettera b), terzo, quarto e quinto periodo, del Tuir, nel testo previgente alle modifiche apportate dalla predetta L. 244/2007, per il recupero delle eccedenze risultanti alla fine del periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2007.

L'articolo 1, comma 48, della L. 244/2007 (Finanziaria 2008) interviene sul regime fiscale delle predette deduzioni extracontabili prevedendo che le differenze tra il valore civile e il valore fiscale dei beni e degli altri elementi possano essere recuperate a tassazione, con conseguente cessazione del vincolo fiscale su utili e patrimonio netto, mediante opzione per l'applicazione di un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e dell'Irap.

CARATTERISTICHE DELLA SOSTITUTIVA	
ALIQUOTE	• 12% sulla parte dei maggiori valori ricompresi nel limite di 5 milioni di euro, • 14% sulla parte dei maggiori valori che eccede 5 milioni di euro e fino a 10 milioni di euro, • 16% sulla parte dei maggiori valori che eccede i 10 milioni di euro.
Recupero parziale	L'applicazione dell'imposta sostitutiva può essere anche parziale e, in tal caso, deve essere richiesta per classi omogenee di deduzioni extracontabili corrispondenti alle colonne da 1 a 6 dei rigli RQ15, RQ16 e RQ17.
Recupero su più anni	Nel caso in cui l'opzione per l'imposta sostitutiva sia esercitata dalla società 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 valori assoggettate a imposta sostitutiva nei precedenti periodi d'imposta.

L'assoggettamento a imposta sostitutiva riguarda comunque, per ciascuna classe omogenea oggetto di riallineamento, **l'intero ammontare delle differenze civili e fiscali** risultanti al termine del periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione dei redditi.

QUADRO RQ – ALTRE IMPOSTE

Sezione IV – Imposta sostitutiva sulle deduzioni extracontabili (articolo 1, comma 48, L. 244/2007)

La Sezione IV del quadro RQ va quindi compilata per effettuare il recupero a tassazione delle differenze originate dalle deduzioni extracontabili pregresse.

SEZIONE IV Imposta sostitutiva per deduzioni extracontabili (art. 1, c. 48 della L. n. 244/2007)	Beni materiali		Impianti e macchinari		Fabbricati strumentali		Beni immateriali		Spese di ricerca e sviluppo		Avviamento		Totale		
	RQ15	1		2		3		4		5		6		7	
			,00		,00		,00		,00		,00		,00		
			Opere e servizi ultrannuali		Titoli obbligazionari e similari		Partecipazioni immobilizzate		Partecipazioni del circolante		Totale				
	RQ16				3		4		5		6		7		
						,00		,00		,00		,00		,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		Fondi di quiescenza		Totale		
	RQ17	1		2		3		4		5		6		7	
			,00		,00		,00		,00		,00		,00		,00
	RQ18	Totale								Imponibile del periodo d'imposta		Imponibile periodi d'imposta precedenti		Imposta	
									1		2		3		
										,00		,00		,00	
RQ19	Prima rata													00	

Nei **righi da RQ15 a RQ17** vanno indicate le deduzioni extracontabili oggetto di riallineamento (ammortamenti, altre rettifiche dei beni diversi da quelli ammortizzabili e accantonamenti ai fondi per rischi ed oneri la cui deduzione sia stata espressamente ammessa dalla disciplina del reddito d'impresa) ed in particolare:

- nel **rigo RQ15**:
 - in **colonna 1**, indicare le deduzioni extracontabili relative ai beni materiali;
 - in **colonna 2**, indicare le deduzioni extracontabili relative a impianti e macchinari;
 - in **colonna 3**, indicare le deduzioni extracontabili relative ai fabbricati strumentali;
 - in **colonna 4**, indicare le deduzioni extracontabili relative ai beni immateriali;
 - in **colonna 5**, indicare le deduzioni extracontabili relative alle spese di ricerca e sviluppo;
 - in **colonna 6**, indicare le deduzioni extracontabili relative all'avviamento.
- nel **rigo RQ16**,
 - in **colonna 3**, indicare le deduzioni extracontabili relative alle opere e servizi ultrannuali;
 - in **colonna 4**, indicare le deduzioni extracontabili relative ai titoli obbligazionari e similari;
 - in **colonna 5**, indicare le deduzioni extracontabili relative alle partecipazioni immobilizzate;
 - in **colonna 6**, indicare le deduzioni extracontabili relative alle partecipazioni del circolante.
- nel **rigo RQ17**,
 - in **colonna 1**, indicare le deduzioni extracontabili relative al fondo rischi e svalutazione crediti;
 - in **colonna 2**, indicare le deduzioni extracontabili relative al fondo spese lavori ciclici;
 - in **colonna 3**, indicare le deduzioni extracontabili relative al fondo spese ripristino e sostituzione;
 - in **colonna 4**, indicare le deduzioni extracontabili relative al fondo operazioni e concorsi a premio;
 - in **colonna 5**, indicare le deduzioni extracontabili relative al fondo per imposte deducibili;
 - in **colonna 6**, indicare le deduzioni extracontabili relative ai fondi di quiescenza.

Nella **colonna 7** dei rigi da RQ15 a RQ17 va indicato l'importo corrispondente alla somma delle colonne da 1 a 6 dei predetti singoli rigi.

Nel **rigo RQ18, colonna 1**, va indicato il totale delle differenze tra valori civili e fiscali assoggettati ad imposta sostitutiva corrispondenti alla somma delle colonne 7 dei rigi da RQ15 a RQ17.

L'imposta sostitutiva dovuta, da indicare in **colonna 3**, va determinata applicando all'importo di colonna 1 le aliquote del 12, 14 e 16%, secondo gli scaglioni previsti al comma 48, articolo 1, L. 244/2007; si precisa che nel caso in cui l'opzione per l'imposta sostitutiva sia stata già esercitata in parte dal contribuente in periodi d'imposta precedenti in relazione a classi distinte di beni e altri elementi, ai fini della determinazione delle aliquote progressive applicabili, assumono rilevanza anche le differenze di valori precedentemente assoggettate a imposta sostitutiva, da indicare in **colonna 2** del presente rigo.

Se l'applicazione dell'imposta sostitutiva riguarda i beni materiali e immateriali indicati nel rigo RQ15 e gli stessi sono ceduti nel corso dello stesso periodo d'imposta di esercizio dell'opzione, anteriormente al versamento della prima rata dovuta, le differenze tra valori civili e fiscali relativi ai beni ceduti sono escluse dalla base imponibile dell'imposta sostitutiva.

L'imposta sostitutiva deve essere versata obbligatoriamente in tre rate annuali utilizzando il codice tributo 1123:

- la prima, pari al 30%, entro il termine previsto per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relative al periodo d'imposta con riferimento al quale è stata esercitata l'opzione;
- la seconda, pari al 40%, e la terza, pari al 30%, entro il termine rispettivamente previsto per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relative ai due periodi d'imposta successivi; sulla seconda e sulla terza rata sono dovuti gli interessi nella misura del 2,5% annuali.

A tal fine, nel **rigo RQ19** va indicato l'importo della prima rata annuale pari al 30% dell'importo indicato al rigo RQ18, colonna 3.

Le modalità di versamento restano immutate in caso di opzioni parziali esercitate in periodi d'imposta diversi.

Il riallineamento dei valori civili e fiscali conseguente all'applicazione dell'imposta sostitutiva produce effetti a partire dall'inizio del periodo d'imposta nel corso del quale, ai sensi dell'articolo 1, comma 4, del decreto del 3 marzo 2008 si considera effettuata l'opzione per la disciplina.

A partire dalla stessa data, opera l'eliminazione del corrispondente vincolo di disponibilità gravante sulle riserve in sospensione d'imposta.

SEZIONE VI-A – IMPOSTA SOSTITUTIVA SUI MAGGIORI VALORI ATTRIBUITI IN BILANCIO PER LE OPERAZIONI STRAORDINARIE (ARTICOLO 1, COMMA 47, L. 244/2007 E ARTICOLO 176, TUIR)

La presente sezione va compilata dai soggetti che si avvalgono della facoltà di cui all'articolo 176, comma 2-ter, Tuir. Per le operazioni straordinarie (fusioni, scissioni, conferimenti di aziende, ramo o complesso aziendale) di cui agli articoli 172, 173 e 176 Tuir, è previsto che, in alternativa al regime di neutralità fiscale, sia possibile optare per l'applicazione, in tutto o in parte, sui maggiori valori attribuiti in bilancio agli elementi dell'attivo costituenti immobilizzazioni materiali e immateriali, incluso l'avviamento, di un'imposta sostitutiva dell'imposta sul reddito delle persone fisiche e dell'imposta regionale sulle attività produttive, con aliquota:

- del 12% sulla parte dei maggiori valori complessivamente ricompresi nel limite di 5 milioni di euro;
- del 14% sulla parte dei maggiori valori che eccede 5 milioni di euro fino a 10 milioni di euro;
- del 16% sulla parte dei maggiori valori che eccede i 10 milioni di euro.

Tale opzione deve essere effettuata:

1. in caso di operazione di fusione (articolo 172 Tuir) dalla società incorporante ovvero da quella risultante dalla fusione;
2. in caso di operazione di scissione (articolo 173 Tuir) dalla società beneficiaria della medesima;
3. in caso di operazione di conferimento di aziende (articolo 176 Tuir) da parte della soggetto conferitario.

L'opzione per l'affrancamento dei maggiori valori può essere esercitata nel primo o, al più tardi, nel secondo periodo d'imposta successivo a quello di effettuazione dell'operazione, mediante opzione da esercitare, rispettivamente, nella dichiarazione dei redditi relativa all'esercizio nel corso del quale è posta in essere l'operazione ovvero in quella del periodo d'imposta successivo.

Compilando la sezione VI-A, quindi, è possibile riallineare i valori fiscali ai maggiori valori di bilancio

QUADRO RQ – ALTRE IMPOSTE

Sezione VI-A – Imposta sostitutiva sui maggiori valori attribuiti in bilancio per le operazioni straordinarie

iscritti in occasione di operazioni perfezionate entro il periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione o, al più tardi, entro il periodo d'imposta precedente, nei limiti dei disallineamenti ancora esistenti alla chiusura del periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione.

Con decreto di natura non regolamentare del Ministro dell'economia e delle finanze del 25 luglio 2008 sono state adottate le disposizioni attuative per l'esercizio e gli effetti dell'opzione.

Si ricorda che ai sensi dell'articolo 1, comma 3, del predetto decreto per la parte delle differenze tra valori civili e valori fiscali originatasi presso il soggetto conferente, incorporato, fuso o scisso per effetto delle deduzioni extracontabili risultanti dal quadro EC della dichiarazione dei redditi e trasferita al soggetto beneficiario dell'operazione deve essere prioritariamente applicato il regime dell'imposta sostitutiva previsto dall'articolo 1, comma 48, della L. 244/2007, e dalle relative disposizioni di attuazione recate dal decreto 3 marzo 2008 del Ministro dell'economia e delle finanze.

La determinazione dell'imposta

Le differenze tra il valore civile e il valore fiscale possono essere assoggettate a imposta sostitutiva anche in misura parziale; tuttavia, l'applicazione dell'imposta sostitutiva deve essere richiesta per categorie omogenee di immobilizzazioni.

Per le immobilizzazioni immateriali, incluso l'avviamento, l'imposta sostitutiva può essere applicata anche distintamente su ciascuna di esse.

L'opzione è esercitata distintamente in relazione a ciascuna operazione.

L'applicazione dell'imposta sostitutiva può essere richiesta in entrambi i periodi di esercitabilità dell'opzione anche in relazione alla medesima categoria omogenea di immobilizzazioni. In tal caso, in relazione alla medesima operazione, ai fini della determinazione dell'aliquota applicabile nel secondo dei suddetti periodi, assumono rilevanza anche le differenze di valore assoggettate a imposta sostitutiva nel primo periodo.

Qualora si sia destinatari di più operazioni straordinarie, ai fini delle aliquote applicabili, occorre considerare la totalità dei maggiori valori che si intendono affrancare, cumulando tutte le operazioni effettuate nel medesimo periodo d'imposta (circolare n. 57/2008).

SEZIONE VI-A Imposta sostitutiva sui maggiori valori dei beni (art. 1, c. 47 della L. n. 244/2007 e art. 176 del Tuir)		Materiali	Immateriali	Imponibile del periodo d'imposta	Imponibile del periodo d'imposta precedente	Imposta
RQ21	Maggiori valori dei beni 2018	1	2	3	4	5
		,00	,00	,00	,00	,00
RQ22	Maggiori valori dei beni 2019	1	2	3		5
		,00	,00	,00		,00
RQ23	Totale imposte					,00
RQ24	Prima rata					,00

A tal fine, nella presente sezione va data evidenza complessivamente dei valori affrancati di ciascuna operazione e dell'imposta complessiva, indicando nel **rigo RQ21** e nel **rigo RQ22**, a seconda del periodo d'imposta in cui è stata effettuata la singola operazione straordinaria:

- in **colonna 1**, l'ammontare dei maggiori valori attribuiti ai beni materiali;
- in **colonna 2**, l'ammontare dei maggiori valori attribuiti ai beni immateriali;
- in **colonna 3**, l'importo complessivo derivante dalla somma di colonna 1 e colonna 2 costituente la base imponibile dell'imposta sostitutiva; si precisa che sono escluse dalla suddetta base imponibile, ai sensi del comma 6 dell'articolo 1 del decreto citato, le differenze tra i valori civili e fiscali relative alle immobilizzazioni cedute nel corso dello stesso periodo d'imposta di esercizio dell'opzione, anteriormente al versamento della prima rata dovuta.

Qualora in relazione alla medesima operazione il soggetto conferitario si avvalga del presente regime in entrambi i periodi di esercitabilità dell'opzione, nel secondo periodo - ai fini della determinazione dell'a-

liquota applicabile - assumono rilevanza anche le differenze di valore assoggettate complessivamente a imposta sostitutiva nel primo periodo.

A tal fine, in **colonna 4** va indicato l'imponibile del precedente periodo d'imposta cui si riferisce l'operazione.

In **colonna 5**, l'importo dell'imposta sostitutiva determinata applicando le aliquote del 12, 14 e 16%, all'importo di colonna 3. Nel caso in cui sia compilata anche la colonna 4, ai fini della determinazione dell'aliquota applicabile, occorre tenere conto anche dell'importo indicato in colonna 4.

Il versamento dell'imposta

Il versamento dell'imposta sostitutiva deve avvenire obbligatoriamente in tre rate (codice tributo "1126"):

- la prima, pari al 30% dell'importo complessivamente dovuto, entro il termine per il versamento a saldo dell'imposta sul reddito relative al periodo d'imposta dell'operazione ovvero, in caso di opzione ritardata o reiterata, a quello successivo;
- la seconda, pari al 40%, e la terza, pari al 30%, entro il termine per il versamento a saldo dell'imposta sul reddito relative, rispettivamente, al primo e al secondo ovvero al secondo e al terzo periodo successivi a quello dell'operazione.

L'opzione **si considera perfezionata** con il versamento della prima delle tre rate dell'imposta dovuta. Sulla seconda e sulla terza rata sono dovuti gli interessi nella misura del 2,5%.

A tal fine, nel **rigo RQ23**, va indicato l'importo complessivo dell'imposta sostitutiva dovuta pari alla somma delle colonne 5 dei rigi RQ21 e RQ22 e nel **rigo RQ24** l'importo della prima rata annuale pari al 30% dell'imposta dovuta.

SEZIONE VI-B – IMPOSTA SOSTITUTIVA SUI MAGGIORI VALORI DEI BENI (ARTICOLO 15, COMMA 10, D.L. 185/2008)

In deroga alle disposizioni del comma 2-ter dell'articolo 176 Tuir e del relativo decreto di attuazione, per le quali si compila la precedente Sezione IV-A, il soggetto beneficiario dell'operazione straordinaria che eserciti l'opzione prevista dall'articolo 15, comma 10, D.L. 185/2008, è tenuto a compilare la presente sezione.

L'opzione consiste nell'assoggettare, in tutto o in parte, ad imposta sostitutiva di cui al medesimo comma 2-ter dell'articolo 176, con l'aliquota del 16%, i maggiori valori attribuiti in bilancio all'avviamento, ai marchi d'impresa e alle altre attività immateriali.

Con tale opzione il soggetto beneficiario potrà effettuare nella dichiarazione, ai fini Irpef e Irap, del periodo di imposta successivo a quello nel corso del quale è versata l'imposta sostitutiva, la deduzione di cui all'articolo 103 del Tuir e agli articoli 5, 6 e 7 D.Lgs. 446/1997, del maggior valore dell'avviamento e dei marchi d'impresa in misura non superiore ad un quinto, a prescindere dall'imputazione al conto economico. Allo stesso modo, a partire dal medesimo periodo di imposta di cui sopra saranno deducibili le quote di ammortamento del maggior valore delle altre attività immateriali nel limite della quota imputata a conto economico.

Il successivo comma 11, dell'articolo 15 stabilisce che le predette disposizioni sono applicabili anche per riallineare i valori fiscali ai maggiori valori attribuiti in bilancio ad attività diverse da quelle indicate nell'articolo 176, comma 2-ter, del Tuir (ad esempio, le rimanenze di magazzino, i titoli immobilizzati e non, ecc.). In questo caso tali maggiori valori sono assoggettati a tassazione con aliquota ordinaria, ed eventuali maggiorazioni, rispettivamente dell'Irpef e dell'Irap separatamente dall'imponibile complessivo. La presente opzione può essere esercitata anche con riguardo a singole "categorie omogenee" di beni, come

Sezione VI-B – Imposta sostitutiva sui maggiori valori dei beni (articolo 15, comma 10, D.L. 185/2008)

SEZIONE VI-B		Avviamento		Marchi		Altre attività immateriali		Imposta	
RQ25	Maggiori valori	1		2		3		16%	4
			,00		,00		,00		
						Crediti		Imposta	
						5		20%	6
							,00		
						Importo ai fini imposte sui redditi		Importo IRAP	
RQ26	Categorie omogenee	1				2		3	
							,00		,00
RQ27		1				2		3	
							,00		,00
						Maggiore valore ai fini imposte sui redditi			
						1			
							,00		
						Maggiore valore ai fini IRAP			
RQ28	Altre attività			2		3		Imposta	
					,00			4	
								,00	
						5		6	
									,00
									Totale
									7
									,00

In **colonna 2**, l'importo totale del riallineamento ai fini Irap e, in **colonna 4**, l'imposta corrispondente all'ap-

Si applicano le norme in materia di liquidazione, accertamento, riscossione, contenzioso e sanzioni previste ai fini delle imposte sui redditi.

Se il risultato è negativo, tale importo va indicato nella colonna 7 (imposta a credito). Tale eccedenza è utilizzabile in compensazione, pertanto deve essere riportata nel rigo RX12 colonna 2.

SEZIONE XIX – IMPOSTA SOSTITUTIVA SUI MAGGIORI VALORI DELLE PARTECIPAZIONI (ARTICOLO 15, COMMA 10-BIS E 10-TER, D.L. 185/2008)

La presente sezione va compilata dai soggetti che si avvalgono della facoltà di cui ai commi 10- *bis* e 10-*ter* dell'articolo 15 D.L. 185/2008, convertito, con modificazioni, dalla L. 2/2009, per le operazioni straordinarie o traslative effettuate a decorrere dal periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2018 (articolo 1, comma 150, L. 147/2013).

Ai maggiori valori delle partecipazioni di controllo (da intendersi come quelle incluse nel consolidamento) iscritti nel bilancio individuale a seguito dell'operazione straordinaria o traslativa - ed attribuiti, nel bilancio consolidato, alle voci avviamento, marchi d'impresa e altre attività immateriali - si applica, in tutto o in parte, un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e dell'Irap con aliquota del 16%.

Per partecipazioni di controllo si intendono quelle incluse nel consolidamento ai sensi del capo III del D.Lgs. 127/1991. Per le imprese tenute ad applicare i principi contabili internazionali di cui al regolamento n. 1606/2002 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 19 luglio 2002, per partecipazioni di controllo si intendono quelle incluse nel consolidamento ai sensi delle relative previsioni.

Il comma 81 dell'articolo 1 L. 205/2017, ha previsto che vanno considerate le partecipazioni in società residenti e non residenti anche prive di stabile organizzazione in Italia. Ai sensi del successivo comma 82, le disposizioni di cui al comma 81 si applicano con riferimento agli acquisti di partecipazioni di controllo perfezionati a partire dal periodo di imposta anteriore a quello in corso alla data di entrata in vigore della L. 205/2017, nei limiti dei disallineamenti ancora esistenti alla chiusura di detto periodo.

Il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 6 giugno 2014 ha stabilito le modalità di attuazione dei commi 150 e 151 dell'articolo 1 L. 147/2013.

Si precisa che l'esercizio dell'opzione per qualunque regime di riallineamento dei valori fiscali e contabili previsto dalle norme tributarie, precludono la possibilità - con riferimento ai medesimi valori di avviamento, marchi d'impresa ed altre attività immateriali - di optare per il regime dell'imposta sostitutiva e l'esercizio dell'opzione per quest'ultimo regime preclude - con riferimento ai medesimi valori di avviamento, marchi d'impresa ed altre attività immateriali - l'esercizio dell'opzione per i predetti regimi. Il medesimo valore di avviamento, marchi d'impresa ed altre attività immateriali iscritto nel bilancio consolidato, già affrancato - in tutto o in parte - con il regime dell'imposta sostitutiva non può essere assoggettato - per la quota già affrancata da un altro soggetto - al medesimo regime, in relazione alla stessa operazione ovvero ad una delle altre operazioni straordinarie o traslative ammesse al regime dell'imposta sostitutiva. Il versamento dell'imposta sostitutiva è dovuto in un'unica rata da versare entro il termine di scadenza dei versamenti del saldo delle imposte sui redditi dovute per il periodo d'imposta in riferimento al quale l'operazione ha avuto efficacia giuridica.

L'importo assoggettato ad imposta sostitutiva non rileva ai fini del valore fiscale della partecipazione stessa.

Gli effetti fiscali prodotti in virtù dell'esercizio dell'opzione s'intendono revocati in presenza di atti di realizzo riguardanti sia le partecipazioni di controllo, sia i marchi d'impresa, le altre attività immateriali o l'azienda cui si riferisce l'avviamento affrancato, anteriormente al quarto periodo d'imposta successivo a quello del pagamento dell'imposta sostitutiva.

La deduzione di cui all'articolo 103 del Tuir del valore affrancato dell'avviamento, dei marchi d'impresa

e delle altre attività immateriali, comprese quelle a vita utile definita, può essere effettuata in misura non superiore ad **un quinto** (misura così modificata dal comma 95 dell'articolo 1 L. 208/2015, per le operazioni di aggregazione aziendale poste in essere a decorrere dall'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2015), a prescindere dall'imputazione al conto economico, a partire dal secondo periodo di imposta successivo a quello del pagamento dell'imposta sostitutiva.

SEZIONE XIX		Tipo operazione	Soggetto subentrato	Differenza contabile	Avviamento	Marchi	Altre attività immateriali
		1	2	3	4	5	6
RQ67	Imposta sostitutiva sui maggiori valori delle partecipazioni (art. 15, commi 10 bis e 10 ter, D.L. n. 185/2008)			,00	,00	,00	,00
		Determinazione imponibile				Imposta	
				,00	,00	16%	,00
RQ68				,00	,00	,00	,00
		Determinazione imponibile				Imposta	
				,00	,00	16%	,00
RQ69 Totale imposta							,00

I righi da RQ67 a RQ68 devono essere utilizzati per indicare i dati relativi ad ogni singola partecipazione, avendo cura di compilare più moduli in caso di più partecipazioni; nei predetti righi va indicato:

- nella **colonna 1**, casella “**Tipo operazione**”, il codice identificativo dell'operazione straordinaria o traslativa a seguito della quale è stata iscritta nel bilancio individuale la partecipazione per cui si esercita l'opzione:
 - ipotesi di cui alla lettera a): incorporanti o risultanti dalla fusione in operazioni di fusione;
 - ipotesi di cui alla lettera b): beneficiari in operazioni di scissione;
 - ipotesi di cui alla lettera c): conferitari in operazioni di conferimento d'azienda;
 - ipotesi di cui alla lettera d): conferitari in operazioni di conferimento di partecipazioni di controllo ai sensi dell'articolo 175 del Tuir;
 - ipotesi di cui alla lettera e): conferitari in ipotesi di scambio di partecipazioni mediante conferimento ai sensi dell'articolo 177 del Tuir;
 - ipotesi di cui alla lettera f): cessionari in ipotesi di compravendita di partecipazione di controllo;
 - ipotesi di cui alla lettera g): cessionari in ipotesi di compravendita d'azienda, che includa partecipazioni di controllo;
 - ipotesi di cui alla lettera h): scambianti che, per effetto di operazioni di scambio di partecipazioni mediante permuta ai sensi dell'articolo 177 del Tuir, ricevono a loro volta una partecipazione di controllo;
 - ipotesi di cui alla lettera i): soci che, per effetto del rapporto di concambio, ricevono una partecipazione di controllo a seguito di un'operazione di fusione o scissione;
 - ipotesi di cui alla lettera j): conferenti che ricevono una partecipazione di controllo in operazioni di conferimento di azienda;
 - ipotesi di cui alla lettera k): conferenti che, per effetto di operazioni di conferimento di partecipazioni di controllo ai sensi dell'articolo 175 del Tuir, ricevono a loro volta una partecipazione di controllo;
 - ipotesi di cui alla lettera l): conferenti che, per effetto di operazioni di scambio di partecipazioni mediante conferimento ai sensi dell'articolo 177 del Tuir, ricevono a loro volta una partecipazione di controllo;
- nella **colonna 2**, la casella “Soggetto subentrato” va barrata qualora l'opzione per il regime dell'imposta sostitutiva è esercitata dal soggetto dichiarante subentrato, a seguito di fusione o scissione, ad uno dei

soggetti di cui al comma 2 dell'articolo 2 del provvedimento che, se ancora esistente, avrebbe potuto esercitare tale opzione;

- nella **colonna 3**, la differenza fra il valore contabile della partecipazione di controllo iscritto nel bilancio individuale a seguito dell'operazione di cui alla colonna 1 e, a seconda dei casi indicati nell'articolo 3, commi da 2 a 4, del provvedimento:
 - a) il valore della partecipazione risultante dalla situazione contabile redatta dalla società fusa, incorporata, scissa o conferente alla data di efficacia giuridica dell'operazione (per le ipotesi di cui alle lettere da a) ad e) del comma 2 dell'articolo 2 del provvedimento);
 - b) la corrispondente quota di patrimonio netto della partecipata risultante dal bilancio riferibile all'esercizio chiuso prima dell'operazione (per le ipotesi di cui alle lettere da f) ad h) del comma 2 dell'articolo 2);
 - c) il valore del patrimonio netto o della partecipazione oggetto di conferimento, fusione o scissione così come risultante dalla situazione contabile redatta dalla società conferente, fusa, incorporata o scissa alla data di efficacia giuridica dell'operazione (per le ipotesi di cui alle lettere da i) ad l) del comma 2 dell'articolo 2);
- nelle **colonne 4, 5 e 6**, rispettivamente, il corrispondente valore di avviamento, marchi d'impresa ed altre attività immateriali, in proporzione alla percentuale di partecipazione acquisita per effetto di una delle operazioni sopra richiamate, iscritto nel bilancio consolidato riferibile all'esercizio nel corso del quale le operazioni hanno avuto efficacia giuridica;
- nella **colonna 7**, il minore tra l'importo indicato nella colonna 3 e la somma degli importi indicati nelle colonne 4, 5 e 6;
- nella **colonna 8**, la base imponibile da assoggettare all'imposta sostitutiva, anche in misura parziale, che non deve essere superiore all'importo di colonna 7;
- nella **colonna 9**, l'ammontare dell'imposta sostitutiva dovuta, pari al 16% dell'importo indicato nella colonna 8.

Nel **rigo RQ69**, va indicata la somma degli importi di cui alla colonna 9 dei rigi da RQ67 a RQ68 di tutti i moduli compilati.

L'imposta sostitutiva va versata con il codice tributo "1843".

SEZIONE XX – IMPOSTA SOSTITUTIVA SUI PROVENTI DERIVANTI DALL'ATTIVITÀ DI NOLEGGIO OCCASIONALE DI IMBARCAZIONI E NAVI DA DIPORTO

La sezione va compilata dalle società, titolari, non aventi come oggetto sociale il noleggio o la locazione, ovvero utilizzatrici a titolo di locazione finanziaria, di imbarcazioni e navi da diporto che hanno effettuato, in forma occasionale, attività di noleggio delle predette unità e che esercitano l'opzione prevista dal comma 5 dell'articolo 49-*bis* D.Lgs. 171/2005.

Tale opzione consente di assoggettare a imposta sostitutiva dell'Ires e delle relative addizionali, nella misura del 20%:

- i proventi derivanti dall'attività di noleggio
- di durata complessiva non superiore a quarantadue giorni
- con esclusione della detraibilità o deducibilità dei costi e delle spese sostenute relative all'attività di noleggio.

L'imposta sostitutiva è versata entro il termine stabilito per il versamento a saldo dell'Ires con il codice tributo "1847".

SEZIONE XX Imposta sostitutiva per attività di noleggio (art. 49-bis del D.lgs n. 171/2005)	RQ70	Proventi		Imposta	
		1		20%	2
			,00		,00

In particolare, nel **rigo RQ70** indicare:

- in **colonna 1**, l'ammontare dei proventi totali derivanti dall'attività di noleggio;
- in **colonna 2**, l'imposta sostitutiva calcolata nella misura del 20% dell'importo indicato in colonna 1.

I soggetti che determinano il reddito d'impresa compilando il quadro RF devono depurare dall'utile d'esercizio i proventi assoggettati a imposta sostitutiva e i relativi costi. A tal fine, nel **rigo RF31**, indicando il **codice 29** nell'apposito campo, va indicata la somma dei costi e delle spese sostenute relative all'attività di noleggio e nel **rigo RF44** va riportato l'ammontare dei proventi derivanti dall'attività di noleggio.

SEZIONE XXI – 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			2
			,00		,00

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

SEZIONE XXIII-A Rivalutazione dei beni e delle partecipazioni	RQ86	Rivalutazione dei beni ammortizzabili	1	Importo	Aliquota	2	Imposta
					12%		
SEZIONE XXIII-B Riconoscimento dei maggiori valori dei beni e delle partecipazioni	RQ87	Rivalutazione dei beni non ammortizzabili			10%		
SEZIONE XXIII-C Affrancamento	RQ88	Rivalutazione delle partecipazioni			10%		
	RQ89	Maggiori valori dei beni ammortizzabili	1	Importo	Aliquota	2	Imposta
					12%		
	RQ90	Maggiori valori dei beni non ammortizzabili			10%		
	RQ91	Maggiori valori delle partecipazioni			10%		
	RQ92		1	Totale imposte		2	Prima rata
	RQ93	Saldo di rivalutazione/riserva vincolata	1	Importo	Aliquota	2	Imposta
					10%		

La legge di Bilancio 2020 (articolo 1, commi da 696 a 704 L. 160/2019) 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 n. 162/2001, nonché alle disposizioni del regolamento di cui al decreto del Ministro dell'economia e delle finanze n. 86/2002 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 2018**.

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 2018 (**bilancio 2019**).

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 2019) nella misura del:

- **12% beni ammortizzabili;**
- **10% per i beni non ammortizzabili.**

Gli effetti della rivalutazione decorrono dal terzo esercizio successivo (2022).

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 12% 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 10% 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 10% 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 2018, 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 12% 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 10% 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 10% dell'ammontare di colonna 1.

Nel **rigo RQ92, colonna 1**, va indicato il totale delle imposte versate, risultante dalla somma degli importi di cui alla colonna 2 dei rigi da RQ86 a RQ91.

L'imposta sostitutiva è versata con **codice tributo 1811**:

- per **importi complessivi fino a 3.000.000 euro** in un massimo di tre rate di pari importo di cui la prima con scadenza entro il termine previsto per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relative al periodo d'imposta con riferimento al quale la rivalutazione è eseguita, le altre con scadenza entro il termine rispettivamente previsto per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relative ai periodi d'imposta successivi;
- per **importi complessivi superiori a 3.000.000 euro** in un massimo di sei rate di pari importo, di cui la prima con scadenza entro il termine previsto per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relative al periodo d'imposta con riferimento al quale la rivalutazione è eseguita, la seconda entro il termine previsto per il versamento della seconda o unica rata di acconto delle imposte sui redditi relativa al periodo d'imposta successivo, le altre con scadenza, rispettivamente, entro il termine previsto per il versamento a saldo delle imposte sui redditi e il termine previsto per il versamento della seconda o unica rata di acconto delle imposte sui redditi, per i periodi d'imposta successivi.

In tal caso, nel **rigo RQ92, colonna 2**, va indicato l'importo della prima rata.

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%.

L'imposta sostitutiva è versata con **codice tributo 1813**:

- per **importi complessivi fino a 3.000.000 euro** in un massimo di tre rate di pari importo di cui la prima con scadenza entro il termine previsto per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relative al periodo d'imposta con riferimento al quale la rivalutazione è eseguita, le altre con scadenza entro il termine rispettivamente previsto per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relative ai periodi d'imposta successivi;
- per **importi complessivi superiori a 3.000.000 euro** in un massimo di sei rate di pari importo, di cui la prima con scadenza entro il termine previsto per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relative al periodo d'imposta con riferimento al quale la rivalutazione è eseguita, la seconda entro il termine previsto per il versamento della seconda o unica rata di acconto delle imposte sui redditi relativa al periodo d'imposta successivo, le altre con scadenza, rispettivamente, entro il termine previsto per il versamento a saldo delle imposte sui redditi e il termine previsto per il versamento della seconda o unica rata di acconto delle imposte sui redditi, per i periodi d'imposta successivi.

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.

In caso di versamento rateale, in **colonna 3** va indicato l'importo della prima rata.

QUADRO RS



Mod N | |

Impegno
allo scioglimento

QUADRO RS

Quadro RS

	RS29				
		,00	,00	,00	,00
	RS30				
		,00	,00	,00	,00
	RS31				
		,00	,00	,00	,00
	RS32				
		,00	,00	,00	,00
	RS33				
		,00	,00	,00	,00
	RS34				
		,00	,00	,00	,00
	RS35				
		,00	,00	,00	,00
	RS36				
		,00	,00	,00	,00
Conservazione dei documenti rilevanti ai fini tributari	RS40				
	RS41	Codice fiscale		Ritenute	
Prezzi di trasferimento	RS42	Tipo controllo		Possesso documentazione	Componenti positivi
		A B C	4	5	6
Estremi identificativi dei rapporti finanziari	RS43	Codice fiscale		Codice di identificazione fiscale estero	
		1		2	
Deduzione per capitale investito proprio (ACE)	RS45	Incrementi del capitale proprio		Decrementi del capitale proprio	Riduzioni
		1	2	3	4
	RS46	Patrimonio netto		Minore importo	Rendimento
		5	6	7	8
	RS47	Rendimento attribuito		Eccedenza pregressa	Rendimenti totali
		9	10	11	12
	RS48	Eccedenza trasformata in credito RAP		Eccedenza attribuibile	Codice Stato estero
		13	14	15	16
	RS49	Elementi conoscitivi		Elementi conoscitivi	
		Interpello		Interpello	
	RS50	Conferimenti art. 10, co. 2		Conferimenti col. 2 sterilizzati	Corrispettivi art. 10, co. 3, lett. a)
		3	4	5	6
	RS51	Corrispettivi art. 10, co. 3, lett. b)		Corrispettivi col. 6 sterilizzati	Incrementi art. 10, co. 3, lett. c)
		7	8	9	10
	RS52	Conferimenti art. 10, co. 4		Conferimenti col. 10 sterilizzati	Incrementi col. 8 sterilizzati
		11	12	13	14

Canone Rai		Intestazione abbonamento		Numero abbonamento	
RS47		1		2	
Comune		3		Provincia (sigla)	
4		5		Codice Comune	
6		7		C.a.p.	
8		9 giorno		Data versamento	
		mese		anno	
Crediti				Valore di bilancio	Valore fiscale
RS48		Ammontare complessivo delle svalutazioni dirette e degli accantonamenti risultanti al termine dell'esercizio precedente		1	2
RS49		Perdite dell'esercizio		,00	,00
RS50		Differenza			,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 IAS/IFRS				Saldo iniziale	Saldo finale
STATO PATRIMONIALE				1	2
Attivo					
RS54		Immobili, impianti, macchinari		,00	,00
RS55		Attività immateriali a vita non definita		,00	,00
RS56		Altre attività immateriali		,00	,00
RS57		Attività non correnti Partecipazioni		,00	,00
RS58		Altre attività finanziarie		,00	,00
RS59		Imposte differite		,00	,00
RS60		Investimenti immobiliari		,00	,00
RS61		Rimanenze		,00	,00
RS62		Crediti commerciali e altri crediti		,00	,00
RS63		Attività correnti Attività finanziarie		,00	,00
RS64		Fondi liquidi e similari (disponibilità)		,00	,00
RS65		Lavori in corso su ordinazione		,00	,00
Passivo				Saldo iniziale	Saldo finale
RS66		Capitale sociale (di cui non versato)		1	2
RS67		Patrimonio netto Riserve		,00	,00
RS68		Utili (perdite) accumulati (esercizi precedenti)		,00	,00
RS69		Utili (perdite) dell'esercizio		,00	,00
RS70		Finanziamenti/Obbligazioni		,00	,00
RS71		Debiti verso banche		,00	,00
RS72		Passività non correnti Altre passività finanziarie		,00	,00
RS73		Imposte differite		,00	,00
RS74		Fondi di quiescenza per rischi e oneri		1	2
RS75		Debiti commerciali e altri debiti		,00	,00
RS76		Passività correnti Finanziamenti a breve termine/Obbligazioni		,00	,00
RS77		Anticipi su lavori in corso su ordinazione		,00	,00
RS78		Altre passività		,00	,00
Conto economico IAS/IFRS per natura					
RS79		Ricavi			,00
RS80		Altri ricavi operativi (proventi)			,00
RS81		Variazione nelle rimanenze di prodotti finiti e prodotti in corso di lavorazione			,00
RS82		Materie prime e di consumo utilizzate			,00
RS83		Costi per benefici ai dipendenti			,00
RS84		Svalutazioni e ammortamenti			,00
RS85		Altri costi operativi			,00
RS86		Costi operativi totali			,00
RS87		Risultato della gestione operativa			,00
Conto economico IAS/IFRS per destinazione					
RS88		Ricavi			,00
RS89		Costi delle vendite			,00
RS90		Utile lordo			,00
RS91		Altri ricavi operativi (proventi)			,00
RS92		Costi di distribuzione e di vendita			,00
RS93		Costi amministrativi			,00
RS94		Altri costi amministrativi operativi			,00
RS95		Risultato della gestione operativa (Utile)			,00
RS96		Proventi finanziari			,00

Quadro RS

230

Il **quadro RS** si compone dei seguenti prospetti comuni ai quadri RD, RE, RF, RG, RH e RJ:

QUADRO RS	
•	Trasformazione da società soggetta all'Ires in società di persone
•	Perdite d'impresa in contabilità ordinaria non compensate nell'anno
•	Plusvalenze e sopravvenienze attive
•	Verifica della operatività e per la determinazione del reddito imponibile minimo dei soggetti di comodo
•	Utili distribuiti da imprese estere partecipate
•	Ammortamento dei terreni
•	Spese di rappresentanza per le imprese di nuova costituzione
•	Valori fiscali delle società agricole
•	Conservazione dei documenti rilevanti ai fini tributari
•	Consorzi di imprese
•	Prezzi di trasferimento
•	Estremi identificativi rapporti finanziari
•	Deduzione per capitale investito (ACE)
•	Canone RAI
•	Crediti
•	Dati di bilancio IAS/IFRS
•	Dati di bilancio
•	Minusvalenze e differenze negative
•	Variazione dei criteri di valutazione
•	Investimenti in start-up innovative
•	Zone franche Urbane
•	Comunicazioni relative alla rendicontazione "Paese per Paese" (articolo 1, commi 145 e 146, L. 208/2015)
•	Comunicazione dell'esistenza di presupposti per la riduzione dei termini di decadenza (articolo 4, comma 1, D.M. 4/8/2016)
•	Grandfathering - Opzione marchi d'impresa
•	Aiuti di Stato
	• Redditi prodotti in euro Campione d'Italia

RS1: Quadro di riferimento

RS1 Quadro di riferimento ¹

Nel rigo RS1 va indicato il quadro di riferimento (RD, RE, RF, RG, RH, RJ)

TRASFORMAZIONE DA SOCIETÀ SOGGETTA ALL'IRES IN SOCIETÀ DI PERSONE

Trasformazione da società soggetta all'Ires in società di persone		RISERVE FORMATE PRIMA DELLA TRASFORMAZIONE			
		Saldo iniziale	Decrementi per copertura delle perdite	Altri decrementi	Saldo finale
		1	2	3	4
RS2	Riserve in sospensione	,00	,00	,00	,00
RS3	Riserve che in caso di distribuzione costituiscono utile per il socio	,00	,00	,00	,00
RS4	Riserve che in caso di distribuzione non costituiscono utile per il socio	,00	,00	,00	,00

L'articolo 170, comma 4, Tuir, disciplina il regime delle riserve nel caso di trasformazione da una società soggetta all'Ires in una società non soggetta a tale imposta (trasformazione omogenea regressiva).

La norma prevede che tali riserve, escluse quelle di cui all'articolo 47, comma 5 del Tuir, (ovvero le riserve da sovrapprezzo azioni, i versamenti dei soci a fondo perduto o in conto capitale, le riserve di rivalutazione monetaria esente che, essendo riserve di capitali, possono ridurre il costo fiscale della partecipazione):

- se evidenziate nel bilancio della società di persone trasformata con l'indicazione della loro origine: concorrono a formare il reddito imponibile dei soci solo nel periodo della relativa distribuzione o utilizzo per scopi diversi dalla copertura delle perdite d'esercizio;
- se non evidenziate nel bilancio della società di persone trasformata ovvero se iscritte senza l'indicazione della loro origine: vengono riprese a tassazione nel periodo d'imposta successivo alla trasformazione.

Ai sensi del comma 5 dell'articolo 170 Tuir dette riserve, in caso di imputazione ai soci, sono assoggettate ad imposta secondo il regime applicabile alla distribuzione delle riserve delle società di cui all'articolo 73 Tuir soggette ad Ires.

Il prospetto in commento del quadro RS consente quindi di tenere memoria dell'iscrizione in bilancio delle variazioni di tali riserve.

In particolare:

- nel **rigo RS2, colonna 1** vanno indicate le riserve in sospensione d'imposta provenienti dalla società trasformata;
- nel **rigo RS3, colonna 1** va indicato l'importo delle riserve che in caso di distribuzione costituiscono utile per il socio;
- nel **rigo RS4, colonna 1**, l'ammontare delle riserve che in caso di distribuzione non costituiscono utile per il socio (articolo 47, comma 5, Tuir).

Nella **colonna 2** dei **rigi RS2, RS3, RS4** vanno annotati i decrementi delle riserve utilizzate per la copertura della perdita dell'esercizio.

Nella **colonna 3** vanno indicati gli altri decrementi quali, ad esempio, la distribuzione ai soci.

Nella **colonna 4** va indicato il saldo finale.

PERDITE D'IMPRESA IN CONTABILITÀ ORDINARIA NON COMPENSATE NELL'ANNO

RS5: Perdite utilizzabili in misura limitata

Nel **rigo RS5**, devono essere riportate le perdite non compensate, formatesi prima della trasformazione da società soggetta all'Ires in società di persone, utilizzabili in misura limitata ai sensi dell'articolo 84, comma 1, Tuir.

RS6: Perdite utilizzabili in misura piena

Nel rigo RS6 vanno indicate le perdite fiscali, formatesi prima della trasformazione da società soggetta all'Ires in società di persone, utilizzabili in misura piena ai sensi dell'articolo 84, comma 2, Tuir.

Nel prospetto vanno indicate anche le perdite fiscali non compensate formatesi in capo alla società incorporata, fusa o scissa (ovvero riferibili alla medesima società incorporante, risultante dalla fusione o beneficiaria) prima dell'operazione straordinaria e desumibili dai riquadri denominati "Perdite fiscali" della sezione II (parte I e parte II) del quadro RV.

PLUSVALENZE E SOPRAVVENIENZE ATTIVE

Plusvalenze e sopravvenienze attive	RS7	Importo complessivo da rateizzare ai sensi degli articoli 86, comma 4 ¹	,00	e 88, comma 2 ²	,00
	RS8	Quota costante degli importi di rigo RS7	,00		,00
	RS9	Importo complessivo da rateizzare ai sensi dell'art. 88, comma 3, lettera b) del Tuir			,00
	RS10	Quota costante dell'importo di rigo RS9			,00

Questo prospetto deve essere compilato per il differimento della tassazione delle plusvalenze e delle sopravvenienze attive, esclusivamente nell'anno in cui è 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, ovvero le sopravvenienze da indennità di risarcimento per la perdita o il danneggiamento di beni;
- le sopravvenienze attive di cui all'articolo 88, comma 3 lettera b) del Tuir ovvero i contributi in c/capitale.

A tal fine, nel **rigo RS7** va indicato l'importo complessivo oggetto di rateizzazione:

- a **colonna 1**, deve essere riportato l'importo complessivo delle plusvalenze patrimoniali realizzate nel corso del 2019 ai sensi dell'articolo 86, comma 4, Tuir;
- a **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, Tuir.

Nel **rigo RS8**, va indicato l'importo corrispondente alla quota costante prescelta rispettivamente per le plusvalenze, in **colonna 1**, e per le sopravvenienze, in **colonna 2**.

Nel **rigo RS9**, 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), Tuir (contributi in c/capitale), oggetto di rateizzazione.

Nel **rigo RS10**, va indicato l'importo corrispondente alla quota costante prescelta per i proventi di cui al **rigo RS9**.

Gli importi indicati vanno poi riportati secondo le istruzioni fornite per la compilazione dei righi RG6 e RG7 del quadro RG e dei righi RF7, RF8, RF34 e RF35 del quadro RF.

VERIFICA DELL'OPERATIVITÀ E DETERMINAZIONE DEL REDDITO IMPONIBILE MINIMO DEI SOGGETTI NON OPERATIVI

Verifica dell'operatività e determinazione del reddito imponibile minimo dei soggetti di comodo	RS11	Esclusione 1	Disapplicazione società non operative 2	Soggetto in perdita sistematica 3	Imposta sul reddito - società non operativa 4	Imposta sul reddito - società in perdita sistematica 5	IRAP 6	IVA 7	Casi particolari 8
			Valore medio	Percentuale			Valore dell'esercizio	Percentuale	
RS12	Titoli e crediti		1	,00	2%		4	,00	1,50%
RS13	Immobili ed altri beni			,00	6%			,00	4,75%
RS14	Immobili A/10			,00	5%			,00	4%
RS15	Immobili abitativi			,00	4%			,00	3%
RS16	Altre immobilizzazioni			,00	15%			,00	12%
RS17	Beni piccoli comuni			,00	1%			,00	0,9%
RS18	Totale			2	,00	3	,00	5	,00
					Ricavi presunti	Ricavi effettivi		Reddito presunto	
RS19				1	,00	2	,00	3	,00
					ACE	Agevolazioni	Variazioni in aumento	4	,00
RS20	Reddito imponibile minimo								,00

Impegno
allo scioglimento
☐

Il presente prospetto deve essere compilato dalle società in nome collettivo e in accomandita semplice per la verifica delle condizioni di operatività, secondo le previsioni dell'articolo 30 L. 724/1994, e, ai sensi dell'articolo 2 commi 36-*decies* e 36-*undecies*, D.L. 138/2011, per la determinazione del reddito minimo dei soggetti in "perdita sistematica".

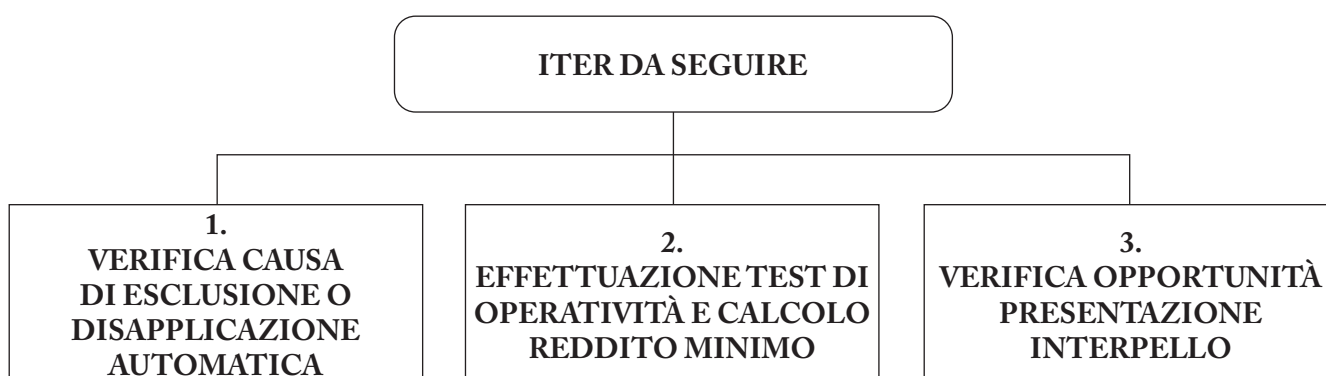


APPROFONDIMENTO LA DISCIPLINA DELLE SOCIETÀ DI COMODO

La disciplina delle società cosiddette "**non operative**", dettata dalla **L. 724/1994**, è finalizzata a contrastare l'intestazione di beni a veicoli societari, con l'obiettivo di ottenere benefici di carattere fiscale, anziché agli effettivi utilizzatori degli stessi.

I contribuenti potenzialmente interessati dalla disciplina delle società di comodo devono:

- verificare se sussistono eventuali cause di esclusione o disapplicazione automatica;
- se così non è, effettuare il test di operatività per stabilire se la società si debba o meno considerare di "comodo" e, qualora questa condizione si verifichi, va determinato il reddito presunto ed il relativo carico di imposte da stanziare in bilancio;
- valutare, infine, la possibilità di presentare un interpello disapplicativo.



La presenza di cause di esclusione o di disapplicazione automatica

I soggetti interessati dalla disciplina delle società di comodo sono tutte le società di capitali e quelle di persone, mentre restano invece escluse le società cooperative, gli enti commerciali e non commerciali, le società consortili e le società che non hanno una stabile organizzazione nel territorio dello Stato.

Le società che presentano il rischio di rientrare nel campo applicativo della disciplina delle società di comodo devono innanzitutto verificare se non sussistano **cause di esclusione o disapplicazione automatica** che possano risolvere il problema “alla radice”.

Le cause di esclusione previste dall'articolo 30 comma 1 lettera c) della L. 724/1994 sono le seguenti:

2. soggetti che si trovano nel primo periodo d'imposta;
3. società in amministrazione controllata o straordinaria;
4. società e enti che controllano società ed enti i cui titoli sono negoziati in mercati regolamentati italiani ed esteri, nonché per le stesse società ed enti quotati e per le società da essi controllate, anche indirettamente;
5. società esercenti pubblici servizi di trasporto;
6. società con un numero di soci non inferiore a 50 $\Rightarrow$ la causa di esclusione deve manifestarsi per la maggior parte del periodo d'imposta;
7. società con un numero di dipendenti mai inferiore a 10 unità nei due esercizi precedenti $\Rightarrow$ non si tratta di un dato medio, bensì va verificato in ciascuno dei giorni del biennio precedente;
8. società in stato di fallimento, liquidazione giudiziarie, liquidazione coatta amministrativa e concordato preventivo;
9. società con un valore della produzione maggiore del totale attivo stato patrimoniale $\Rightarrow$ il test va eseguito nell'esercizio di riferimento e non anche in quelli precedenti;
10. società partecipate per almeno il 20% da enti pubblici $\Rightarrow$ la partecipazione deve sussistere per la maggior parte del periodo d'imposta;
11. società che applicano gli ISA per il periodo di imposta 2019 e conseguono il livello di affidabilità fiscale individuato con il provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate di cui al comma 12 dall'articolo 9-bis del D.L. 50/2017, convertito dalla L. 96/2017, per l'accesso al beneficio premiale previsto dal comma 11, lettera c) del citato articolo 9-bis.

Ci sono poi una serie di cause di disapplicazione che sono state individuate dai Provvedimenti del Direttore dell'Agenzia delle entrate 14.2.2008 e 11.6.2012 (si veda commento alla casella 2 del rigo RS11).

Il test di operatività

Nel caso in cui non sussistano cause di esclusione o disapplicazione della disciplina, bisogna, come detto, procedere con l'effettuazione del test di operatività.

L'articolo 30 della L. 724/1994 stabilisce che si devono considerare non operative le società che hanno

rilevato a conto economico un ammontare complessivo di ricavi, incrementi di rimanenze e proventi, esclusi quelli straordinari, inferiore rispetto al dato minimo presunto ottenuto dalla sommatoria dei valori che risultano applicando al valore “medio” triennale dei beni individuati dalla norma specifiche percentuali di produttività:

TIPOLOGIA DI BENE	TEST DI OPERATIVITÀ – PERCENTUALI DA APPLICARE
Azioni e quote	2%
Terreni e fabbricati iscritti tra le immobilizzazioni e navi anche in locazione finanziaria	6% (1% per gli immobili situati in comuni con meno di 1.000 abitanti)
Immobili A/10	5% (1% per gli immobili situati in comuni con meno di 1.000 abitanti)
Immobili a destinazione abitativa acquistati o rivalutati nell'esercizio o nei due precedenti	4% (1% per gli immobili situati in comuni con meno di 1.000 abitanti)
Altre immobilizzazioni	15%

Se dal calcolo effettuato risulta che i proventi effettivi sono superiori a quelli determinati sulla base del test di operatività, la società non è da considerarsi di comodo e, pertanto, determina le imposte d'esercizio sulla base del reddito effettivo; se invece i proventi effettivi sono inferiori rispetto a quelli convenzionali, la società si considera non operativa ed il reddito deve essere determinato effettuando il computo previsto dalla norma.

A tal fine si applicano gli appositi coefficienti di redditività, definiti dalla disposizione, al valore degli stessi elementi patrimoniali considerati nel test di operatività, tenendo conto, però, soltanto del periodo d'imposta in questione (e non, quindi, su base triennale come nel test di operatività):

TIPOLOGIA DI BENE	DETERMINAZIONE REDDITO MINIMO – PERCENTUALE DA APPLICARE
Azioni e quote	1,5%
Terreni e fabbricati iscritti tra le immobilizzazioni e navi anche in locazione finanziaria	4,75% (1% per gli immobili situati in comuni con meno di 1.000 abitanti)
Immobili A/10	4% (0,9% per gli immobili situati in comuni con meno di 1.000 abitanti)
Immobili a destinazione abitativa acquistati o rivalutati nell'esercizio o nei due precedenti	3% (0,9% per gli immobili situati in comuni con meno di 1.000 abitanti)
Altre immobilizzazioni	12%

Nel caso di beni assoggettati a rivalutazione, il valore rivalutato assume valenza nell'ambito della disciplina delle società di comodo solo a decorrere dal periodo di decorrenza fiscale della rivalutazione stessa.

La presentazione dell'interpello disapplicativo

Le società non operative, che possono però addurre oggettive situazioni che impediscono il conseguimento di ricavi "congrui", possono presentare un interpello disapplicativo per evitare l'applicazione della disciplina antielusiva.

L'Irap per le società di comodo

Per quanto riguarda l'Irap, il comma 3 *bis* dell'articolo 30 della L. 724/1994 prevede che, per le società che non superano il test di operatività, il valore della produzione netta non possa essere inferiore al reddito minimo determinato ai sensi del comma 3 *"aumentato delle retribuzioni sostenute per il personale dipendente, dei compensi spettanti ai collaboratori coordinati e continuativi, di quelli per prestazioni di lavoro autonomo non esercitate abitualmente e degli interessi passivi"*.

Le limitazioni nell'utilizzo del credito Iva

L'articolo 30 comma 4 della L. 724/1997 stabilisce che *"Per le società e gli enti operativi, l'eccedenza di credito risultante dalla dichiarazione presentata ai fini dell'imposta sul valore aggiunto non è ammessa al rimborso né può costituire oggetto di compensazione ai sensi dell'articolo 17 del D.Lgs. 241/1997, o di cessione ai sensi dell'articolo 5, comma 4-ter, del D.L. 70/1988, convertito, con modificazioni, dalla L. 154/1988. Qualora per tre periodi d'imposta consecutivi la società o l'ente non operativo non effettui operazioni rilevanti ai fini dell'imposta sul valore aggiunto non inferiore all'importo che risulta dall'applicazione delle percentuali di cui al comma 1, l'eccedenza di credito non è ulteriormente riportabile a scomputo dell'Iva a debito relativa ai periodi di imposta successivi."*

Per le società non operative, il credito Iva risultante dalla dichiarazione non è ammesso a rimborso, né può essere ceduto; inoltre viene ad essere perso, e non può quindi più essere riportato in avanti, se per tre periodi consecutivi la società è stata non operativa e non ha effettuato operazioni rilevanti ai fini Iva in misura non inferiore all'importo dei ricavi presunti.

MODALITÀ DI COMPILAZIONE

Rigo RS11

RS11	Esclusione	Disapplicazione società non operative	Soggetto in perdita sistematica	Imposta sul reddito - società non operativa	Imposta sul reddito - società in perdita sistematica	IRAP	IVA	Casi particolari
	1	2	3	4	5	6	7	8

Casella 1 – Cause di esclusione

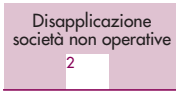
I soggetti non tenuti all'applicazione della disciplina sulla società di comodo devono indicare nell'apposita casella **Esclusione** il codice corrispondente e cioè:

Esclusione
1

2	Soggetti che si trovano nel primo periodo di imposta
3	Società in amministrazione controllata o straordinaria
4	Società ed enti che controllano società ed enti i cui titoli sono negoziati in mercati regolamentati italiani ed esteri, nonché per le stesse società ed enti quotati e per le società da essi controllate, anche indirettamente

5	Società esercenti pubblici servizi di trasporto
6	Società con un numero di soci non inferiore a 50
7	Società che nei due esercizi precedenti hanno avuto un numero di dipendenti mai inferiore a 10 unità
8	Società in stato di fallimento, assoggettate a procedure di liquidazione giudiziaria, di liquidazione coatta amministrativa ed in concordato preventivo
9	Società che presentano un ammontare complessivo del valore della produzione (raggruppamento A del conto economico) superiore al totale attivo dello stato patrimoniale
10	Società partecipate da enti pubblici almeno nella misura del 20%
11	Società che applicano gli Isa e conseguono il livello di affidabilità fiscale per l'accesso al beneficio premiale

Casella 2 – Cause di disapplicazione

I soggetti che presentano situazioni oggettive di disapplicazione della disciplina sulla società di comodo devono indicare nell'apposita casella  il codice corrispondente e cioè:

2	Società assoggettate ad una delle procedure indicate nell'articolo 101, comma 5, del Tuir ovvero ad una procedura di liquidazione giudiziaria. La disapplicazione opera con riferimento ai periodi d'imposta precedenti all'inizio delle predette procedure, i cui termini di presentazione delle dichiarazioni dei redditi scadono successivamente all'inizio delle procedure medesime.
3	Società sottoposte a sequestro penale o a confisca nelle fattispecie di cui al D.Lgs. 159/2011 o in altre fattispecie analoghe in cui il Tribunale in sede civile abbia disposto la nomina di un amministratore giudiziario. La disapplicazione opera con riferimento al periodo di imposta nel corso del quale è emesso il provvedimento di nomina dell'amministratore giudiziario ed ai successivi periodi di imposta nei quali permane l'amministrazione giudiziaria.
4	Società che dispongono di immobilizzazioni costituite da immobili concessi in locazione ad enti pubblici ovvero locati a canone vincolato in base alla L. 431/1998 o ad altre leggi regionali o statali. La disapplicazione opera limitatamente ai predetti immobili.
5	Società che detengono partecipazioni in: 1) società considerate non di comodo ai sensi dell'articolo 30 della L. 724/1994; 2) società escluse dall'applicazione della disciplina di cui al citato articolo 30 anche in conseguenza di accoglimento dell'istanza di disapplicazione.
6	Società che hanno ottenuto l'accoglimento dell'istanza di disapplicazione in relazione ad un precedente periodo di imposta sulla base di circostanze oggettive puntualmente indicate nell'istanza che non hanno subito modificazioni nei periodi di imposta successivi. La disapplicazione opera limitatamente alle predette circostanze oggettive.
	Nelle ipotesi di disapplicazione parziale (codice 4, 5 e 6), il presente prospetto va compilato non tenendo conto dei relativi valori ai fini della determinazione dei ricavi e del reddito presunti. Se non si hanno altri beni da indicare nel prospetto, diversi da quelli di cui ai predetti codici, è necessario compilare la casella "Casi particolari".

7	Società che hanno ottenuto l'accoglimento dell'istanza di disapplicazione in relazione ad un precedente periodo di imposta sulla base di circostanze oggettive puntualmente indicate nell'istanza che non hanno subito modificazioni nei periodi di imposta successivi, in caso di esonero dall'obbligo di compilazione del prospetto.
8	Le società che esercitano esclusivamente attività agricola ai sensi dell'articolo 2135 del codice civile e rispettano le condizioni previste dall'articolo 2 del D.Lgs. 99/2004.
9	Le società per le quali gli adempimenti e i versamenti tributari sono stati sospesi o differiti da disposizioni normative adottate in conseguenza della dichiarazione dello stato di emergenza ai sensi dell'articolo 5 della L. 225/1992. La disapplicazione opera limitatamente al periodo d'imposta in cui si è verificato l'evento calamitoso e quello successivo.
99	Società in stato di liquidazione, che con impegno assunto in dichiarazione dei redditi richiedono la cancellazione dal registro delle imprese a norma degli articoli 2312 e 2495 del codice civile entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi successiva. La disapplicazione opera con riferimento al periodo d'imposta in corso alla data di assunzione del predetto impegno, a quello precedente e al successivo, ovvero con riferimento all'unico periodo di imposta di cui all'articolo 182, commi 2 e 3, del testo unico delle imposte sui redditi approvato con D.P.R. 917/1986 e successive modificazioni ed integrazioni.

Casella 3 – Soggetto in perdita sistematica

Il D.L. 138/2011 ha ampliato l'ambito soggettivo di applicazione della disciplina delle società non operative, includendovi anche le società che per cinque periodi d'imposta consecutivi dichiarano una perdita fiscale ovvero per quattro anni una perdita fiscale e per un anno un reddito inferiore a quello minimo presunto in base all'articolo 30, comma 3, L. 724/1994, a prescindere dal superamento o meno del "test di operatività", ovvero anche quando i ricavi dichiarati sono superiori a quelli minimi determinati attraverso l'applicazione delle percentuali.

La presunzione di "non operatività" opera, ai sensi del comma 36-*decies* dell'articolo 2 del D.L. 138/2011, a decorrere dal sesto periodo d'imposta successivo.

Nella colonna 3 va quindi indicato il **codice 1** se il soggetto si trova nella situazione sopra descritta, ovvero in perdita sistematica. In tal caso è necessario compilare le colonne 4 e 5 dei righe da RS12 a RS18 e i righe RS19 e RS20.

Poiché il Provvedimento Direttore Agenzia entrate 11 giugno 2012 ha individuato particolari situazioni oggettive di disapplicazione della disciplina riguardante i soggetti in perdita sistematica, nella colonna 3 va indicato, in base alla situazione concreta, uno dei seguenti codici:

2	Società assoggettate ad una delle procedure indicate nell'articolo 101, comma 5, del Tuir ovvero ad una procedura di liquidazione giudiziaria. La disapplicazione opera con riferimento ai periodi d'imposta precedenti all'inizio delle predette procedure, i cui termini di presentazione delle dichiarazioni dei redditi scadono successivamente all'inizio delle procedure medesime.
3	Società sottoposte a sequestro penale o a confisca nelle fattispecie di cui al D.Lgs. 159/2011 o in altre fattispecie analoghe in cui il Tribunale in sede civile abbia disposto la nomina di un amministratore giudiziario. La disapplicazione opera con riferimento al periodo d'imposta nel corso del quale è emesso il provvedimento di nomina dell'amministratore giudiziario e ai successivi periodi d'imposta nei quali permane l'amministrazione giudiziaria.

4	Società che detengono partecipazioni, iscritte esclusivamente tra le immobilizzazioni finanziarie, il cui valore economico è prevalentemente riconducibile a: 1) società considerate non in perdita sistematica ai sensi dell'articolo 2, commi 36- <i>decies</i> e seguenti del D.L. 138/2011; 2) società escluse dall'applicazione della disciplina di cui al citato articolo 2 anche in conseguenza di accoglimento dell'istanza di disapplicazione della disciplina delle società in perdita sistematica. La disapplicazione opera a condizione che la società non svolga attività diverse da quelle strettamente funzionali alla gestione delle partecipazioni.
5	Società che hanno ottenuto l'accoglimento dell'istanza di disapplicazione in relazione ad un precedente periodo di imposta sulla base di circostanze oggettive puntualmente indicate nell'istanza che non hanno subito modificazioni nei periodi di imposta successivi. La disapplicazione opera limitatamente alle predette circostanze oggettive.
6	Società che hanno ottenuto l'accoglimento dell'istanza di disapplicazione in relazione ad un precedente periodo di imposta sulla base di circostanze oggettive puntualmente indicate nell'istanza che non hanno subito modificazioni nei periodi di imposta successivi, in caso di esonero dall'obbligo di compilazione del prospetto.
7	Società che conseguono un margine operativo lordo positivo. Per margine operativo lordo s'intende la differenza tra il valore ed i costi della produzione di cui alla lettere A) e B) dell'articolo 2425 cod. civ.. A tale fine i costi della produzione rilevano al netto delle voci relative ad ammortamenti, svalutazioni e accantonamenti di cui ai numeri 10), 12) e 13) della citata lettera B). Per i soggetti che redigono il bilancio in base ai principi contabili internazionali, si assumono le voci di conto economico corrispondenti.
8	Società per le quali gli adempimenti e i versamenti tributari sono stati sospesi o differiti da disposizioni normative adottate in conseguenza della dichiarazione dello stato di emergenza ai sensi dell'articolo 5 L. 225/1992. La disapplicazione opera limitatamente al periodo d'imposta in cui si è verificato l'evento calamitoso e quello successivo.
9	Società per le quali risulta positiva la somma algebrica della perdita fiscale di periodo e degli importi che non concorrono a formare il reddito imponibile per effetto di proventi esenti, esclusi o soggetti a ritenuta alla fonte a titolo d'imposta o ad imposta sostitutiva, ovvero di disposizioni agevolative.
10	Società che esercitano esclusivamente attività agricola ai sensi dell'articolo 2135 cod. civ. e rispettano le condizioni previste dall'articolo 2 D.Lgs. 99/2004.
11	Società che applicano gli ISA e conseguono il livello di affidabilità fiscale per l'accesso al beneficio premiale
12	Società che si trovano nel primo periodo d'imposta.
99	Società in stato di liquidazione che con impegno assunto in dichiarazione dei redditi richiedono la cancellazione dal registro delle imprese a norma degli articoli 2312 e 2495 cod. civ. entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi successiva. La disapplicazione opera con riferimento al periodo d'imposta in corso alla data di assunzione del predetto impegno, a quello precedente e al successivo, ovvero con riferimento all'unico periodo di imposta di cui all'articolo 182, commi 2 e 3, Tuir.



La **risoluzione n. 68/E/2013** ha chiarito che, nel caso in cui la società dichiarante si sia avvalsa delle disposizioni di cui all'articolo 86, comma 4, Tuir, relativamente alla **rateizzazione delle plusvalenze patrimoniali**, ai fini dell'applicazione della disciplina delle società in perdita sistematica il **risultato di periodo** va determinato:

- per il periodo d'imposta in cui è realizzata la plusvalenza, incrementando il risultato fiscale di periodo dell'importo pari alle quote di plusvalenza rinviate agli esercizi successivi;
- per i periodi d'imposta successivi, rispetto ai quali è stato operato il rinvio della tassazione, riducendo il risultato fiscale di periodo dell'importo corrispondente alla variazione in aumento effettuata in dichiarazione, riguardo alla quota di plusvalenza rinviata.

Qualora a seguito della su indicata modalità di determinazione del risultato di periodo il contribuente non risulti in perdita sistematica, va indicato il codice 9 nella casella "Soggetto in perdita sistematica".

Ai soli fini dell'individuazione dei presupposti della disciplina sulle società in perdita sistematica, laddove il **primo periodo d'imposta di applicazione del regime di cassa** per le imprese minori costituisce uno di quelli compresi nel c.d. periodo di osservazione, il relativo risultato fiscale deve essere considerato senza tener conto del componente negativo derivante dalla deduzione integrale del valore delle rimanenze finali del periodo precedente (cfr. circolare n. 11/E/2017, par. 4.2).

Circolare n. 11/E/2017 – par. 4.2

Si fa presente, in ogni caso, che il componente negativo derivante dalla deduzione integrale nel primo periodo di applicazione del regime di cassa delle rimanenze finali che hanno concorso a formare il reddito dell'esercizio precedente secondo il principio della competenza non rileva ai fini dell'applicazione della disciplina delle società c.d. di comodo, ossia, per la disciplina delle società non operative di cui all'articolo 30 della L. 724/1994 e per quella delle società in perdita sistematica di cui all'articolo 2, commi da 36-decies a 36-duodecies, del D.L. 138/2011. In particolare, ai fini di tali discipline, il reddito minimo di cui al comma 3 del citato articolo 30 dovrà essere decrementato di un importo pari al valore delle rimanenze finali che hanno concorso a formare il reddito dell'esercizio precedente secondo il principio della competenza dedotto integralmente nel primo periodo di applicazione del regime di cassa. Ai soli fini dell'individuazione dei presupposti della disciplina sulle società in perdita sistematica, laddove il primo periodo d'imposta di applicazione del regime di cassa costituisce uno di quelli compresi nel c.d. periodo di osservazione, il relativo risultato fiscale deve essere considerato senza tener conto del componente negativo derivante dalla deduzione integrale del valore delle rimanenze finali del periodo precedente. Ad esempio, qualora una società abbia indicato nelle dichiarazioni dei redditi per i periodi d'imposta n-5, n-4, n-3, n-2 e n-1 sempre una perdita (fiscale) e posto che il periodo d'imposta n-3 sia il primo periodo di applicazione del regime di cassa, ai fini dell'applicazione della disciplina sulle società in perdita sistematica per il seguente sesto periodo d'imposta (n), la stessa società dovrà prendere in considerazione i risultati fiscali dei cinque periodi d'imposta che compongono il c.d. periodo di osservazione, ossia, i predetti periodi n-5, n-4, n-3, n-2 e n-1. In tal caso, il risultato fiscale del periodo n-3 va rilevato senza considerare il componente negativo derivante dalla deduzione integrale del valore delle rimanenze finali del periodo precedente (n-4), il quale ha concorso alla determinazione del risultato dello stesso periodo n-3, come risultante dalla relativa dichiarazione dei redditi. Dunque, posto 90 la perdita fiscale indicata in dichiarazione per il periodo n-3 e 10 l'ammontare della deduzione effettuata nel medesimo periodo n-3 relativa alle rimanenze finali del periodo precedente (n-4) a seguito della determinazione del reddito secondo il regime di cassa, il risultato fiscale dello stesso periodo n-3 da prendere in considerazione ai fini della disciplina sulle società in perdita sistematica sarà pari a 80 (ossia,

90-10); pertanto, per il periodo n , la società sarà considerata in perdita sistematica visto il ricorrere di una perdita per tutti i periodi compresi nel c.d. periodo di osservazione. Nel diverso caso in cui il periodo $n-3$ sia sempre il primo periodo d'imposta di applicazione del regime di cassa e, al contempo, sia il periodo di applicazione della disciplina sulle società in perdita sistematica (in quanto le dichiarazioni dei cinque precedenti periodi d'imposta – $n-8$, $n-7$, $n-6$, $n-5$ e $n-4$ – presentano sempre una perdita), il reddito minimo determinato ai sensi dell'articolo 30, comma 3, della L. 724/1994 dovrà essere ridotto del componente negativo derivante dalla deduzione integrare del valore delle rimanenze finale del periodo precedente, il quale ha concorso alla determinazione del reddito analitico dello stesso periodo $n-3$. Pertanto, posto 80 il reddito minimo determinato secondo i coefficienti di cui all'articolo 30, comma 3, della L. 724/1994 e 10 l'ammontare della deduzione effettuata nel medesimo periodo $n-3$ relativa alle rimanenze finali del periodo precedente ($n-4$) a seguito della determinazione del reddito secondo il regime di cassa, il reddito minimo rilevante ai fini dell'applicazione della disciplina in parola per il periodo $n-3$ sarà pari a 70 (ossia, 80-10).

Impegno
allo scioglimento

☐

La casella “**Impegno allo scioglimento**” va barrata nel caso in cui il soggetto assuma, con la presente dichiarazione, l'impegno di richiedere la cancellazione dal registro delle imprese in base agli articoli 2312 e 2495 del codice civile entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi successiva (punto 1, lettera a), dei provvedimenti del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 14 febbraio 2008 e dell'11 giugno 2012). In tal caso non occorre compilare la casella “Disapplicazione società non operative”.

Colonne 4, 5, 6 e 7

È prevista la possibilità di richiedere all'Agenzia delle entrate la disapplicazione della disciplina sulle società di comodo/perdita sistematica ai sensi dell'articolo 11, comma 1, lettera b), L. 212/2000.

Articolo 30, comma 4-bis, L. 724/1994

In presenza di oggettive situazioni che hanno reso impossibile il conseguimento dei ricavi, degli incrementi di rimanenze e dei proventi nonché del reddito determinati ai sensi del presente articolo, ovvero non hanno consentito di effettuare le operazioni rilevanti ai fini dell'imposta sul valore aggiunto di cui al comma 4, la società interessata può interpellare l'amministrazione ai sensi dell'articolo 11, comma 1, lettera b), della L. 212/2000, recante lo Statuto dei diritti del contribuente.

Il contribuente, qualora ritenga sussistenti le condizioni di cui alla norma sopra indicata, può disapplicare le predette discipline anche nel caso in cui non abbia presentato l'istanza di interpello prevista dal medesimo comma ovvero, avendola presentata, non abbia ricevuto risposta positiva.

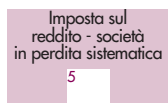
In tal caso, va indicato:

Imposta sul
reddito - società
non operativa

4

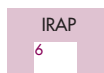
- nella casella “**Imposta sul reddito – società non operativa**” uno dei seguenti codici:
 1. accoglimento dell'istanza di interpello per la disapplicazione della disciplina delle società non operative;
 2. mancata presentazione dell'istanza di interpello e sussistenza delle condizioni per la disapplicazione della disciplina delle società non operative;

3. presentazione dell'istanza di interpello, in assenza di risposta positiva, e sussistenza delle condizioni per la disapplicazione della disciplina delle società non operative.

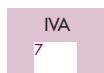


- nella casella “**Imposta sul reddito – società in perdita sistematica**” uno dei seguenti codici:
 1. accoglimento dell'istanza di interpello per la disapplicazione della disciplina delle società in perdita sistematica;
 2. mancata presentazione dell'istanza di interpello e sussistenza delle condizioni per la disapplicazione della disciplina delle società in perdita sistematica;
 3. presentazione dell'istanza di interpello, in assenza di risposta positiva, e sussistenza delle condizioni per la disapplicazione della disciplina delle società in perdita sistematica.

Inoltre, vanno compilate, anche congiuntamente alla compilazione delle caselle “Imposta sul reddito – società non operativa” e “Imposta sul reddito – società in perdita sistematica”, le seguenti caselle, indicando:



- nella casella “**Irap**” uno dei seguenti codici:
 1. accoglimento dell'istanza di interpello per la disapplicazione della disciplina in esame in relazione all'Irap;
 2. mancata presentazione dell'istanza di interpello e sussistenza delle condizioni per la disapplicazione della disciplina in esame in relazione all'Irap;
 3. presentazione dell'istanza di interpello, in assenza di risposta positiva, e sussistenza delle condizioni per la disapplicazione della disciplina in esame in relazione all'Irap.



- nella casella “**Iva**” uno dei seguenti codici:
 1. accoglimento dell'istanza di interpello per la disapplicazione della disciplina in esame in relazione all'Iva;
 2. mancata presentazione dell'istanza di interpello e sussistenza delle condizioni per la disapplicazione della disciplina in esame in relazione all'Iva;
 3. presentazione dell'istanza di interpello, in assenza di risposta positiva, e sussistenza delle condizioni per la disapplicazione della disciplina in esame in relazione all'Iva.

Colonna 7 – Casi particolari

La casella va compilata indicando:

- **codice 1:** nell'ipotesi in cui il dichiarante, nell'esercizio relativo alla presente dichiarazione e nei due precedenti non abbia alcuno dei beni indicati nei righi da RS12 a RS17.
- **codice 2:** nell'ipotesi in cui il dichiarante, esclusivamente con riferimento all'esercizio relativo alla presente dichiarazione, non abbia posseduto dei beni indicati nei righi da RS12 a RS17. In tal caso va indicato il codice “2” e la colonna 4 dei righi da RS12 a RS17 e la colonna 5 del rigo RS18 non vanno compilate.

Righi da RS12 a RS17

	Valore medio	Percentuale	Valore dell'esercizio	Percentuale
RS12 Titoli e crediti	¹ ,00	2%	⁴ ,00	1,50%
RS13 Immobili ed altri beni	,00	6%	,00	4,75%
RS14 Immobili A/10	,00	5%	,00	4%
RS15 Immobili abitativi	,00	4%	,00	3%
RS16 Altre immobilizzazioni	,00	15%	,00	12%
RS17 Beni piccoli comuni	,00	1%	,00	0,9%

Nella **colonna 1** dei righi da RS12 a RS17 va riportata la media dei valori dei relativi beni dell'esercizio e dei due precedenti; a tal fine il valore dei beni acquistati o ceduti nel corso degli esercizi interessati dovrà essere ragguagliato al periodo di possesso.

Beni in leasing

Il valore è costituito dal costo del concedente o, in assenza di documentazione, dalla somma dei canoni di locazione e del prezzo di riscatto risultanti dal contratto.

Nella **colonna 4** dei righi da RS12 a RS17 va riportato solo il valore dei relativi beni dell'esercizio.

In particolare:

Titoli e crediti	- Azioni o quote di partecipazione di cui all'articolo 85, comma 1, lettera c) Tuir; - strumenti finanziari di cui all'articolo 85, comma 1, lettera d) Tuir; - obbligazioni, altri titoli di serie o di massa di versi da azioni o quote di partecipazione di cui all'articolo 85, comma 1, lettera e) Tuir; - quote di partecipazione in società commerciali di cui all'articolo 5 Tuir anche se costituiscono immobilizzazioni finanziarie; - crediti, esclusi quelli di natura commerciale ed i depositi bancari.
Immobili e altri beni	- Immobili; - navi di cui all'articolo 8-bis, comma 1, lettera a) D.P.R. 633/1972 destinate ad esercizio di attività commerciali o pesca, operazioni di salvataggio o di assistenza in mare, demolizione.
Immobili A/10	Immobili classificati nella categoria catastale A/10
Immobili abitativi	Immobili a destinazione abitativa (categorie catastali da A/1 a A/10)
Altre immobilizzazioni	Altre immobilizzazioni, anche in locazione finanziaria, escluse le immobilizzazioni in corso e gli acconti
Beni piccoli comuni	Altre immobilizzazioni, anche in locazione finanziaria, situate nei comuni con popolazione inferiore a 1.000 abitanti

Rigo RS18

	Ricavi presunti	Ricavi effettivi	Reddito presunto
RS18 Totale	² ,00	³ ,00	⁵ ,00

Nella **colonna 2 "Ricavi presunti"** va indicata la somma degli importi ottenuti moltiplicando i valori di colonna 1 dei righi da RS12 a RS17 per le percentuali indicate.

Nella **colonna 3 “Ricavi effettivi”** vanno indicati i ricavi, gli incrementi di rimanenze e i proventi, esclusi quelli straordinari, assunti in base alla risultanze medie del conto economico dell'esercizio e dei due precedenti.

RS18 col. 2 > RS18 col. 3 ⇒ la società non è operativa

In tal caso, il reddito imponibile minimo è determinato applicando al valore dei medesimi beni considerati ai fini della compilazione di colonna 1, posseduti nell'esercizio e da indicare nella colonna 4, le percentuali indicate nel prospetto.

Rigo RS19

RS19	ACE		Agevolazioni		Variazioni in aumento	
	1		2		3	4
		,00		,00		,00

Nel **rigo RS19, colonna 1**, va indicato l'ammontare dell'agevolazione ACE di cui al rigo RS45, colonna 11, fino a concorrenza dell'importo di rigo RS18, colonna 5.

Le istruzioni precisano che ai fini dell'adeguamento del reddito da dichiarare, tenuto conto che la normativa in esame non implica il venir meno delle agevolazioni fiscali previste da specifiche disposizioni di legge, i soggetti interessati dovranno indicare nel **rigo RS19, colonna 2**, l'ammontare dei proventi esenti, soggetti alla ritenuta alla fonte a titolo di imposta o ad imposta sostitutiva che non concorrono a formare il reddito imponibile, quali, ad esempio:

- la quota esclusa dalla formazione del reddito degli utili da partecipazione distribuiti ai sensi dell'articolo 47 del Tuir;
- reddito esente, anche per effetto di plusvalenze realizzate ai sensi dell'articolo 87 del Tuir;
- l'importo pari alle quote di plusvalenza rinviate agli esercizi successivi, in virtù dell'esercizio dell'opzione di cui all'articolo 86, comma 4, Tuir;
- l'importo pari al valore delle rimanenze finali che hanno concorso a formare il reddito dell'esercizio precedente secondo il principio della competenza, dedotto integralmente nel primo periodo di applicazione del regime di cassa per le imprese minori (si veda circolare n. 11/E/2017 par. 4.2 riportato nelle pagine precedenti).

In **colonna 3** va indicato l'importo corrispondente alla variazione in aumento effettuata in dichiarazione, in relazione alla quota di plusvalenza rinviata, in virtù dell'esercizio dell'opzione di cui all'articolo 86, comma 4, Tuir.

In **colonna 4: col. 1 + col. 2 – col. 3**

Rigo RS20

RS20 Reddito imponibile minimo	,00

Nel **rigo RS20**, va indicato il reddito minimo, pari alla differenza tra:

RS20 = RS18 col. 5 – RS19 col. 4

- l'ammontare di cui al rigo **RS20** e quello indicato nel rigo **RF66**, maggiorato dell'importo di rigo RN10, in caso di soggetto in regime di contabilità ordinaria;
- l'ammontare di cui al rigo RS20 e quello indicato nel **rigo RG34**, maggiorato dell'importo di rigo RN10, in caso di soggetto in regime di contabilità semplificata.

Nel caso in cui, invece, il primo termine risulti inferiore al secondo, nel rigo RN1 (o RN2) va riportato l'importo di rigo RF66 o RG34.

UTILI DISTRIBUITI DA IMPRESE ESTERE PARTECIPATE

Utili distribuiti da imprese estere partecipate	DATI DEL SOGGETTO RESIDENTE E DELL'IMPRESA ESTERA PARTECIPATA				
	RS21	Codice fiscale	Denominazione dell'impresa estera partecipata	Soggetto non residente	Utili distribuiti
	1		2	3	4
					.00
	RS22	1	2	3	4
					00

- dai soggetti residenti cui siano stati imputati, ai sensi dell'articolo 167, comma 1, del Tuir e delle disposizioni previste dall'articolo 3, comma 1, del D.M. 21 novembre 2001, n. 429, i redditi di una o più imprese, società o enti, residenti o localizzati in Stati o territori con regime fiscale privilegiato, anche speciale (c.d. Controlled foreign companies o CFC), dei quali i medesimi possiedono partecipazioni, dirette o indirette, agli utili;
- con l'abrogazione dell'articolo 168 Tuir, a decorrere dal periodo di imposta in corso al 7.10.2015, continuano ad applicarsi le disposizioni dell'articolo 3, commi 3 e 4, del decreto del Ministro dell'economia e delle finanze n. 268/2006. A tali fini, gli utili distribuiti dal soggetto non residente si presumono prioritariamente formati con quelli assoggettati a tassazione separata.

Il prospetto permette di 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.

Righi RS21 e RS22

- nella **colonna 1**, il codice fiscale del soggetto che ha dichiarato il reddito dell'impresa estera nel quadro FC della propria dichiarazione; qualora vi sia coincidenza tra il soggetto che determina i redditi dell'impresa, società od ente non residente ed il soggetto dichiarante, quest'ultimo deve indicare il proprio codice fiscale;
- nella **colonna 2**, la denominazione dell'impresa estera partecipata;
- la **casella 3** deve essere barrata nel particolare caso di partecipazione agli utili per il tramite di soggetti non residenti;
- nella **colonna 4**, gli utili distribuiti dal soggetto estero ovvero dal soggetto non residente direttamente partecipato che non concorrono a formare il reddito. L'importo indicato in tale colonna, ovvero la somma degli importi indicati nella colonna 4 di ogni rigo del presente prospetto (in caso di partecipazione a più soggetti esteri), deve essere indicato nel rigo RF48 del quadro RF del presente modello. Si ricorda che gli utili distribuiti dall'impresa, società o ente 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 (circolare n. 23/E/2011, par. 7.5). Nella particolare ipotesi di partecipazione agli utili tramite soggetti non residenti (casella 3), occorre fare riferimento agli utili distribuiti da tali ultimi soggetti dopo la data di delibera di distribuzione da parte dell'impresa, società od ente localizzata in Stati o territori con regime fiscale privilegiato.

AMMORTAMENTO DEI TERRENI

Ammortamento dei terreni	Numero		Importo		Numero		Importo	
	1	2	3	4	5	6	7	8
RS24 Fabbricati strumentali industriali								
RS25 Altri fabbricati strumentali								

L'articolo 36, comma 7, del D.L. 223/2006, così come sostituito dal D.L. 262/2006, 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.

Quindi, qualora il costo delle aree sia non già stato iscritto autonomamente in bilancio, l'importo che deve essere attribuito è pari al maggior valore tra quello esposto in bilancio nell'anno di acquisto e il 20%, o 30% per i fabbricati industriali, del costo complessivo.

Tali disposizioni si applicano anche ai fabbricati strumentali acquisiti in leasing per la quota capitale dei canoni. La presente sezione va compilata al fine di evidenziare il valore dei terreni incorporato nei predetti fabbricati.

In particolare:

Rigo RS24

- 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;
- nella **colonna 2** va indicato il valore complessivo dei terreni relativi ai fabbricati di cui alla colonna 1;
- nella **colonna 3** va indicato il numero degli altri fabbricati industriali, posseduti in proprietà da cui è stato scorporato il valore del terreno;
- nella **colonna 4** il valore complessivo dei terreni su cui i predetti fabbricati insistono.

Rigo RS25

Sono medesime le regole di compilazione del rigo RS25 che accoglie i valori concernenti i fabbricati diversi da quelli industriali.

- nella **colonna 1** 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;
- nella **colonna 2** 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 posseduti in proprietà da cui è stato scorporato il valore del terreno;
- nella **colonna 4** il valore complessivo dei terreni su cui i predetti fabbricati insistono.

**ESEMPIO DI COMPILAZIONE**

La società Gamma Snc possiede due fabbricati in leasing il cui valore del terreno è pari a 75.000 euro per il primo fabbricato e 150.000 euro per il secondo.

Ammortamento dei terreni		Numero		Importo		Numero		Importo	
		1	2	3	4	5	6	7	8
RS24	Fabbricati strumentali industriali		2	225.000	,00				,00
RS25	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 19/11/2008
art. 1 comma 3

RS26

Spese non deducibili
,00

Nel **rigo RS26** 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 assenza di ricavi.

L'articolo 1, comma 3, D.M. 19.11.2008 ha previsto che 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.

Pertanto **nel rigo RS26** vanno indicate:

- le spese indeducibili sostenute nel presente periodo d'imposta qualora nel periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione non siano stati ancora conseguiti i primi ricavi;
- le spese non dedotte sostenute nei periodi d'imposta precedenti.

Si precisa che le spese per prestazioni alberghiere e per somministrazioni di alimenti e bevande qualificate come spese di rappresentanza vanno indicate per il 75% del loro ammontare.

Nel caso in cui, nel periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione siano stati sostenuti i primi ricavi vanno riportate le spese non dedotte sostenute nei periodi d'imposta precedenti (indicate nel rigo RS26 del modello Redditi SP 2019) al netto di quelle eventualmente deducibili nella presente dichiarazione, da indicare nella colonna 3 del rigo RF43 (da evidenziare anche in colonna 2), ovvero nel rigo RG22 con il codice 8.

VALORI FISCALI DELLE SOCIETÀ AGRICOLE

Valori fiscali delle società agricole

Voce di bilancio	1		2		3		4		5	
	Valore fiscale iniziale		Incrementi		Decrementi		Valore fiscale finale			
RS27		,00		,00		,00		,00		,00

L'articolo 1, comma 1093, della L. 296/2006 (finanziaria 2007) concede, alle società di persone che rivestono la qualifica di società agricola ai sensi dell'articolo 2 del D.Lgs. 99/2004, la possibilità di optare per l'imposizione dei redditi ai sensi dell'articolo 32 del Tuir.

Le regole per la determinazione del reddito d'impresa in base all'articolo 32 del Tuir sono contenute nel D.M. 213/2007 il quale prevede, all'articolo 4, che in corso di efficacia della stessa opzione, i valori fiscali

degli elementi dell'attivo e del passivo debbano risultare da apposito prospetto della dichiarazione dei redditi.

I valori fiscali si determinano sulla base delle disposizioni vigenti per i casi in cui manchi l'esercizio dell'opzione per l'imposizione dei redditi ai sensi dell'articolo 32 Tuir.

Nei rigli da **RS27** a **RS36**, per ogni elemento dell'attivo e del passivo, vanno indicati:

- in **colonna 1**, la corrispondente voce di bilancio;
- in **colonna 2**, il valore fiscale, come risultante alla data d'inizio del periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione in cui è stata esercitata l'opzione per la determinazione del reddito d'impresa con le modalità di cui all'articolo 32 del Tuir;
- nelle **colonne 3 e 4**, gli incrementi ed i decrementi del valore fiscale;
- in **colonna 5**, il valore fiscale finale, calcolato aggiungendo all'importo indicato in colonna 2 (valore iniziale) le variazioni di cui alla colonna 3 (incrementi) e sottraendone le variazioni di cui alla colonna 4 (decrementi).

CONSERVAZIONE DEI DOCUMENTI RILEVANTI AI FINI TRIBUTARI

Conservazione dei documenti rilevanti ai fini tributari	RS40	

Tale rigo va utilizzato per 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).

Nel **rigo RS40** 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)

CONSORZI DI IMPRESE

Consorzi di imprese	RS41	Codice fiscale	Ritenute
		1	2
			,00

Il prospetto va compilato dalle imprese facenti parte di un consorzio, con attività esterna e senza finalità lucrative, alle quali lo stesso ha trasferito le ritenute d'acconto (ad esempio per le prestazioni di recupero edilizio o di riqualificazione energetica di cui all'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 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 RS41 va indicato il codice fiscale del consorzio che trasferisce le ritenute e in **colonna 2** il loro ammontare, che va poi riportato unitamente alle altre eventuali ritenute nel rigo RN1 colonna 2 o RN2 colonna 2.

PREZZI DI TRASFERIMENTO

Prezzi di trasferimento	RS42	Tipo controllo			Possesso documentazione	Componenti positivi	Componenti negativi
		A	B	C	4	5	6
						,00	,00

Il prospetto va compilato dai contribuenti residenti nel territorio dello Stato che si trovano rispetto a società non residenti in una o più condizioni indicate nel comma 7 dell'articolo 110 Tuir.

Tipo controllo ☒ A ☐ B ☐ C	→ se si tratta di impresa direttamente o indirettamente controllata da società non residente
Tipo controllo ☐ A ☒ B ☐ C	→ se si tratta di impresa che direttamente o indirettamente controlla società non residente
Tipo controllo ☐ A ☐ B ☒ C	→ se si tratta di impresa che intrattiene rapporti con società non residente, entrambe direttamente o indirettamente controllate da un'altra società

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, punto 7.7

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 4** del rigo RS42 va barrato 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. 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 (Prov. Agenzia delle entrate 29.9.2010).

Nella **colonna 5** e **6** 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.

ESTREMI IDENTIFICATIVI DEI RAPPORTI FINANZIARI

Estremi identificativi dei rapporti finanziari	RS43	Codice fiscale	Codice di identificazione fiscale estero	Tipo di rapporto
		1	2	
		Denominazione operatore finanziario		4
		3		

Il prospetto è riservato all'indicazione degli estremi identificativi dei rapporti con gli operatori finanziari di cui all'articolo 7, sesto comma, del D.P.R. 605/1973 (banche, società Poste italiane Spa, etc.) in essere nel periodo di imposta oggetto della presente dichiarazione.

Ai sensi dell'articolo 2, comma 36-*vicies ter*, D.L. 138/2011, convertito, con modificazioni, dalla legge 148/2011, 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 e 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, sesto comma, D.P.R. 605/1973, è prevista la riduzione alla metà delle sanzioni amministrative di cui agli articoli 1, 5 e 6 del D.Lgs. 471/1997.

In particolare, nel **rigo RS43** va indicato:

- il codice fiscale dell'operatore finanziario rilasciato dall'Amministrazione finanziaria italiana (**colonna 1**) o, in mancanza, il codice di identificazione fiscale estero (**colonna 2**);
- in **colonna 3**, la denominazione dell'operatore finanziario;
- in **colonna 4**, il tipo di rapporto, utilizzando i codici di cui alla tabella seguente.

VALORI AMMESSI

01 Conto corrente	12 Cassette di sicurezza
02 Conto deposito titoli e/o obbligazioni	13 Depositi chiusi
03 Conto deposito a risparmio libero/vincolato	14 Contratti derivati
04 Rapporto fiduciario ex legge n. 1966/1939	15 Carte di credito/debito
05 Gestione collettiva del risparmio	16 Garanzie
06 Gestione patrimoniale	17 Crediti
07 Certificati di deposito e buoni fruttiferi	18 Finanziamenti
08 Portafoglio	19 Fondi pensione
09 Conto terzi individuale/globale	20 Patto compensativo
10 Dopo incasso	21 Finanziamento in pool
11 Cessione indisponibile	22 Partecipazione
	98 Operazione extra-conto
	99 Altro rapporto

ACE

Deduzione per capitale investito proprio (ACE)	Incrementi del capitale proprio		Decrementi del capitale proprio		Riduzioni		Differenza	
	1	,00	2	,00	3	,00	4	,00
	Patrimonio netto		Minore importo		Rendimento			
	5	,00	6	,00	1,3%	7	,00	
	Rendimento attribuito		Eccedenza pregressa		Rendimenti totali			
	9	,00	10	,00	11	,00		
	Eccedenza trasformata in credito IRAP		Eccedenza attribuibile		Codice Stato estero			
	12	,00	13	,00	14			
	Elementi conoscitivi							
	Interpello							
Conferimenti art. 10, co. 2		Conferimenti col. 2 sterilizzati		Corrispettivi art. 10, co. 3, lett. a)		Corrispettivi col. 4 sterilizzati		
1	2	,00	3	,00	4	,00	5	,00
Corrispettivi art. 10, co. 3, lett. b)		Corrispettivi col. 6 sterilizzati		Incrementi art. 10, co. 3, lett. c)		Incrementi col. 8 sterilizzati		
6	,00	7	,00	8	,00	9	,00	
Conferimenti art. 10, co. 4		Conferimenti col. 10 sterilizzati						
10	,00	11	,00					



L'articolo 1 comma 287 della legge di bilancio 2020 ha ripristinato l'ACE dal periodo d'imposta 2019 "solare" e quindi di fatto non vi è alcuna interruzione da un anno all'altro nella relativa fruizione.

Il beneficio si è tuttavia ridotto, in quanto il coefficiente di remunerazione scende ulteriormente all'1,3% (misura prevista a regime).

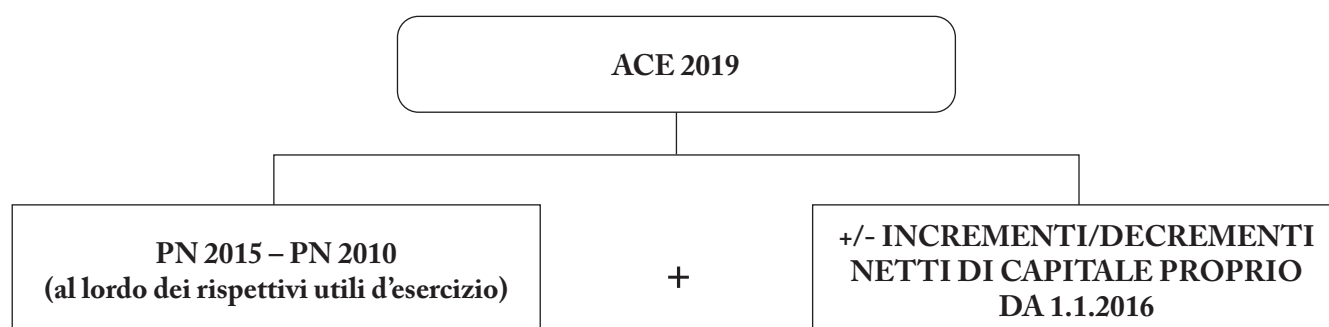
Il prospetto è compilato dai soggetti che fruiscono della deduzione ACE dal reddito d'impresa secondo le disposizioni previste dall'articolo 1 D.L. 201/2011.

Le disposizioni di attuazione dell'agevolazione sono state stabilite con il **decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 3 agosto 2017**, che stabilisce anche le disposizioni aventi finalità antielusiva specifica.

ACE SOGGETTI IRPEF

Per gli imprenditori individuali e le società di persone in contabilità ordinaria l'importo ammesso in deduzione corrisponde al rendimento nozionale del nuovo capitale proprio valutato, per il periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2018 (2019), mediante l'applicazione dell'aliquota dell'**1,3%** alla variazione in aumento del suddetto capitale rispetto a quello esistente alla chiusura dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2015.

Per tali soggetti è inoltre previsto (articolo 1, comma 552, L. 232/2016) che "*rileva come incremento del capitale proprio, anche la differenza (se positiva) fra il patrimonio netto al 31 dicembre 2015 e il patrimonio netto al 31 dicembre 2010*" (patrimonio netto che include l'utile).



Per le imprese costituite dopo il 31.12.2010 si deve far riferimento, per quanto riguarda la prima componente, al *patrimonio netto dell'ultimo esercizio del quinquennio dal 2011 al 2015 in regime di contabilità ordinaria* (articolo 8, comma 5, DM 3.8.2017).

Incrementi	Modalità di computo
I conferimenti in denaro (versamenti a fondo perduto, in conto capitale, ...)	a partire dalla data di versamento (pro rata temporis)
utili d'esercizio non distribuiti	gli utili d'esercizio rilevano nell'esercizio di maturazione al netto dei prelievi in conto utili, e non in quello di accantonamento. L'utile dell'esercizio 2019 rileva ai fini ACE nel 2019.
le rinunce ai crediti	dalla data dell'atto di rinuncia

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.

La parte del rendimento nozionale che supera il reddito d'impresa dichiarato è attribuita a ciascun socio in proporzione alla quota di partecipazione agli utili ovvero è utilizzata, in alternativa, dalla stessa società, in compensazione dell'Irap sotto forma di credito d'imposta. Il credito va ripartito in cinque quote annuali di pari importo fino a concorrenza dell'Irap del periodo.

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.

L'agevolazione Ace si applica alle stabili organizzazioni di imprese residenti di cui all'articolo 168-ter 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 14** del rigo RS45 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.

Nel **rigo RS 45** va indicato:

- in **colonna 1**, l'importo degli incrementi del capitale proprio, compresa anche la differenza positiva di cui alla lettera a) del comma 2 dell'articolo 8 del D.M. 3.8.2017, ovvero la differenza positiva tra il patrimonio netto al 31 dicembre 2015 e il patrimonio netto al 31 dicembre 2010;
- in **colonna 2**, l'importo dei decrementi del capitale proprio;

Articolo 5 Variazioni del capitale proprio

1. *La variazione in aumento del capitale proprio rispetto a quello esistente alla chiusura dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2010 è costituita dalla somma algebrica, se positiva, tra gli elementi indicati ai successivi commi 2 e 3.*
2. *Rilevano come elementi positivi della variazione del capitale proprio di cui al comma 1:*
 - a) *i conferimenti in denaro versati dai soci o partecipanti nonché quelli versati per acquisire la qualificazione di soci o partecipanti; si considera conferimento in denaro la rinuncia incondizionata dei soci al diritto alla restituzione dei crediti verso la società nonché la compensazione dei crediti in sede di sottoscrizione di aumenti del capitale. I conferimenti di cui alla presente lettera eseguiti in attuazione di una delibera di aumento di capitale rilevano se tale delibera è assunta successivamente all'esercizio in corso al 31 dicembre 2010;*
 - b) *gli utili accantonati a riserva, ad esclusione di quelli destinati a riserve non disponibili.*
3. *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 dei valori mobiliari, diversi dalle partecipazioni, rispetto a quelli risultanti dal bilancio relativo all'esercizio in corso al 31 dicembre 2010. Per titoli e valori mobiliari deve farsi riferimento alla nozione recata dall'articolo 1, comma 1-bis, del D.Lgs. 58/1998 (T.U.F.), includendo altresì le quote di OICR.*

4. *Rilevano come elementi negativi della variazione del capitale proprio di cui al comma 1 le riduzioni del patrimonio netto con attribuzione, a qualsiasi titolo, ai soci o partecipanti, compresa la riduzione del patrimonio netto conseguente all'acquisto di azioni proprie effettuato ai sensi dell'articolo 2357-bis del codice civile. La riduzione del patrimonio netto conseguente all'acquisto di azioni proprie effettuato ai sensi dell'articolo 2357 del codice civile rileva nei limiti della variazione in aumento formata dagli utili di cui alla lettera b) del comma 2. Negli stessi limiti rilevano gli incrementi del patrimonio netto a seguito di cessione di tali azioni; in tal caso, l'incremento di patrimonio netto che eccede il costo di acquisto delle stesse rileva come variazione in aumento di cui alla lettera a) del comma 2.*
 5. *Gli incrementi derivanti da conferimenti in denaro rilevano a partire dalla data del versamento; quelli derivanti dalla rinuncia ai crediti dalla data dell'atto di rinuncia; quelli derivanti dalla compensazione dei crediti in sede di sottoscrizione di aumenti del capitale sociale dalla data in cui assume effetto la compensazione; quelli derivanti dall'accantonamento di utili a partire dall'inizio dell'esercizio in cui le relative riserve sono formate. L'incremento di patrimonio derivante dall'emissione di diritti di opzione (warrant) e di obbligazioni convertibili rileva dall'esercizio in cui viene esercitata l'opzione. L'incremento di patrimonio netto derivante da finanziamenti infruttiferi o a tasso diverso da quello di mercato erogati dai soci a favore delle società di cui all'articolo 2 non assume rilevanza ai fini della determinazione della variazione in aumento di cui alla lettera a) del comma 2. I decrementi rilevano a partire dall'inizio dell'esercizio in cui si sono verificati.*
 6. *Ai fini del comma 2 si considerano riserve di utili non disponibili le riserve formate con utili diversi da quelli realmente conseguiti ai sensi dell'articolo 2433 del codice civile in quanto derivanti da processi di valutazione nonché quelle formate con utili realmente conseguiti che, per disposizioni di legge, sono o divengono non distribuibili né utilizzabili ad aumento del capitale sociale né a copertura di perdite; nell'esercizio in cui viene meno la condizione dell'indisponibilità, assumono rilevanza anche le riserve non disponibili formate successivamente all'esercizio in corso al 31 dicembre 2010.*
 7. *Ai fini della determinazione della variazione in aumento di cui alla lettera b) del comma 2 sono rilevanti le seguenti ipotesi di rettifiche operate in sede di prima adozione dei principi contabili:*
 - a) *eliminazione di costi di ricerca e pubblicità non più capitalizzabili;*
 - b) *utilizzo del criterio del costo ammortizzato.*
 8. *Non assumono rilevanza ai fini della determinazione della variazione in aumento di cui alla lettera b) del comma 2 le riserve formate con utili:*
 - a) *derivanti dalla valutazione al fair value degli strumenti finanziari derivati;*
 - b) *derivanti da plusvalenze iscritte per effetto di conferimenti d'azienda o di rami d'azienda.*
 9. *Per le imprese e le stabili organizzazioni di imprese non residenti le rettifiche fiscali effettuate in dichiarazione al fine di adeguare il fondo di dotazione al valore fiscalmente congruo ai sensi dell'articolo 152 comma 2 del Tuir rilevano esclusivamente nel limite di tale valore e solo per il periodo d'imposta in cui le stesse vengono operate.*
 10. *Per le imprese e le stabili organizzazioni di imprese non residenti costituite successivamente al 31 dicembre 2010 si assume come incremento anche il patrimonio di costituzione o il fondo di dotazione, per l'ammontare derivante da conferimenti in denaro*
- in **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 D.M. 3.8.2017.



Articolo 10 Decreto 3 agosto 2017 - DISPOSIZIONI ANTIELUSIVE

1. *Ai soggetti appartenenti al medesimo gruppo, nell'ambito del quale è presente almeno uno dei soggetti di cui agli articoli 2 e 8, si applicano le disposizioni del presente articolo; si considerano società del gruppo le società controllate, controllanti o controllate da un medesimo soggetto ai sensi dell'articolo 2359 del codice civile inclusi i soggetti diversi dalle società di capitali, ad eccezione dello Stato e gli altri enti pubblici. Per le persone fisiche si tiene conto anche delle partecipazioni possedute dai familiari.*
2. *La variazione in aumento di cui all'articolo 5 è ridotta di un importo pari ai conferimenti in denaro effettuati, successivamente alla chiusura dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2010, a favore di soggetti del gruppo, ovvero divenuti tali a seguito del conferimento. Ai fini del precedente periodo non assume rilevanza l'incremento di partecipazioni derivante da finanziamenti infruttiferi o a tasso diverso da quello di mercato erogati dai soci a favore delle società del gruppo. La riduzione prescinde dalla persistenza del rapporto di controllo alla data di chiusura dell'esercizio.*
3. *La variazione in aumento che residua non ha altresì effetto fino a concorrenza:*
 - a) *dei corrispettivi per l'acquisizione o l'incremento di partecipazioni in società controllate già appartenenti ai soggetti del gruppo;*
 - b) *dei corrispettivi per l'acquisizione di aziende o di rami di aziende già appartenenti ai soggetti del gruppo;*
 - c) *dell'incremento, rispetto a quelli risultanti dal bilancio relativo all'esercizio in corso al 31 dicembre 2010, dei crediti di finanziamento nei confronti dei soggetti del gruppo.*
4. *In deroga al comma 1, la variazione in aumento è ridotta dei conferimenti in denaro provenienti da soggetti diversi da quelli domiciliati in Stati o territori che consentono un adeguato scambio di informazioni, anche se non appartenenti al gruppo. Ai fini del presente comma, l'indagine effettuata dal contribuente sulla provenienza dei conferimenti, in presenza:*
 - a) *di una società quotata nella compagine sociale, in relazione ai soci della predetta società quotata, è operata avendo riguardo esclusivamente ai controllanti in base ai requisiti di cui all'articolo 2359 del codice civile;*
 - b) *di un fondo di investimento regolamentato e localizzato in Stati o territori che consentono un adeguato scambio di informazioni non è operata in relazione ai sottoscrittori del fondo medesimo.*
5. *Qualora l'indagine di cui al comma 4 abbia evidenziato la provenienza dei conferimenti in denaro da soggetti diversi da quelli domiciliati in Stati o territori che consentono un adeguato scambio di informazioni, la riduzione della variazione di capitale proprio di cui all'articolo 5 è ripartita proporzionalmente tra le società conferitarie del gruppo che hanno conseguito una base Ace positiva nel periodo d'imposta.*

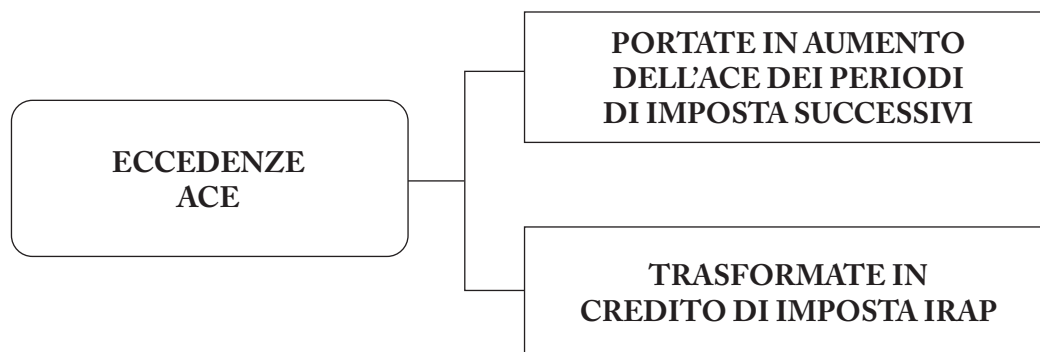
- in **colonna 4**, la differenza tra l'importo di colonna 1 e quello di colonna 2 diminuita dell'importo di colonna 3; qualora il risultato sia pari o inferiore a zero, le successive colonne non vanno compilate;
- nella **colonna 5**, l'importo del patrimonio netto risultante dal bilancio dell'esercizio. 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;
- in **colonna 7**, il rendimento nozionale del nuovo capitale proprio, pari all'1,3% dell'importo di colonna 6;

- in **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. In caso di trasformazione, in colonna 6 va indicato l'importo del rendimento nozionale che la società o ente non ha utilizzato in deduzione dal reddito complessivo netto dichiarato ai fini Ires trasferito, a seguito dell'operazione straordinaria, alla società risultante dalla trasformazione. 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;
- in **colonna 10**, l'importo del rendimento nazionale riportato dal precedente periodo d'imposta. La colonna va compilata solo nei moduli per i quali è valorizzata la col. 14.
- in **colonna 11**, l'importo del rendimento nozionale complessivo pari alla somma tra l'importo indicato in colonna 7, quello indicato nella colonna 9 di tutti i moduli compilati, quello indicato in colonna 10 e quello indicato nel rigo RV53 col. 2 di tutti i moduli compilati.
In caso di opzione per la branch exemption (articolo 168-ter 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;
- in **colonna 12** l'importo del rendimento nozionale indicato in colonna 11, non utilizzato in diminuzione dal reddito d'impresa, che è fruito come credito d'imposta in diminuzione dell'Irap;
- in **colonna 13** l'importo del rendimento nozionale residuo da attribuire ai soci, pari alla quota dell'importo di colonna 11, non utilizzata in diminuzione dal reddito d'impresa e non trasformata in credito Irap. In caso di valorizzazione della colonna 14, l'importo di colonna 13 non può essere attribuito ai soci, ma va riportato nei periodi d'imposta successivi ad incremento del rendimento nazionale di periodo della stabile organizzazione.

Le **eccedenze ACE** non sfruttate per incapienza del reddito possono essere:

- portate in aumento dell'importo deducibile dal reddito dei periodi d'imposta successivi, senza alcuna limitazione di carattere temporale;
- trasformate in crediti d'imposta Irap (da indicare nella Sezione XIII del quadro IS del modello Irap 2020) applicando alla suddetta eccedenza *“le aliquote di cui agli articoli 11 e 77 del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al D.P.R. 917/1986. Il credito d'imposta è utilizzato in diminuzione dell'imposta regionale sulle attività produttive, e va ripartito in cinque quote annuali di pari importo”*. L'importo così determinato va ripartito in cinque quote annuali di pari importo (articolo 3 comma 3 del D.M. 3.8.2017).

Sez. XIII Credito ACE		4° periodo d'imposta precedente	3° periodo d'imposta precedente	2° periodo d'imposta precedente	1° periodo d'imposta precedente	Presente periodo d'imposta	
IS85	Credito da eccedenza ACE	1	2	3	4	5	
		,00	,00	,00	,00	,00	
IS86	Credito residuo IRAP 2019	1	2	3	4		
		,00	,00	,00	,00		
IS87	Credito residuo	1	2	3	4	5	
		,00	,00	,00	,00	,00	
IS88	Credito residuo utilizzabile	1	Credito residuo da riportare				
		,00	2				



ESEMPIO (Circolare N. 21/E/2015)

Calcolo credito d'imposta soggetto Irpef con trasformazione del 75% delle eccedenze

	IMPORTI IRPEF
Reddito complessivo netto	80.000
Deduzione ACE	120.000
Eccedenza ACE trasformabile	40.000
<i>Eccedenza convertita in credito d'imposta Irap</i>	<i>30.000</i>
Credito d'imposta Irap (aliquote articolo 11)	7.720
- 23% (fino a 15.000 euro)	3.450
- 27% (oltre 15.000 e fino 28.000 euro)	3.510
- 38% (oltre 28.000 e fino 55.000 euro)	760
- 41% (oltre 55.000 e fino 75.000 euro)	0
- 43% (oltre 75.000 euro)	0

Il contribuente può interpellare l'amministrazione ai sensi dell'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 RS46 gli elementi conoscitivi indicati con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate.

In particolare, nel **rigo RS46** va indicato:

- in **colonna 1**:
 - il **codice 1**, in caso di mancata presentazione dell'istanza di interpello;
 - 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 dei conferimenti in denaro *ex* articolo 10, comma 3, lettera c), del decreto 3 agosto 2017;
- in **colonna 9**, l'ammontare dei conferimenti 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 3, lettera d), del decreto 3 agosto 2017;
- in **colonna 11**, l'ammontare dei conferimenti di colonna 10 che ha comportato una sterilizzazione della base di calcolo dell'Ace.

CANONE RAI

Canone Rai		
RS47	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 10 mese 11 anno

La presente sezione deve essere compilata dalle società o imprese che abbiano detenuto nell'anno 2019 o che detengano per la prima volta nell'anno 2020 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 (R.D.L. 246/1938, e D.L. 458/1944).

Il contribuente deve compilare, qualora detenga più apparecchi atti o adattabili alla ricezione delle trasmissioni radio televisive in unità locali diverse, un rigo per ogni singolo abbonamento speciale alla radio o alla televisione.

A tal fine indicare nel **rigo RS47**:

- nella **colonna 1**, la denominazione dell'intestatario dell'abbonamento; si precisa che il predetto campo va compilato laddove l'intestatario dell'abbonamento risulti 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 di iscrizione. Il codice catastale del comune, da indicare nel campo "Codice Comune", può essere rilevato dall'elenco reso disponibile sul sito internet dell'Agenzia delle entrate www.agenziaentrate.gov.it;
- nella **colonna 8** ("Categoria"), la categoria di appartenenza ai fini dell'applicazione della tariffa di abbonamento, desunta dalla seguente tabella generale:

QUADRO RS

Modalità di compilazione

“A” - CATEGORIA A	(alberghi con 5 stelle e 5 stelle lusso con un numero di camere pari a 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 a 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 a 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, come modificata dalla L. 421/1989.

- **nella colonna 9**, la data del primo versamento per un nuovo abbonamento speciale, qualora sia stato effettuato nell'anno 2020.

CREDITI

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
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

La compilazione di 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**. Da un punto di vista fiscale, infatti, gli accantonamenti al fondo svalutazione crediti sono deducibili, in ciascun esercizio, nei **limiti dello 0,50% 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.

Le perdite su crediti iscritti nell'attivo circolante sono invece deducibili, ai sensi dell'articolo 106, comma 2 del Tuir, limitatamente alla parte che eccede l'ammontare complessivo delle svalutazioni e degli accantonamenti dedotti nei precedenti esercizi.

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 n. 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 perdite è pertanto rappresentato dal periodo di imposta nel quale il credito avrebbe dovuto essere cancellato secondo corretti principi contabili (OIC 15).

Ai fini della compilazione del prospetto, il parametro da assumere per il computo del limite delle svalutazioni fiscalmente deducibili, che comprende anche gli eventuali accantonamenti per rischi su crediti effettuati in conformità a disposizioni di legge, è il valore nominale o di acquisizione dei crediti stessi, ancorché lo schema di bilancio introdotto dal D.Lgs. 127/1991 preveda che i crediti devono essere iscritti secondo il valore presumibile di realizzazione.

QUADRO RS

Modalità di compilazione

Rigo	Valore di bilancio – Colonna 1	Valore fiscale – Colonna 2
RS48	Ammontare complessivo svalutazioni dirette e accantonamenti per rischi su crediti come da bilancio di chiusura dell'esercizio precedente (RF52, colonna 1 modello Redditi 2019)	Ammontare complessivo delle svalutazioni e degli accantonamenti a fondo copertura per rischi su crediti complessivamente dedotto nell'esercizio precedente (rigo RF52, colonna 2, modello Redditi 2019)
RS49	Ammontare delle perdite su crediti dell'esercizio computate con riferimento al valore di bilancio	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 Se la differenza è negativa, va indicato 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 RS53 col. 2
RS52	Ammontare complessivo svalutazioni dirette e accantonamenti per rischi su crediti risultanti al 31.12.2019	Ammontare complessivo fiscalmente dedotto al 31.12.2019, che non può eccedere il 5% di RS53
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.

DATI DI BILANCIO IAS/IFRS

Il prospetto relativo ai dati di bilancio deve essere compilato dai soggetti che hanno redatto il bilancio secondo i principi contabili internazionali.

Com'è noto, i principi contabili internazionali non prevedono "rigidi" schemi di bilancio, né per lo stato patrimoniale, né per il conto economico: le istruzioni precisano che tale sezione riporta un contenuto minimale.

STATO PATRIMONIALE

Le categorie minimali relative allo stato patrimoniale sono disciplinate dallo IAS 1 il quale prevede che, di norma, lo stato patrimoniale sia presentato distinguendo tra quota corrente e quota non corrente di attività e passività.

CONTO ECONOMICO

Per quanto riguarda il conto economico, la classificazione delle voci può essere fatta per natura o per destinazione: lo schema proposto non è rigido e la compilazione dei righe non è vincolata ai criteri utilizzati dalla società nella redazione del bilancio IAS.

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		,00
RS108	Fondi per rischi e oneri		,00
RS109	Trattamento di fine rapporto di lavoro subordinato		,00
RS110	Debiti verso banche esigibili entro l'esercizio successivo		,00
RS111	Debiti verso banche 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 dal diverso raggruppamento previsto 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. <i>Ad esempio:</i> i costi di impianto; i costi di ricerca, sviluppo e pubblicità, i diritti di brevetto industriale e i diritti di utilizzazione delle opere di ingegno; i costi relativi a brevetti industriali e per know how; le concessioni, le licenze, i marchi e i diritti simili; licenze d'uso; i costi di avviamento; altre immobilizzazioni immateriali, quali i diritti di usufrutto, diritti di superficie, indennità pagate per perdite di avviamento
RS98	B.II Immobilizzazioni materiali	Colonna 2: Valore iscritto in bilancio, al netto delle quote di ammortamento, dei beni la cui utilità si protrae per più esercizi. Colonna 1: fondo ammortamento, pari alla somma della quota di ammortamento dell'esercizio e di quelle pregresse. <i>Ad esempio:</i> terreni e fabbricati, impianti e macchinari, attrezzature industriali e commerciali, immobilizzazioni in corso, ...

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. Vanno indicati le partecipazioni in imprese controllate, collegate e in altre imprese; i crediti considerati immobilizzazioni, ossia a termine medio-lungo dovuto al rapporto esistente con il debitore (ad esempio società controllate e collegate) e gli altri titoli, diversi dalle azioni e a carattere di investimento durevole
RS100	C.I Rimanenze	Va indicato il valore iscritto in bilancio delle rimanenze finali relative a materie prime, sussidiarie, materiali di consumo; prodotti in corso di lavorazione e semilavorati; lavori in corso su ordinazione; prodotti finiti e merci; acconti per forniture da ricevere
RS101	C.II.1 Crediti vs clienti	Va indicato l'importo dei crediti iscritto in bilancio nel confronti dei clienti, derivante dalla cessione di beni e prestazioni di servizi che rientrano nell'attività propria dell'impresa
RS102	C.II. Crediti 2) verso imprese controllate 3) verso imprese collegate 4) verso controllanti 5) verso imprese sorelle 5-bis) crediti tributario 5-ter) imposte anticipate 5-quater) verso altri	Va indicato l'importo dei crediti che non costituiscono immobilizzazioni finanziarie. Vanno indicati in questo rigo i crediti di natura finanziaria e commerciale verso imprese controllate, collegate, controllanti, sorelle 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, in colonna 1, il valore del patrimonio netto risultante dal bilancio all'inizio dell'esercizio (1/1/2019) e, in colonna 2, quello risultante alla fine dell'esercizio (31/12/2019). 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 e 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 D.5 Debiti vs altri finanziatori entro l'esercizio successivo	Va indicato l'importo iscritto in bilancio dei debiti verso le banche e altri finanziatori esigibili entro l'esercizio successivo
RS111	D.4 Debiti vs banche D.5 Debiti vs altri finanziatori oltre l'es. successivo	Va indicato l'importo iscritto in bilancio dei debiti verso le banche e altri finanziatori esigibili oltre l'esercizio successivo
RS112	D.7 Debiti vs fornitori	Va indicato l'importo iscritto in bilancio dei debiti verso i fornitori, derivanti dalla acquisto di beni e servizi (debiti verso fornitori nazionali ed esteri, i debiti verso agenti per provvigioni, i debiti per fatture da ricevere, ...)
RS113	D. Altri debiti 6) Acconti 8) rappresentati da titoli di credito 9) vs imprese controllate 10) vs imprese collegate 11) vs controllanti 11-bis) vs imprese sorelle 12) tributari 13) vs istituti di previdenza e sicurezza sociale 14) altri	Vanno indicati gli acconti (es. anticipi e caparre ottenute 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
RS116	A.1 Ricavi delle vendite e delle prestazioni	Va indicato l'ammontare dei ricavi di cui alle lettere 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; colonna 1: va indicata la quota di tali oneri relativa al lavoro dipendente e assimilato.

MINUSVALENZE E DIFFERENZE NEGATIVE

RS118	N. atti di disposizione 1	Minusvalenze 2			
				,00	
RS119	N. atti di disposizione 1	Minusvalenze / Azioni 2	N. atti di disposizione 3	Minusvalenze/Altri titoli 4	Dividendi 5
				,00	,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 immo-

bilizzazioni finanziarie, il soggetto cedente comunichi all'Agenzia delle entrate i relativi dati per permettere l'accertamento della conformità dell'operazione con le disposizioni di cui all'articolo 10-*bis* L. 212/2000. Analogo discorso per le minusvalenze e le differenze negative di 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-*quiquies*, 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:

- in **colonna 1**, il numero degli atti di disposizione;
- in **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*, 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:

- in **colonna 1**, il numero degli atti di disposizione relativi alla cessione di azioni;
- in **colonna 2**, l'ammontare delle minusvalenze e delle differenze negative derivanti dalla cessione di azioni, anche a seguito di più operazioni;
- in **colonna 3**, il numero degli atti di disposizione relativi alla cessione di altri titoli;
- in **colonna 4**, l'ammontare delle minusvalenze e delle differenze negative derivanti dalla cessione di altri titoli, anche a seguito di più operazioni;
- in **colonna 5**, l'importo dei dividendi percepiti in relazione ai titoli ceduti nei trentasei mesi precedenti il realizzo qualora il metodo ordinariamente adottato in bilancio per la movimentazione e la valutazione del proprio magazzino titoli non preveda la memorizzazione delle date di acquisto dei titoli in portafoglio.

VARIAZIONE DEI CRITERI DI VALUTAZIONE ADOTTATI NEI PRECEDENTI ESERCIZI

Variazione dei criteri di valutazione	RS120

L'articolo 110, comma 6, del Tuir, prevede che, in caso di mutamento totale o parziale dei criteri di valutazione adottati nei precedenti esercizi, il contribuente debba darne comunicazione all'Agenzia delle entrate nella dichiarazione dei redditi o in apposito allegato.

Il 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.

INVESTIMENTI IN START UP INNOVATIVE O PMI INNOVATIVE AMMISSIBILI

Investimenti in Start-up innovative o PMI innovative ammissibili	RS121	Codice fiscale	Investimento indiretto	Start-up / PMI	Trasparenza	Investimento	Detrazione
		1	2	3	4	5	6
	RS122					,00	,00
	RS123					,00	,00
	RS124 Totale						,00

Il D.L. 179/2012, ha introdotto alcuni incentivi fiscali per l'investimento in **start-up innovative**.

Le modalità di attuazione sono individuate dal decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministro dello sviluppo economico, del 25 febbraio 2016, e, per gli investimenti effettuati nei periodi successivi a quello in corso al 31 dicembre 2016, con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministro dello sviluppo economico, del **7 maggio 2019**.

DEFINIZIONE START-UP INNOVATIVA

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.

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.

L'articolo 1, comma 66, L. 232/2016, ha modificato l'articolo 29 D.L. 179/2012. In particolare, le lettere 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 L. 232/2016 prevede che l'efficacia delle disposizioni di cui al comma 66, lettere a) e c), è subordinata, ai sensi dell'articolo 108, paragrafo 3, del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea, all'autorizzazione della Commissione europea.

Per l'anno 2019, l'aliquota dell'agevolazione è incrementata al 40% (articolo 1, comma 218, L. 145/2018). L'efficacia della predetta disposizione è subordinata, ai sensi dell'articolo 108, paragrafo 3, del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea, all'autorizzazione della Commissione europea (articolo 1, comma 220, L. 145/2018).

Gli incentivi fiscali all'investimento in start-up innovative di cui all'articolo 29 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. 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*, D.L. 3/2015).

L'investimento agevolato può essere effettuato anche indirettamente per il tramite di organismi di Investimento collettivo del risparmio o altre società di capitali che investono prevalentemente in start-up innovative.

QUADRO RS

Modalità di compilazione

Nel presente prospetto, nei **rigli da RS121 a RS123** va indicato:

- in **colonna 1**, il codice fiscale della start-up nella quale è stato effettuato l'investimento; in caso di investimento indiretto va indicato il codice fiscale dell'organismo di investimento collettivo del risparmio o di società che investe prevalentemente in altre start-up innovative e in **colonna 2** (Investimento indiretto) va indicato il codice 1 o il codice 2;
 - in **colonna 3**:
 - il **codice 1**, se l'investimento è stato effettuato in start-up innovativa;
 - il **codice 2**, se l'investimento è stato effettuato in PMI innovativa (articolo 4, comma 9, D.L. 3/2015);
 - in **colonna 5**, l'ammontare dell'investimento agevolabile;
 - in **colonna 6**, l'ammontare della detrazione pari al 30% (**40% per il 2019**) dell'importo di colonna 5.
- In caso di detrazione attribuita al dichiarante per trasparenza questa va riportata nella colonna 7, senza compilare le colonne 2, 3 e 5; inoltre, nella colonna 1 va indicato il codice fiscale del soggetto (ad esempio società di persone) che ha trasferito tale detrazione e va barrata la casella di colonna 4.

RS124 Totale

,00

Nel **rigo RS124** va indicato l'ammontare complessivo della detrazione da attribuire ai soci, pari alla somma degli importi di colonna 6 dei rigli da RS121 a RS123 di tutti i moduli compilati.

ZONE FRANCHE URBANE

RS130	Codice ZFU 1	N. periodo d'imposta 2	N. dipendenti assunti 3	Reddito ZFU 4	Reddito esente fruito 5	Codice fiscale 6
				,00	,00	
RS131	1	2	3	,00	,00	
RS132	1	2	3	,00	,00	
RS133	1	2	3	,00	,00	
RS134	Reddito esente/Quadro RF 1		Reddito esente/Quadro RG 2	Reddito esente/Quadro RH 3	Reddito esente/Quadro RE 4	Perdite/Quadro RF 5
	,00		,00	,00	,00	,00
RS134	Perdite/Quadro RG 6		Perdite/Quadro RH, contabilità ordinaria 7	Perdite/Quadro RH, contabilità semplificata 8	Perdite/Quadro RE 9	di cui utilizzabili in misura piena 10
	,00		,00	,00	,00	,00

Il presente 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.

Esse devono essere localizzate:

- nella **Zona franca urbana del comune di L'Aquila**, istituita ai sensi dell'articolo 10, comma 1-*bis*, D.L. 39/2009. Il decreto interministeriale del 26 giugno 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 soppressa 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);

- 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).

Le agevolazioni di cui all'articolo 46 D.L. 50/2017 spettano, altresì, alle imprese che intraprendono una nuova iniziativa economica all'interno della zona franca entro il 31 dicembre 2019 (c.d. "ZFU Sisma Centro Italia ter"), ad eccezione delle imprese che svolgono attività appartenenti alla categoria F della codifica ATECO 2007 che alla data del 24 agosto 2016 non avevano la sede legale o operativa nei comuni di cui agli allegati 1, 2 e 2-*bis* D.L. 189/2016 (articolo 46, comma 3, D.L. 50/2017, come modificato dall'articolo 1, comma 759, lettera a), L. 145/2018).

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, altresì, 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 e Circolare MISE n. 73726/2019).

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, così come modificate e integrate dal predetto D.M. 5 giugno 2017, si appli-

cano 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.

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 100.000,00 euro nel caso di imprese attive nel settore del trasporto su strada, tenuto conto di eventuali ulteriori agevolazioni già ottenute dall'impresa a titolo di "de minimis" nell'arco di tre esercizi finanziari.

L'agevolazione è fruita mediante riduzione dei versamenti da eseguirsi, 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 prevista per la ZFU vanno attribuiti i seguenti codici tributo:

TABELLA CODICI ZONE AGEVOLATE

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 San'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	Z161
21	Giarre	Z126	42	Lucera	Z139	63	Sisma Centro Italia ter	Z162

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-*quinqies*, 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 del 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 zona franca della città metropolitana di Genova, le esenzioni sono concesse per il periodo d'imposta in corso alla data del 20 novembre 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 tal esenzione, le risorse prenotate con l'apposita istanza potranno essere impiegate per fruire dell'agevolazione con riferimento **all'Irap e/o ai contributi sulle retribuzioni da lavoro dipendente** (ad esclusione zona franca Emilia e Lombardia) **e/o all'Imu** (solo per le zone diverse da 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.

In tal caso, la società dichiarante determina, secondo le regole disposte dal decreto di attuazione e nel rispetto dei limiti massimi ivi fissati, il reddito d'impresa prodotto nella ZFU per poi attribuire lo stesso "per trasparenza" a ciascun socio. Pertanto, l'agevolazione si determina, di fatto, in capo ai singoli soci cui è trasferito, pro quota, il reddito d'impresa prodotto nella ZFU dalla società beneficiaria; l'esenzione ai fini delle imposte sui redditi concessa alla società si traduce, nel limite del reddito attribuito per trasparenza, in un risparmio d'imposta fruibile dai singoli soci, fermo restando che l'agevolazione può essere fruita complessivamente dai soci fino al raggiungimento dell'ammontare concesso alla società beneficiaria.

Nei **rigli da RS130 a RS133** 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, descritto dalla tabella sopra riportata;
- 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. 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 e del 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 decreto attuativo con il quale è determinato l'importo massimo dell'agevolazione complessivamente spettante a ciascun soggetto beneficiario).

Le spese e gli altri componenti negativi relativi a beni e servizi adibiti promiscuamente all'esercizio dell'attività nella ZFU e 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 e del territorio dei comuni della soppressa provincia di Carbonia Iglesias e l'ammontare di tutti gli altri ricavi e altri proventi;

- nella **colonna 5**, l'ammontare complessivo del reddito prodotto nella zona agevolata, indicato in colonna 3, 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 di imposta undicesimo e dodicesimo;
 - d) 20%, per i periodi di 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 (articolo 5 del Tuir) indica la quota di reddito esente imputata dalla società partecipata e compila le colonne 1 e 5 secondo le relative istruzioni, riportando nella **colonna 6** il codice fiscale di quest'ultima. Per ciascuna società trasparente 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 righe per indicare il reddito esente prodotto autonomamente e quello ricevuto per trasparenza.

Nel **rigo RS134**, va indicato:

- nella **colonna 1**, l'ammontare del reddito esente prodotto nelle zone agevolate, di cui alla colonna 5 dei righe da RS130 a RS133 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 righe da RS130 a RS133 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 RS130 a RS133 di tutti i moduli compilati, attribuito per trasparenza da soggetti partecipati, ricompreso nel quadro RH;
- nella **colonna 4**, l'ammontare del reddito esente prodotto nelle zone agevolate, di cui alla colonna 5 dei righi da RS130 a RS133 di tutti i moduli compilati, ricompreso nel quadro RE;
- nella **colonna 5**, la differenza, se positiva, tra il reddito prodotto nelle zone agevolate di cui alla colonna 1 del rigo RS134 e il reddito di rigo RF66 (pari a zero se negativo). Se il soggetto dichiarante è considerato di comodo nella presente colonna va riportata la differenza, se positiva, tra il reddito prodotto nelle zone agevolate di cui alla colonna 1 del rigo RS134 e il maggior importo tra quello di rigo RF66 e quello di rigo RS20 (tale maggiore importo va ricondotto a zero se negativo). Questa differenza costituisce una perdita da attribuire ai soci per trasparenza da riportare a rigo RN14 colonna 2;
- nella **colonna 6**, la differenza, se positiva, tra il reddito prodotto nelle zone agevolate di cui alla colonna 2 del rigo RS134 e il reddito di rigo RG34 (pari a zero se negativo). Se il soggetto dichiarante è considerato di comodo nella presente colonna va riportata la differenza, se positiva, tra il reddito prodotto nelle zone agevolate di cui alla colonna 2 del rigo RS134 e il maggior importo tra quello di rigo RG34 e quello di rigo RS20 (tale maggiore importo va ricondotto a zero se negativo). Questa differenza costituisce una perdita da attribuire ai soci per trasparenza da riportare a rigo RN14 colonna 1;
- nella **colonna 7**, la perdita da contabilità ordinaria che emerge nell'ipotesi in cui la differenza tra il reddito prodotto nelle zone agevolate di cui alla colonna 3 del rigo RS134 e l'importo di rigo RH11, colonna 2, risulti positiva. Tale perdita non può essere superiore al minore tra la predetta differenza e il risultato della seguente operazione: RH8, col. 2 – RH9, col. 2. Questa perdita va attribuita ai soci per trasparenza e va indicata nella colonna 2 del rigo RN14;
- nella **colonna 8**, la differenza, se positiva, tra il reddito prodotto nelle zone agevolate di cui alla colonna 3 del rigo RS134 e la somma dell'importo di rigo RH11, colonna 2, e di rigo RS134, colonna 7. Questa differenza costituisce una perdita (da contabilità semplificata) da attribuire ai soci per trasparenza da riportare nella colonna 1 del rigo RN14;
- nella **colonna 9**, la differenza, se positiva, tra il reddito prodotto nelle zone agevolate di cui alla colonna 4 del rigo RS134 e il reddito di rigo RE21 (da assumere pari a zero se negativo). Questa differenza costituisce una perdita da attribuire ai soci per trasparenza da riportare nella colonna 5 del rigo RN14;
- nella **colonna 10**, l'ammontare delle perdite di cui alle colonne da 5 a 8, utilizzabili in misura piena ai sensi del comma 2 dell'articolo 84 del Tuir.

I soci che dichiarano il reddito esente nel quadro RH, devono esporre la perdita imputata dalla società dichiarante, evidenziata nelle colonne da 5 a 9 del rigo RS134, in un distinto rigo (rispetto a quello dove è esposto il reddito esente) del medesimo quadro RH.



Le perdite pregresse e l'agevolazione ACE non possono essere utilizzate a riduzione dei redditi esenti prodotti nella zona agevolata.

Pertanto, l'ammontare delle perdite pregresse e dell'agevolazione ACE da utilizzare nei quadri di determinazione del reddito d'impresa non può eccedere la differenza, se positiva, tra il reddito d'impresa ivi determinato, secondo le regole ordinarie, e quello esente determinato nella presente sezione.



Compilazione del quadro RN in presenza dell'agevolazione articolo 1, comma 341, L. 296/2006

- nel rigo RN1, colonna 1, deve essere indicato un importo non inferiore al reddito esente di cui alla colonna 1 del rigo RS134;
- nel rigo RN2, colonna 1, deve essere indicato un importo non inferiore al reddito esente di cui alla colonna 2 del rigo RS134;
- nel rigo RN3, colonna 1, deve essere indicato un importo non inferiore al reddito esente di cui alla colonna 4 del rigo RS134;
- nel rigo RN8, colonna 1, deve essere indicato un importo non inferiore al reddito esente di cui alla colonna 3 del rigo RS134.

COMUNICAZIONI RELATIVE ALLA RENDICONTAZIONE “PAESE PER PAESE” (ARTICOLO 1, COMMI 145 E 146, L. 208/2014)

Comunicazioni relative alla rendicontazione Paese per Paese (art. 1, commi 145 e 146, legge 28 dicembre 2015, n. 208)	L'entità dichiara di essere:	
	a. Controllante capogruppo	
	b. Entità appartenente al gruppo	
	c. Supplente della controllante capogruppo	
	d. Entità designata	
	e. Entità diversa dalle precedenti	
	La controllante capogruppo è residente in un Paese che:	
	a. non ha introdotto l'obbligo della rendicontazione	
	b. non ha in vigore con l'Italia un accordo che consenta scambio di informazioni relative alla rendicontazione	
	RS135 Entità tenuta alla presentazione della rendicontazione	
Denominazione 1	Codice identificativo 2	
Sede legale 3	Codice Stato estero 4	
Controllante capogruppo		
Denominazione 5	Codice identificativo 6	
Sede legale 7	Codice Stato estero 8	
La controllante capogruppo non ha reso disponibili le informazioni sulla rendicontazione		

Il presente prospetto è dedicato alle comunicazioni previste dalla disciplina della rendicontazione paese per paese (“rendicontazione”) in base alla Direttiva (UE) 2016/881 del Consiglio del 25 maggio 2016 che ha introdotto disposizioni relative allo scambio automatico obbligatorio di informazioni nel settore fiscale. L'articolo 1, commi 145 e 146, L. 208/2015 (stabilità 2016) ha previsto che la controllante capogruppo di un gruppo multinazionale, residente nel territorio dello Stato ai sensi dell'articolo 73 del Tuir, deve presentare all'Agenzia delle entrate una **rendicontazione paese per paese**. Con il decreto del Ministro dell'economia e delle finanze **23 febbraio 2017** sono stabiliti modalità, termini, elementi e condizioni per la trasmissione annuale della rendicontazione. È tenuta alla presentazione della rendicontazione la controllante capogruppo:

- avente l'obbligo di redazione del bilancio consolidato,

- con un fatturato consolidato, nel periodo d'imposta precedente a quello di rendicontazione, di almeno 750 milioni di euro e
- che non è controllata, direttamente o indirettamente, da altra impresa del gruppo multinazionale o da altri soggetti tenuti a tale obbligo.

Il presente prospetto va compilato, in riferimento al periodo d'imposta oggetto di rendicontazione, per comunicare all'Agenzia delle entrate di essere tenuta alla presentazione della rendicontazione oltre che dalla società controllante:

- da qualsiasi entità appartenente al gruppo con le suddette caratteristiche, residente nel territorio dello Stato;
- dalla supplente della controllante capogruppo qualora un'entità appartenente al gruppo multinazionale residente nel territorio dello Stato non sia tenuta a presentare la rendicontazione;
- dall'entità designata qualora sussistano più entità appartenenti al gruppo multinazionale residenti nel territorio dell'Unione europea.

Inoltre, il prospetto va compilato:

- da qualsiasi entità appartenente al gruppo, residente nel territorio dello Stato, diversa da quelle indicate in precedenza, per comunicare all'Agenzia delle entrate l'identità e la residenza, ai fini fiscali, dell'entità tenuta alla presentazione della rendicontazione;
- dall'entità appartenente al gruppo multinazionale, residente nel territorio dello Stato, nel caso in cui la controllante capogruppo sia residente in uno Stato che non ha introdotto l'obbligo di presentazione della rendicontazione ovvero non ha in vigore con l'Italia un accordo che consenta lo scambio delle informazioni relative alla rendicontazione ovvero è inadempiente all'obbligo di scambio delle informazioni relative alla rendicontazione.

Nel **rigo RS135** l'entità appartenente al gruppo, barrando l'apposita casella, comunica all'Agenzia delle entrate se è controllante capogruppo, supplente della controllante capogruppo, se si tratta di entità tenuta alla presentazione della rendicontazione e se diversa da queste ultime comunica all'Agenzia delle entrate l'identità e la residenza ai fini fiscali dell'entità tenuta alla rendicontazione.

Nella medesimo rigo RS135 va indicato, barrando l'apposita casella, se la controllante capogruppo del gruppo multinazionale non è obbligata a presentare la rendicontazione nella propria giurisdizione di residenza fiscale o se, nella giurisdizione di residenza fiscale della controllante capogruppo, vige un Accordo internazionale con l'Italia, ma alla data di scadenza del termine di presentazione della rendicontazione non è in vigore uno specifico Accordo qualificante che preveda lo scambio automatico delle rendicontazioni paese per paese con l'Italia.

Nelle ipotesi in cui l'entità appartenente al gruppo residente nel territorio dello Stato è tenuta alla presentazione della rendicontazione, e pur avendo chiesto alla società controllante capogruppo le informazioni necessarie, non le ottenga, è tenuta a compilare l'apposita casella del rigo RS135. La predetta indicazione certifica che la società controllante capogruppo non ha reso disponibili le informazioni necessarie richieste dal dichiarante il quale è tenuto a presentare la rendicontazione contenente tutte le informazioni ottenute o acquisite di cui dispone.

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 DEL 4 AGOSTO 2016)

Comunicazione art. 4 D.M. 4 agosto 2016 **RS136** Esistenza dei presupposti per la riduzione dei termini di decadenza

Il prospetto è utilizzato dai contribuenti che esercitano le opzioni di 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 (termini di decadenza ridotti di un anno).

A tal fine occorre barrare l'apposita casella posta nel presente prospetto.

GRANDFATHERING. OPZIONE MARCHI D'IMPRESA ("PATENT BOX")

Grandfathering (Patent box) RS137	Numero marchi		Reddito agevolabile		Codice Stato estero				
	1	2	3	4	5	6	7	8	9
		A) Società che esercita il controllo diretto		B) Società che esercita il controllo indiretto		C) Società correlate			

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.

A tal fine, nel **rigo RS137** 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.

Nelle **colonne da 3 a 5** vanno indicati i codici dei Paesi esteri in cui sono fiscalmente residenti, rispettivamente:

- la società che esercita il controllo diretto sul soggetto stesso;
- la società che esercita il controllo indiretto sul soggetto stesso che, a sua volta, è controllata esclusivamente dallo Stato o da altri enti pubblici o da persone fisiche ovvero non è controllata da alcun soggetto;
- 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 6 a 9** e, qualora non sufficienti, gli ulteriori moduli.

AIUTI DI STATO

Aiuti di Stato		BASE GIURIDICA								
Codice aiuto	Quadro	Tipo norma	Anno	Numero	Articolo	Estensione	Numero	Comma	Lettera	
1	3	4	5	6	7	8	9	10	11	
Forma Giuridica	Dimensione impresa	Codice attività ATECO	Settore		Tipo SIEG	Importo totale aiuto spettante				
12	13	14	15		16	17 ,00				
DATI DEL PROGETTO										
Data inizio			Data fine			Codice Regione	Codice Comune	CAP		
18 giorno mese anno			19 giorno mese anno			20	21	22		
Tipologia (via, piazza, ecc.)		Indirizzo					Numero civico			
23		24					25			
Tipologia costi		Costi agevolabili		Intensità di aiuto		Importo aiuto spettante				
26		27 ,00		28		29 ,00				
IMPRESA UNICA										
Codice fiscale 1					Codice fiscale 2					
Codice fiscale 3					Codice fiscale 4					
Codice fiscale 5					Codice fiscale 6					

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 2021 (esercizio successivo a quello di presentazione della dichiarazione fiscale nella quale l'aiuto è indicato) e nei due precedenti, ossia nel 2019 e nel 2020.

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.

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. In caso di fruizione dell'aiuto "*de minimis*" riconosciuto dai commi 1 e 2 dell'articolo 188-bis Tuir per i redditi prodotti in franchi svizzeri a Campione d'Italia, va compilato il presente prospetto riportando il codice 19 nella colonna 1 anche se non è compilato il rigo RS410 (che va, invece, utilizzato per fruire dell'agevolazione prevista dal comma 5 del medesimo articolo 188-bis per i redditi prodotti in euro).

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 di-

verse 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. In tal caso, nei righi successivi al primo, le colonne 12, 13 e 17 non vanno compilate.

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 IRES all'investimento in <i>Start-Up</i> innovative	Art. 29, D.L. n. 179/2012
4	Deduzione IRES delle somme 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 di una quota 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	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
17	Riduzione dei redditi prodotti in franchi svizzeri e/o in euro nel comune di Campione d'Italia	Art. 188-bis, TUIR
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

QUADRO RS

Aiuti di Stato

52	Credito d'imposta Investimenti beni strumentali/Sisma Centro-Italia	Art. 18-quater, D.L. n. 8/2017
53	Credito d'imposta per 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 Investimenti pubblicitari	Art. 57-bis, D.L. n. 50/2017
57	Credito d'imposta Imposte anticipate (DTA) - Aggregazioni imprese del Mezzogiorno	Art. 44-bis D.L. n. 34/2019
58	Credito d'imposta Commissioni per pagamenti elettronici	Art. 22, D.L. n. 124/2019
59	Credito d'imposta Produzione manufatti compostabili	Art. 1, c. 653, L. n. 160/2019
60	Credito d'imposta Attività di formazione produzione manufatti compostabili	Art. 1, c. 656, L. n. 160/2019
61	Credito d'imposta Investimenti beni strumentali/ ZLS (zone logistiche semplificate)	Art. 1, c. 313, L. n. 160/2019
999	Altri aiuti di Stato o aiuti <i>de minimis</i> diversi da quelli sopra elencati	

Il codice residuale 999 va utilizzato unicamente nell'ipotesi in cui debbano essere indicati aiuti di Stato o aiuti de minimis non espressamente ricompresi nella "Tabella codici aiuti di Stato". Deve trattarsi di aiuti di Stato o aiuti de minimis fiscali automatici o semi-automatici, esposti nella presente dichiarazione e i cui presupposti si sono realizzati nel periodo d'imposta di riferimento della medesima dichiarazione.

A titolo esemplificativo, il codice 999 non va utilizzato per:

- *gli aiuti di Stato e gli aiuti de minimis già presenti nella tabella "Codici aiuti di Stato";*
- *gli aiuti di Stato e gli aiuti de minimis fruibili ai fini di imposte diverse da quelle sui redditi (ad esempio, le agevolazioni utilizzabili ai fini Irap, istituite da leggi statali e regionali, che vanno indicate nel modello Irap);*
- *gli aiuti di Stato e gli aiuti de minimis fruibili in diminuzione dei contributi previdenziali;*
- *gli aiuti di Stato e gli aiuti de minimis fruibili in diminuzione delle imposte sui redditi subordinati alla presentazione di apposita istanza, ai sensi dell'articolo 9 del citato Regolamento, ad Amministrazioni diverse dall'Agenzia delle entrate (ad esempio, l'agevolazione ZFU, in quanto, pur rappresentando un aiuto fiscale de minimis, non rientra tra gli aiuti automatici, essendo subordinata a un apposito provvedimento di attribuzione adottato dal Ministero dello sviluppo economico);*
- *le agevolazioni esposte nei quadri della presente dichiarazione non qualificabili come aiuti di Stato o aiuti de minimis (ad esempio, il credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo di cui all'articolo 3 del D.L. 145/2013, in quanto tale misura, pur essendo di natura fiscale e automatica, non presenta profili di selettività ma ha una portata applicativa generale e, pertanto, non costituisce un aiuto di Stato; per tale motivo detto credito non deve essere registrato nel Registro nazionale degli aiuti di Stato ai sensi dell'articolo 3 del citato regolamento);*
- *gli importi residui utilizzati nel periodo d'imposta relativi ad aiuti di Stato e aiuti de minimis i cui presupposti si sono realizzati nei precedenti periodi d'imposta.*

- Le successive **colonne da 3 a 11 vanno compilate** solo se nella colonna 1 è indicato il **codice 999**. In tal caso nella **colonna 3** va indicato il quadro del presente modello nel quale è indicato l'aiuto.

- Nelle **colonne da 4 a 11** vanno riportati gli estremi della norma che disciplina il regime di aiuti. Nel caso in cui la misura agevolativa sia disciplinata da più articoli e/o da più commi e/o da più lettere 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 prospetto.

In particolare, nella **colonna 4** 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 della Repubblica
- Nella **colonna 12** va indicato il codice corrispondente alla forma giuridica desunto dalla tabella sotto riportata:

TABELLA FORMA GIURIDICA			
COD	DESCRIZIONE	COD	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 13** 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 14** va indicato il codice corrispondente all'attività interessata dalla componente di aiuto, desunto dalla classificazione ATECO 2007.
- nella **colonna 15** va indicato il settore dell'aiuto fruito dal beneficiario, riportando uno dei seguenti codici:
 1. **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;
 2. **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;
 3. **SIEG:** Aiuti SIEG ovvero aiuti de minimis SIEG concessi ai sensi del Reg (UE) 360/2012 (o successivi) ad un beneficiario attivo sui servizi di Interesse Economico Generale (SIEG);
 4. **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);
 5. **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 15 è stato indicato il settore Sieg (codice 3), **nella colonna 16** va indicato il codice relativo alla descrizione del Servizio 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. Servizi di rete settore Acqua
 11. Servizi di rete settore Gas
 12. trasporto terrestre passeggeri - Strada
 13. Servizi sanitari o sociali;
- nella **colonna 17** 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 29 di tutti i righi compilati.
- nelle **colonne da 18 a 29** vanno riportati i dati dei singoli progetti. Nel caso in cui non sia prevista alcuna localizzazione di progetto le colonne da 20 a 25 non devono essere compilate in quanto le informazioni ivi richieste devono intendersi riferite alla sede dell'impresa.

In particolare, vanno indicati:

- nelle **colonne 18 e 19**, 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 20, 21 e 22**, i codici della regione e del comune, nonché il codice di avviamento postale di localizzazione del progetto;
- nelle **colonne da 23 a 25**, l'indirizzo di localizzazione del progetto;
- nella **colonna 26**, 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 27**, l'ammontare delle spese agevolabili. Tale colonna può non essere compilata qualora nella colonna 26 sia indicato il codice 20;
- nella **colonna 28**, l'intensità di aiuto espressa in percentuale, se prevista dalla misura agevolativa;
- nella **colonna 29**, l'ammontare dell'aiuto spettante riferito alle spese indicate nella colonna 27.

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".

REDDITI PRODOTTI IN EURO CAMPIONE D'ITALIA

Redditi prodotti in euro Campione d'Italia	RS410	1	Codice	2	Importo
					,00

L'articolo 25-*octies*, comma 4, D.L. 119/2018, introdotto in sede di conversione dalla L. 136/2018, ha modificato l'articolo 188-*bis* Tuir, innovando le agevolazioni già previste per Campione d'Italia.



I redditi di lavoro autonomo delle associazioni professionali o delle società semplici con studi nel comune di Campione d'Italia, prodotti in euro nel territorio dello stesso comune e/o in Svizzera concorrono a formare il reddito complessivo al netto di una riduzione pari al 30%, con un abbattimento minimo di euro 26.000. La medesima agevolazione si applica, altresì, ai redditi d'impresa prodotti in euro nel comune di Campione d'Italia dalle società di persone iscritte alla Camera di commercio, industria, artigianato e agricoltura di Como e aventi la sede operativa o un'unità locale nel comune di Campione d'Italia.

Per i redditi d'impresa, nel caso in cui l'attività sia svolta anche al di fuori del territorio del comune di Campione d'Italia, ai fini della determinazione del reddito per cui è possibile beneficiare delle agevolazioni sussiste l'obbligo in capo all'impresa di tenere un'apposita contabilità separata. Le spese e gli altri componenti negativi relativi a beni e servizi adibiti promiscuamente all'esercizio dell'attività svolta nel comune di Campione d'Italia e al di fuori di esso concorrono alla formazione del reddito prodotto nel citato comune per la parte del loro importo che corrisponde al rapporto tra l'ammontare dei ricavi o compensi e altri proventi che concorrono a formare il reddito prodotto dall'impresa nel territorio del comune di Campione d'Italia e l'ammontare complessivo dei ricavi o compensi e degli altri proventi.

I redditi di lavoro autonomo e d'impresa partecipano al calcolo dell'abbattimento minimo di euro 26.000. L'agevolazione si applica ai sensi e nei limiti dei regolamenti (UE) n. 1407/2013 e n. 1408/2013 della Commissione, del 18 dicembre 2013, relativi all'applicazione degli articoli 107 e 108 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea, rispettivamente, agli aiuti "de minimis" e agli aiuti "de minimis" nel settore agricolo e del regolamento (UE) n. 717/2014 della Commissione, del 27 giugno 2014, relativo all'applicazione dei predetti articoli 107 e 108 del TFUE agli aiuti "de minimis" nel settore della pesca e dell'acquacoltura.

Al fine di godere della nuova agevolazione, il contribuente deve indicare nella presente sezione l'ammontare dei soli redditi prodotti in euro, già indicati nei rispettivi quadri RE, RF, RG e RD, per cui intende usufruire dell'agevolazione.

Nel **rigo RS410, colonna 1**, "Codice", va indicato uno dei seguenti codici, identificativo della tipologia di redditi agevolabili prodotti in euro:

- '9' redditi di lavoro autonomo di cui al quadro RE
- '10' redditi di impresa in contabilità ordinaria di cui al quadro RF
- '11' redditi di impresa in contabilità semplificata di cui al quadro RG
- '12' redditi di impresa forfetari di cui al quadro RD

Nel **rigo RS410, colonna 2**, “Importo”, va indicato l’ammontare del reddito agevolabile prodotto in euro. I redditi indicati in colonna 2 concorrono alla formazione del reddito complessivo ridotti del 30%, con un abbattimento minimo di euro 26.000. L’agevolazione complessiva (pari al maggiore importo tra il 30% della somma dei predetti redditi e 26.000) non può eccedere la somma dei redditi agevolabili.

Si precisa che nel caso in cui il 30% della somma dei redditi di colonna 2 sia inferiore o uguale a euro 26.000, l’agevolazione va imputata proporzionalmente alle singole tipologie di redditi agevolabili.



ESEMPIO

In presenza di redditi di lavoro autonomo agevolabili pari a euro 20.000 e redditi d’impresa agevolabili pari a euro 30.000, l’agevolazione spettante risulta pari a euro 26.000 (maggiore importo tra il 30% di 50.000 e 26.000), così ripartita:

- redditi di lavoro autonomo euro 10.400 (pari a 26.000 moltiplicato il rapporto tra 20.000 e 50.000);
- redditi d’impresa euro 15.600 (pari a 26.000 moltiplicato il rapporto tra 30.000 e 50.000).

In tale esempio, dunque, i predetti redditi concorrono alla formazione del reddito complessivo, al netto dell’agevolazione come sopra determinata, nelle seguenti misure:

- redditi di lavoro autonomo euro 9.600 (pari alla differenza tra il reddito agevolabile di 20.000 e l’agevolazione riconosciuta pari a 10.400);
- redditi d’impresa euro 14.400 (pari alla differenza tra il reddito agevolabile di 30.000 e l’agevolazione riconosciuta pari a 15.600).



L’importo dell’agevolazione relativa ai redditi di lavoro autonomo (cod. 9), d’impresa in contabilità ordinaria (cod. 10), in contabilità semplificata (cod. 11) o forfetari (cod. 12) viene sottratto direttamente nei corrispondenti quadri (RE, RF, RG o RD), in sede di determinazione dell’importo da indicare, rispettivamente, nei righi RE21, RF63, RG31 o RD14.

Nel caso di società partecipante a società trasparenti (articolo 5 Tuir), qualora questi ultimi soggetti abbiano già beneficiato dell’agevolazione di cui all’articolo 188-*bis* Tuir nella determinazione del reddito d’impresa, la società partecipante non può fruirne ulteriormente sulla quota dei redditi a questa imputata dai predetti soggetti.

QUADRO RU



CODICE FISCALE

[illegible]

Mod. N.

1

(I crediti da indicare
nella sezione
sono elencati
nelle istruzioni)

RU1	Dati identificativi del credito d'imposta spettante		Codice credito						
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	B2	,00)	³	,00
RU6	Credito utilizzato in compensazione con il mod. F24				,00				
RU7	Credito utilizzato ai fini	Ritenute	IVA (Periodici e acconto)	IVA (Saldo)	Imposta sostitutiva				
		¹	,00	²	,00	³	,00	⁶	,00
RU8	Credito d'imposta riversato				,00				
RU9	Credito d'imposta ceduto (da riportare nella sezione VI-B)				,00				
RU10	Credito d'imposta trasferito (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 IV

Dati relativi ai crediti d'imposta "Ricerca & Sviluppo L. 190/2014" e "Formazione 4.0"

	Credito 2018	Credito 2019
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
RU26 Credito d'imposta trasferito		,00
RU27 Credito d'imposta richiesto a rimborso	,00	
RU28 Credito d'imposta residuo (da riportare nella successiva dichiarazione)		,00

		Media storica	Ricerca intra-muros	Costi per il personale	Ricerca commissionata da soggetti esteri
RU100 "Ricerca & Sviluppo"	1	,00	2	di cui (3	4
			Ricerca extra-muros	Commissionata a soggetti esteri	
			5	di cui (6	
RU110 "Formazione 4.0"				Numero ore di formazione	Numero lavoratori
				1	2

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	IVA (Periodici e acconto)	IVA (Saldo)	Imposta sostitutiva	Comp. con il mod. F24	
		1	2	3	4	5	6
		,00	,00	,00	,00	,00	
RU405	Crediti d'imposta riversati						,00
RU406	Crediti d'imposta trasferiti (da riportare nella sezione VI-B)						,00
RU407	Crediti d'imposta residui (da riportare nella successiva dichiarazione)						00

Sezione VI-A
Crediti d'imposta
ricevuti

RUS 101 - Cedente e Importo ricevuto (per tipo di natura cessione e annualità)						Importo ricevuto
RUS01	Codice credito 1	Natura cessione 2	Anno di riferimento 3	Codice fiscale soggetto cedente 4		Importo ricevuto 5
RUS01						,00
RUS02						,00
RUS03						,00
RUS04						,00
RUS05						,00

QUADRO RU

Struttura del quadro

Sezione VI-B Crediti d'imposta trasferiti	RU506	Codice credito 1	Anno di riferimento 3	Codice fiscale soggetto cessionario 4	Importo ceduto 5	,00
	RU507					,00
	RU508					,00
	RU509					,00
	RU510					,00

Sezione VI-C Limite di utilizzo	RU512	Totale crediti da quadro RU anno 2019	Credito residuo al 1/1/2019 1	Credito spettante nel 2019 2	Totale 3	di cui eccedenze anni precedenti dal 2008 al 2018 4	Differenza 5	,00
	RU513	Totale dei crediti e contributi utilizzati in compensazione con il mod. F24 nell'anno 2019						,00
	RU514	Limite di utilizzo [250.000,00 + (700.000,00 – RU513)]						,00
	RU515	Eccedenza 2019 (da riportare nei righe da RU531 a RU534)						,00
	RU516	Totale dei crediti da quadro RU utilizzati in compensazione con il mod. F24 dal 1/1/2020 fino alla data di presentazione della presente dichiarazione						,00
Parte I Dati generali	RU517	Totale dei crediti da quadro RU utilizzati in compensazione interna per il versamento delle ritenute effettuato dal 1/1/2020 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 1/1/2020 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 1/1/2020 fino alla data di presentazione della presente dichiarazione						,00
	RU522	Totale dei crediti da utilizzare in compensazione interna nella presente dichiarazione per il versamento dell'imposta sostitutiva						,00

Parte II Verifica del limite di utilizzo in compensazione interna	RU523	Anno di formazione dell'eccedenza 1	Codice credito 2	Anno di riferimento 3	Residuo al 31/12/2018 4	Credito utilizzato nel 2019 5	Residuo al 31/12/2019 6	,00
	RU524				,00	,00		,00
	RU525				,00	,00		,00
	RU526				,00	,00		,00
	RU527				,00	,00		,00

Parte III Eccedenze dal 2008 al 2017	RU523	Anno di formazione dell'eccedenza 1	Codice credito 2	Anno di riferimento 3	Residuo al 31/12/2018 4	Credito utilizzato nel 2019 5	Residuo al 31/12/2019 6	,00
	RU524				,00	,00		,00
	RU525				,00	,00		,00
	RU526				,00	,00		,00
	RU527				,00	,00		,00

Parte IV Eccedenza 2018	RU527	Codice credito 1	Anno di riferimento 2	Ammontare eccedente 3	Credito utilizzato nel 2019 4	Residuo al 31/12/2019 5	,00
	RU528				,00	,00	,00
	RU529				,00	,00	,00
	RU530				,00	,00	,00
	RU531				,00		

Parte V Eccedenza 2019	RU531	Codice credito 1	Anno di riferimento 2	Ammontare eccedente 3	,00
	RU532				,00
	RU533				,00
	RU534				,00
	RU535				,00

Nel quadro RU devono essere esposti i dati relativi ai crediti d'imposta concessi in favore delle imprese.

STRUTTURA DEL QUADRO

Il nuovo quadro **RU del modello Redditi 2020** è composto da **cinque** sezioni:

- **Sezione I:** è riservata all'indicazione di tutti i crediti d'imposta da riportare nella presente dichiarazione dei redditi ad esclusione del credito d'imposta del "Caro Petrolio" da indicare nella sezione II. 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 righe e/o colonne possono essere compilati solamente con riferimento a taluni crediti d'imposta.

- **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 costi relativi al credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo istituito dall'articolo 3 del 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 **l'ammodernamento degli impianti calcistici**, istituito dall'articolo 1, comma 352, della L. 205/2017;
- credito d'imposta per le **erogazioni liberali destinate alla ristrutturazione di impianti sportivi**, istituito dall'articolo 1, comma 621, della L. 145/2018.
- credito d'imposta per **l'acquisto o l'adattamento degli strumenti per la memorizzazione e trasmissione telematica dei corrispettivi**, istituito dall'articolo 2, comma 6-*quiquies*, del D.Lgs. 127/2015;
- credito d'imposta a favore degli **esercenti attività commerciali che operano nel settore della vendita al dettaglio di giornali, riviste e periodici**, istituito dall'articolo 1, commi da 806 a 809, della L. 145/2018;
- credito d'imposta per **l'acquisto di veicoli elettrici e ibridi**, istituito dall'articolo 1, comma 1031, della L. 145/2018;
- credito d'imposta per **l'acquisto di motocicli elettrici e ibridi**, istituito dall'articolo 1, comma 1057, della L. 145/2018;
- credito d'imposta **per le erogazioni liberali per gli interventi di bonifica ambientale**, istituito dall'articolo 1, comma 156, della L. 145/2018;
- credito d'imposta a favore dei **rivenditori di apparati televisivi idonei alla ricezione di programmi con tecnologie trasmissive DVB-T2**, previsto dal D.M. 18 ottobre 2019 adottato in attuazione dell'articolo 1, comma 1039, lettera c), L. 205/2017;
- credito d'imposta per la **partecipazione di PMI a fiere internazionali**, istituito dall'articolo 49 del D.L. 34/2019;

Inoltre, nel quadro non è stato riportato, in quanto non vigente per l'anno 2019, il credito d'imposta per il recupero del contributo al SSN versato dagli autotrasportatori sui premi di assicurazione per la responsabilità civile per i danni derivanti dalla circolazione dei veicoli a motore adibiti al trasporto di merci aventi massa complessiva a pieno carico non inferiore a 11,5 tonnellate, previsto dalla L. 266/2005, identificato nel modello Redditi 2019 con il codice credito “38”.

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 utilizzo non deve essere applicato ai crediti d'imposta per i quali la relativa disciplina prevede espressamente che non siano assoggettati al rispetto del limite.



Il tetto previsto non si applica ai crediti d'imposta spettanti a titolo di rimborso di contributi anticipati sotto forma di sconto sul prezzo di vendita di un bene o servizio. Ai fini della verifica del limite di utilizzo nonché della determinazione dell'ammontare eccedente relativo all'anno 2019 deve essere compilata la sezione VI-C.

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, della 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. Il credito si considera inesistente quando manca, in tutto o in parte

il presupposto costitutivo e la sua inesistenza non è riscontrabile mediante il controllo automatizzato;

- nel caso di utilizzo di un'eccedenza o di un credito d'imposta esistenti in **misura superiore a quella spettante**, pari ad **euro 700.000** (o ad euro 1.000.000 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	56	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	VI-C
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

QUADRO RU

Struttura del quadro

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
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
WELFARE 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
BONUS BONIFICA AMBIENTALE	G5	I
BONUS TV/RIVENDITORI	G6	I
BONUS IMBALLAGGI RESTITUITI	G7	I
PRODOTTI DA RICICLO E RIUSO/ IMPRESE E LAVORATORI AUTONOMI	G8	I
PRODOTTI DA RICICLO E RIUSO/ RIVENDITORI	G9	I
IMPOSTE ANTICIPATE (DTA)-AGGREGAZIONI IMPRESE DEL MERIDIONE	H1	I
PARTECIPAZIONE DI PMI A FIERE	H2	I
COMMISSIONI PAGAMENTI ELETTRONICI	H3	I
INVESTIMENTI BENI STRUMENTALI NEL TERRITORIO DELLO STATO	H4	I
INVESTIMENTI BENI STRUMENTALI/ZLS	H5	I
PRODUZIONE MANUFATTI COMPOSTABILI	H6	I
ATTIVITA' DI FORMAZIONE PRODUZIONE MANUFATTI COMPOSTABILI	H7	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 rigi 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)
RU2	l'ammontare del credito d'imposta residuo, relativo all'agevolazione indicata nel rigo RU1, risultante dalla precedente dichiarazione modello Redditi 2019 (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). Il rigo va compilato anche in caso di operazioni straordinarie dall'incorporante o dal soggetto risultante dalla fusione o dal beneficiario della scissione per l'indicazione del credito d'imposta della società incorporata, fusa, o scissa. I dati del credito d'imposta ricevuto devono essere esposti nella sezione VI-A
RU5	- le colonne 1, 2 e B2, che devono essere compilate 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 "E5" Investimenti beni strumentali/ZES va indicato l'ammontare del credito spettante nel periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione in relazione alle particolari ipotesi illustrate nella descrizione dei citati crediti. In particolare: – la colonna 2 può essere compilata unicamente in presenza del credito "C4" Investimenti beni strumentali ex l. 208/2015; – la colonna B2 può essere compilata in relazione ai crediti C4" Investimenti beni strumentali ex l. 208/2015, "E3" Investimenti beni strumentali/Sisma Centro-Italia, e "E5" Investimenti beni strumentali/ZES; - nella colonna 3 va indicato l'ammontare complessivo del credito maturato nel periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione, compreso l'importo di colonna 1, colonna 2 e colonna B2.
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 e 6 l'ammontare del credito utilizzato in diminuzione delle imposte e ritenute indicate nelle predette colonne. Il rigo può essere compilato con riferimento ai crediti contraddistinti dai codici "02" Esercenti sale cinematografiche, "17" Incentivi per la ricerca scientifica e "20" Veicoli elettrici, a metano o a GPL, "85" incentivi sostituzione veicoli ex D.L. 83/2012. In particolare va indicato: - nella colonna 1, l'ammontare del credito utilizzato in diminuzione delle ritenute alla fonte sulle retribuzioni dei lavoratori dipendenti dovute per l'anno 2019. Il rigo non può essere compilato con riferimento ai crediti contraddistinti dai codici "20" e "85"; - nelle colonne 2 e 3, l'ammontare del credito utilizzato in diminuzione, rispettivamente, dei versamenti periodici e dell'acconto e del versamento del saldo dell'Iva dovuta per l'anno 2019; - nella colonna 6, l'ammontare del credito utilizzato in diminuzione dell'imposta sostitutiva di cui alla L. 342/2000 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 ai sensi dell'articolo 1260 c.c.. I dati identificativi dei soggetti cessionari nonché l'importo del credito ceduto devono essere esposti nella sezione VI-B. Per l'individuazione dei crediti che possono essere oggetto di cessione si rinvia alla descrizione dei singoli crediti d'imposta
RU10	• ammontare del credito d'imposta distribuito ai propri soci o associati. L'anno di maturazione del credito d'imposta trasferito va esposto nella sezione VI-B
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, RU10 e RU11. Per le modalità e termini di utilizzo del credito residuo si rinvia alle istruzioni relative a ciascun credito d'imposta; • 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.

Teleriscaldamento con biomassa ed energia geotermica	
DENOMINAZIONE	
Rif. normativo	articolo 8, c.10, L. 448/98; articolo 4, D.L. 268/2000; articolo 60, L. 342/2000; articolo 29, L. 388/2000; articolo 6, D.L. 356/2001; articolo 1, comma 394, lettera d), L. 296/2006; articolo 1, comma 240, L.244/2007; articolo 2, comma 12, L. 203/2008; D.P.C.M. 20 febbraio 2014
Codice credito	01
Descrizione	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	
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. • colonna 3: ammontare del credito maturato nel periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione ai sensi dell'articolo 8 della L. 448/1998, già compreso nell'importo di colonna 1.
RU11	• importo del credito richiesto a rimborso.

Esercenti sale cinematografiche	
DENOMINAZIONE	
Rif. normativo	articolo 20, D.Lgs. 60/1999; D.I. 310/2000; L. 220/2016
Codice credito	02
Descrizione	Con il codice 2 va indicato l'importo residuo del credito d'imposta riconosciuto in favore degli esercenti delle sale cinematografiche. Tale credito veniva 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").

QUADRO RU

Sezione I – Crediti d'imposta

Per la determinazione del credito il periodo di riferimento è ancorato al regime contabile adottato dall'esercente ai fini della liquidazione dell'Iva. Per effetto di quanto disposto dall'articolo 1 del DPCM 20/2/2014, a decorrere dal 2014 l'importo agevolato, calcolato 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 il citato articolo 20 del D.Lgs. 60/1999.

Alle **colonne 2 e 3** del rigo RU7 va indicato l'ammontare del credito utilizzato in diminuzione rispettivamente dei versamenti periodici e dell'acconto e del versamento del saldo Iva dovuta per l'anno 2019.

I righi RU5, RU7 colonne 1 e 6, RU9 e RU11 non possono essere compilati.



Il credito d'imposta riconosciuto ai sensi dell'articolo 18 della L. 220/2016 alle imprese di esercizio cinematografico, commisurato agli introiti derivanti dalla programmazione, va indicato con il codice "D7".

DENOMINAZIONE	INCENTIVI OCCUPAZIONALI
Rif. normativo	articolo 7, L. 388/2000; articolo 2, D.L. 209/2002; articolo 63, L. 289/2002; articolo 1, comma 412, lettera b), L. 266/2005
Codice credito	03
Descrizione	Con il codice 3 deve essere indicato l'importo residuo del credito d'imposta 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 della L. 388/2000 e dall'articolo 63, comma 1, lettera a), primo periodo, della 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) della L. 289/2002, fruibile previo assenso dell'Agenzia delle entrate. Il credito d'imposta per le assunzioni nelle aree svantaggiate è fruibile nel rispetto della normativa comunitaria in materia di aiuti "de minimis". Il credito d'imposta "automatico" è utilizzabile in F24 mediante i codici tributo "6732" – "6733" – "6744" – "6745" – "6751" – "6758"; il credito fruibile ad istanza è utilizzabile tramite i codici tributo "6752" – "6753" – "6754" – "6755" – "6756" – "6757". Nella sezione possono essere compilati solamente i righi RU2, RU3, RU6, RU8 e RU12 ed, in particolare, nel rigo RU6 va indicato l'ammontare complessivo del credito utilizzato in compensazione ai sensi del D.Lgs. 241/1997 nel periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione tramite i codici tributo sopra indicati.

DENOMINAZIONE	ESERCIZIO DI SERVIZIO TAXI
Rif. Normativo	articolo 20, D.L. 331/93; D.Lgs. 504/95; articolo 1, D.L. 265/2000; articolo 23, L. 388/2000; D.P.C.M. 20 febbraio 2014
Codice credito	05

Descrizione	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 2019 deve essere indicato, a pena di decadenza, nel modello Redditi 2020. 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. Nel rigo RU6 va indicato l'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"; nel rigo RU11, l'ammontare del credito d'imposta per il quale si chiede il rilascio del buono d'imposta. I righi RU5 colonne 1, 2 e B2, RU7 e RU9 non possono essere compilati.

DENOMINAZIONE	INVESTIMENTI IN AGRICOLTURA
Rif normativo	articolo 11, D.L. 138/2002; articolo 69, L. 289/2002
Codice credito	09
Descrizione	Con il codice 9 deve essere indicato il credito d'imposta residuo relativo agli investimenti in agricoltura, realizzati entro il 31 dicembre 2006 ed indicati nell'istanza accolta dall'Agenzia delle entrate negli anni 2002, 2003 e/o 2004. Il credito d'imposta residuo riferito agli investimenti avviati anteriormente alla data dell'8 luglio 2002 deve essere posto nella sezione X indicando il codice credito "VS". Il credito d'imposta è utilizzabile in F24 mediante il codice tributo "6743". Nella sezione possono essere compilati solamente i righi RU2, RU3, RU6, RU8, RU10 e RU12.

DENOMINAZIONE	INVESTIMENTI
Rif. Normativo	articolo 8, L. 388/2000; articolo 10, D.L. 138/2002; articolo 62, L. 289/2002; articolo 1, comma 412, L. 266/2005.
Codice credito	VS
Descrizione	Investimenti realizzati ai sensi dell'articolo 8 della L. 388/2000 Il codice VS deve essere utilizzato per l'indicazione del credito residuo relativo agli investimenti avviati prima dell'8 luglio 2002. Tale credito è fruibile, in via automatica, nei limiti e nelle misure determinate con i D.M. 2 aprile 2003 e 6 agosto 2003 e con le delibere del CIPE n. 19/2004 e n. 34/2005, (codice tributo "6734"). Si ricorda che il codice credito "VS" identifica anche il credito residuo relativo agli investimenti in agricoltura, limitatamente a quelli avviati prima dell'8 luglio 2002 (il credito residuo relativo agli investimenti in agricoltura indicati nell'istanza accolta dall'Agenzia delle entrate negli anni 2002, 2003 e/o 2004 deve essere riportato nella presente sezione utilizzando il codice credito "09"). Nella presente sezione con il codice credito "VS" possono essere compilati esclusivamente i righi RU2, RU3, RU6, RU8, RU10 e RU12.

DENOMINAZIONE	INVESTIMENTI
Rif. normativo	articolo 10, D.L. 138/2002; articolo 62, L. 289/2002; articolo 1, comma 412, L. 266/2005
Codice credito	TS
Descrizione	Investimenti realizzati ai sensi dell'articolo 10 del D.L. 138/2002 (in relazione all'istanza presentata nel 2002). Il codice TS deve essere utilizzato per l'indicazione del credito residuo relativo agli investimenti avviati a decorrere dall'8 luglio 2002 (codice tributo "6742"). Nella sezione con il codice credito "TS" possono essere compilati solamente i righi RU2, RU3, RU6, RU8, RU10 e RU12.

DENOMINAZIONE	INCENTIVI PER LA RICERCA SCIENTIFICA
Rif. normativo	articolo 5, L. 449/97; D.Lgs. 297/99, articolo 14 D.M. 593/2000 articolo 1, comma 583, lettera d), L. 147/2013
Codice credito	17
Descrizione	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 concessi 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 decorrere dal periodo d'imposta 2014. Il codice tributo utilizzabile per la compensazione in modello F24 è il "6701" . I righi RU5, colonne 1 e 2, RU7, colonna 1, RU9 e RU11 non possono essere compilati.

DENOMINAZIONE	VEICOLI ELETTRICI A METANO O A GPL
Rif. normativo	articolo 1, comma 2, D.L. 324/97; D.M. 256/1998; articolo 6, comma 4, L. 140/1999; articolo 145, comma 6, L. 388/2000; D.M. 5 aprile 2001; articolo 28, L. 273/2002; D.M. 183/2003; articolo 1, comma 53 e 54, L. 239/2004; articolo 5 <i>sexies</i> , D.L. 203/2005; D.I. 2 marzo 2006; articolo 2, comma 59, D.L. 262/2006, come sostituito dall'articolo 1, comma 238, L. 296/2006; D.P.C.M. 20 febbraio 2014

Codice credito	20
Descrizione	Con il codice 20 va indicato il 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 autoveicoli 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. Tale 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". Il credito d'imposta può essere ceduto ai sensi dell'articolo 1260 del c.c.. I righi RU5 e RU11 non possono essere compilati.

DENOMINAZIONE	ASSUNZIONE LAVORATORI DETENUTI
Rif. normativo	articolo 4, L. 193/2000; D.L. 78/2013; D.L. 101/2013; D.L. 146/2013; D.I. 87/2002; D.I. 148/2014
Codice credito	24
Descrizione	La L. 193/2000, ha previsto un credito d'imposta a favore delle imprese che assumono lavoratori detenuti per un periodo superiore a 30 giorni. Il credito spetta per un importo mensile pari a 516,46 euro per ciascun lavoratore assunto e in misura proporzionale alle giornate di lavoro prestate ovvero in misura proporzionale alle ore se assunti con contratto di lavoro a tempo parziale. Il credito spetta anche nei sei mesi successivi alla cessazione dello stato di detenzione. A decorrere dall'anno 2015 trova applicazione il decreto del Ministro della giustizia n. 148 del 24 luglio 2014, pubblicato nella G.U. del 22 ottobre 2014, mentre il Provvedimento dell'Agenzia delle entrate del 27 novembre 2015 definisce modalità di utilizzo in compensazione del credito. Il credito d'imposta è cumulabile con altri benefici, ed è utilizzabile in compensazione ai sensi del D.Lgs. 241/1997. Per la fruizione del credito d'imposta, il modello F24 deve essere presentato esclusivamente mediante i servizi telematici offerti dall'Agenzia delle entrate, utilizzando il codice tributo "6858". Nella sezione possono essere compilati esclusivamente i righi RU2, RU3, RU5 colonna 3, RU6, RU8, RU10 e RU12. In particolare nel rigo RU5, colonna 3, va indicato l'ammontare del credito maturato nel periodo d'impresa nei limiti dell'importo concesso dal Ministero della Giustizia.

DENOMINAZIONE	MEZZI ANTINCEDIO E AUTOAMBULANZE
Rif. normativo	articolo 20, D.L. 269/2003
Codice credito	28

QUADRO RU

Sezione I – Crediti d'imposta

Descrizione	L'articolo 20 del D.L. 269/2003, ha previsto a favore delle associazioni di volontariato e delle Onlus un contributo per l'acquisto di autoambulanze e mezzi antincendio nella misura del 20% del prezzo complessivo di acquisto, mediante corrispondente riduzione del medesimo prezzo praticata dal venditore. Il venditore, a sua volta, può recuperare le somme corrispondenti alla riduzione praticata mediante compensazione, utilizzando il codice tributo "6769". Il credito d'imposta può essere ceduto ai sensi dell'articolo 1260 del c.c.. Nella sezione possono essere compilati esclusivamente i righi RU2, RU3, RU5 colonna 3, RU6, RU8, RU9, RU10 e RU12.

DENOMINAZIONE	SOFTWARE PER FARMACIE
Rif. normativo	articolo 50, comma 6, D.L. 269/2003; 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. 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, mediante il codice tributo "6779". Nella sezione possono essere compilati esclusivamente i righi RU2, RU3, RU5 colonna 3, RU6, RU8, RU10 e RU12.

DENOMINAZIONE	ROTTAMAZIONE AUTOVEICOLI PER IL TRASPORTO PROMISCOUO
Rif. normativo	articolo 1, comma 224, L. 296/2006; articolo 13, D.L. 7/2007
Codice credito	41
Descrizione	Va indicato l'importo residuo del credito. La L. 296/2006 ha previsto per gli autoveicoli per il trasporto promiscuo, immatricolati come «euro 0» o «euro 1» consegnati ad un demolitore dal 1° gennaio 2007 al 31 dicembre 2007, la concessione, a fronte della presentazione del certificato di avvenuta rottamazione rilasciato da centri autorizzati, di un contributo pari al costo di demolizione e comunque nei limiti di 80 euro per ciascun veicolo. Tale contributo è anticipato dal centro autorizzato che ha effettuato la rottamazione il quale recupera il corrispondente importo mediante credito d'imposta da utilizzare in compensazione utilizzando il codice tributo "6794". Nella sezione possono essere compilati esclusivamente i righi RU2, RU3, RU6, RU8 RU9, RU10 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. 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 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. Questi ultimi recuperano il contributo mediante credito d'imposta da utilizzare in compensazione utilizzando il codice tributo "6795". Nella sezione possono essere compilati esclusivamente i righi RU2, RU3, RU6, RU8, RU9, RU10 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. La L. 296/2006, all'articolo 1, comma 227, ha previsto la concessione di un contributo di 2.000 euro sostituzione, realizzata attraverso la demolizione, di veicoli immatricolati come «euro 0» o «euro 1» con veicoli nuovi a minore impatto ambientale di peso complessivo non superiore a 3,5 tonnellate, immatricolato come «euro 4» o «euro 5». L'agevolazione 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 ottenevano 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 "6796". Nella sezione possono essere compilati esclusivamente i righi RU2, RU3, RU6, RU8, RU9, RU10 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. 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 a 1.500 euro, incrementato di ulteriori 500 euro nel caso in cui il veicolo acquistato, nell'alimentazione ivi considerata, abbia emissioni di CO2 inferiori a 120 grammi per chilometro. L'agevolazione spettava 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. 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 con il codice tributo "6797". Nella sezione possono essere compilati esclusivamente i righi RU2, RU3, RU6, RU8, RU9, RU10 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. La L. 296/2006, all'articolo 1, comma 236, 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 a motocicli nuovi da immatricolare entro il 31 marzo 2008. Tale contributo veniva anticipato dal venditore, il quale lo recupera mediante credito d'imposta da utilizzare in compensazione utilizzando il codice tributo "6798". Nella sezione possono essere compilati esclusivamente i righe RU2, RU3, RU6, RU8, RU9, RU10 e RU12.

DENOMINAZIONE	PROMOZIONE PUBBLICITARIA IMPRESE AGRICOLE
Rif. normativo	articolo 1, commi da 1088 a 1090, L. 296/2006; articolo 42 D.L. 159/2007; articolo 1 D.L. 171/2008.
Codice credito	48
Descrizione	Va indicato l'importo residuo del credito. L'articolo 1, commi da 1088 a 1090, della L. 296/2006, come sostituito dall'articolo 1 del D.L. 171/2008 riconosce per gli anni 2008 e 2009 alle imprese agricole ed agro-alimentari un credito d'imposta per la promozione all'estero dei prodotti di qualità. Il credito compete nella misura del 50% del valore degli investimenti, in eccedenza rispetto alla media degli analoghi investimenti realizzati nei tre periodi di imposta precedenti. Alle imprese diverse dalle piccole e medie imprese che producono prodotti agroalimentari non ricompresi nell'allegato I del Trattato istitutivo della Comunità europea il credito di imposta è riconosciuto nei limiti del regolamento (CE) n. 1998/2006 della Commissione, del 15 dicembre 2006, relativo agli aiuti di importanza minore "de minimis". Il decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministro delle politiche agricole alimentari e forestali, 24 luglio 2009 (pubblicato nella Gazzetta Ufficiale del 5 gennaio 2010) ha disciplinato le modalità di accesso all'agevolazione, prevedendo l'obbligo della presentazione al Ministero delle politiche agricole alimentari e forestali di un'apposita istanza per la richiesta di attribuzione del credito d'imposta. Il credito d'imposta deve essere indicato, a pena di decadenza, sia nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta nel corso del quale il contributo è concesso sia nelle dichiarazioni relative ai periodi d'imposta nei quali il credito è utilizzato. Il credito d'imposta è utilizzabile esclusivamente in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del D.Lgs. 241/1997, mediante il codice tributo "6825". Nella sezione possono essere compilati esclusivamente i righe RU2, RU3, RU6, RU8, RU10 e RU12.

DENOMINAZIONE	RICERCA E SVILUPPO
Rif. normativo	articolo 1, commi da 280 a 283, L. 296/2006; articolo 1, comma 66, L. 244/2007; D.L. 185/2008; D.I. 4 marzo 2011.
Codice credito	49
Descrizione	Con il codice credito “49” va indicato il credito residuo relativo all'attribuzione alle imprese di un credito d'imposta in relazione ai costi sostenuti per attività di ricerca e sviluppo, a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2006 e fino alla chiusura del periodo d'imposta in corso alla data del 31 dicembre 2009. Il credito concesso spetta: • nella misura del 10% dei costi sostenuti, • nella misura del 40% se i costi di ricerca e sviluppo si riferiscono a contratti stipulati con Università ed Enti pubblici di ricerca. Ai fini della determinazione del credito d'imposta, i costi non possono superare l'importo di 50 milioni di euro per ciascun periodo d'imposta. Il credito d'imposta è utilizzabile in compensazione mediante il codice tributo “6808” ed è fruibile, ai sensi del D.I. 4 marzo 2011, mediante indicazione nel modello F24 come anno di riferimento, l'anno 2011. A tale credito d'imposta non si applica limite di utilizzo annuale (250.000 euro) introdotto dall'articolo 1, comma 53, L. 244/2007. Nella sezione possono essere compilati esclusivamente i righi RU2, RU3, RU6, RU8, RU10 e RU12.

DENOMINAZIONE	AGRICOLTURA 2007
Rif. normativo	articolo 1, comma 1075, L. 296/2006; D.M. 6 luglio 2007.
Codice credito	50
Descrizione	Con il codice “50” vanno indicati 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). 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. Il D.M. ha poi previsto l'obbligo della presentazione di un'apposita istanza all'Agenzia delle entrate; possono pertanto beneficiare del credito d'imposta i soggetti che hanno ottenuto dall'Agenzia delle entrate l'accoglimento dell'istanza di attribuzione del credito (Mod. IIA). Il contributo è utilizzabile esclusivamente in compensazione successivamente alla comunicazione di avvenuto riconoscimento del medesimo. I righi RU5, RU7, RU9 e RU11 non possono essere compilati.

DENOMINAZIONE	IMPRESE DI AUTOTRASPORTO MERCI
Rif. normativo	articolo 12 D.L. 81/2007; D.P.R. 227/2007
Codice credito	51
Descrizione	Con il codice "51" va indicato l'importo residuo del credito d'imposta concesso alle imprese di autotrasporto merci. In particolare: • il regolamento approvato con D.P.R. 227/2007, ha individuato le risorse finanziarie da assegnare mediante credito d'imposta e la tipologia di spese ammissibili; • il decreto del Ministro dei trasporti n. 206/2007 ha definito le modalità di accesso al beneficio, prevedendo l'obbligo della presentazione di apposita istanza al Ministero dei trasporti; • il decreto Interministeriale del 5 marzo 2008 ha disciplinato le modalità di fruizione del credito d'imposta; • il decreto del Ministro delle infrastrutture e dei trasporti del 25 marzo 2010 ha disposto l'assegnazione delle risorse aggiuntive stanziato dall'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. Il credito è utilizzabile in compensazione tramite il codice tributo "6810". Nella sezione possono essere compilati esclusivamente i righe RU2, RU3, RU6, RU8, RU10 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 L. 244/2007, 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 veniva riconosciuta a favore delle PMI commerciali di vendita al dettaglio e all'ingrosso e di quelle di somministrazione di alimenti e bevande e spetta nella misura dell'80% del costo sostenuto e, comunque, fino ad un importo massimo di 3.000 euro per ciascun beneficiario. Possono beneficiare dell'agevolazione le imprese che hanno ottenuto dall'Agenzia delle entrate l'assenso in relazione all'istanza presentata, utilizzando il modello "IMS". Il credito deve essere indicato, a pena di decadenza, sia nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta nel quale lo stesso è stato concesso sia nelle dichiarazioni dei redditi relative ai periodi d'imposta nei quali il credito è stato utilizzato. Il credito d'imposta è utilizzabile in compensazione con utilizzo del codice tributo "6804". Nella sezione possono essere compilati esclusivamente i righe RU2, RU3, RU6, RU8, RU10 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. Il D.M. 6.2.2008 ha disciplinato le modalità di riconoscimento del credito. Il credito spettava, 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 a ciascun periodo d'imposta. Hanno diritto al contributo i rivenditori di generi di monopolio che hanno ottenuto dall'Agenzia delle entrate l'assenso in relazione all'istanza presentata utilizzando il modello "IMS". Il credito d'imposta deve essere indicato, a pena di decadenza, sia nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta nel quale lo stesso è stato concesso sia nelle dichiarazioni relative ai periodi d'imposta nei quali il credito è stato utilizzato. Il credito d'imposta è utilizzabile in compensazione utilizzando il codice tributo "6805". Nella sezione possono essere compilati esclusivamente i rigli RU2, RU3, RU6, RU8, RU10 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. L'articolo 1, commi da 539 a 547, della L. 244/2007, 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: • a 333 euro per ciascun lavoratore assunto e per ciascun mese; • a 416 euro in caso di lavoratrici donne rientranti nella definizione di lavoratore svantaggiato di cui all'articolo 2, lettera f), punto XI, del regolamento (CE) n. 2204/2002 della Commissione, del 5 dicembre 2002, per ciascun mese. Beneficiano dell'agevolazione i datori di lavoro che hanno trasmesso all'Agenzia delle entrate l'istanza di attribuzione del credito, utilizzando i modelli "IAL" e "R/IAL", e ne hanno ottenuto l'accoglimento. La fruizione del credito d'imposta concesso per gli anni 2009 e 2010 è subordinata alla presentazione da parte dei beneficiari, dal 1° febbraio al 31 marzo di ciascuno degli anni 2009, 2010 e 2011, della comunicazione (mod. C/IAL) attestante il mantenimento del livello occupazionale annuale. Il credito d'imposta è utilizzabile in compensazione utilizzando il codice tributo "6807". Nella sezione possono essere compilati esclusivamente i rigli RU2, RU3, RU6, RU8, RU10 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 a 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, tramite il codice tributo "6800". Nella sezione possono essere compilati esclusivamente i righi RU2, RU3, RU6, RU8, RU9, RU10 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: • la proroga fino al 31 marzo 2008 dell'agevolazione relativa alla concessione del contributo, pari a 80 euro per l'acquisto di un motociclo nuovo di categoria «euro3», con contestuale sostituzione (e demolizione) di un motociclo appartenente alla categoria «euro 0». • la concessione di un contributo di 300 euro per l'acquisto di un motociclo fino a 400 centimetri cubici di cilindrata nuovo di categoria «euro 3», con contestuale sostituzione di un motociclo o di un ciclomotore di categoria «euro 0». Tale contributo è anticipato dal venditore, il quale lo recupera mediante credito d'imposta da utilizzare in compensazione, tramite il codice tributo "6801". Nella sezione possono essere compilati esclusivamente i righi RU2, RU3, RU6, RU8, RU9, RU10 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: • 700 euro, se il veicolo rottamato appartiene alla categoria «euro 0»; • 800 euro in caso di acquisto di autovetture nuove di categoria «euro 4» o «euro 5» che emettono non oltre 120 grammi di CO2 per chilometro; • 1.200 euro nel caso di demolizione di due autoveicoli di proprietà di persone appartenenti allo stesso nucleo familiare, secondo quanto attestato dal relativo stato di famiglia, purché conviventi.

	Il contributo spettava per l'acquisto, risultante da contratto stipulato a decorrere dal 1° gennaio 2008 e fino al 31 dicembre 2008, di veicoli nuovi da immatricolare entro il 31 marzo 2009. Tale contributo 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 tramite il codice tributo "6802". Nella sezione possono essere compilati esclusivamente i righi RU2, RU3, RU6, RU8, RU9, RU10 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: • 1.500 euro, se il veicolo è di massa massima inferiore a 3000 chilogrammi, • 2.500 euro, se lo stesso ha massa massima da 3000 e fino a 3500 chilogrammi. L'agevolazione spetta per l'acquisto, risultante da contratto stipulato a decorrere dal 1° gennaio 2008 e fino al 31 dicembre 2008 ed immatricolati non oltre il 31 marzo 2009. Tale contributo 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, tramite il codice tributo "6803". Nella sezione possono essere compilati esclusivamente i righi RU2, RU3, RU6, RU8, RU9, RU10 e RU12.

DENOMINAZIONE	NUOVI INVESTIMENTI IN AREE SVANTAGGIATE
Rif. normativo	articolo 1, commi 271- 279, L. 296/2006; D.L. 97/2008; D.P.C.M. 20 febbraio 2014
Codice credito	62
Descrizione	Con il codice credito "62" deve essere indicato l'importo residuo del credito d'imposta spettante alle imprese alle imprese che effettuano nuovi investimenti destinati alle strutture produttive situate nelle aree svantaggiate (Calabria, Campania, Puglia, Sicilia, Basilicata, Sardegna, Abruzzo e Molise). L'agevolazione è riconosciuta per gli investimenti facenti parte di un progetto d'investimento iniziale, realizzati nel periodo dal 1° gennaio 2007 al 31 dicembre 2013. Sono agevolabili i beni strumentali nuovi, appartenenti alle seguenti categorie: • macchinari, impianti, diversi da quelli infissi al suolo, ed attrezzature varie; • brevetti concernenti nuove tecnologie di prodotti e processi produttivi, • programmi informatici, limitatamente alle piccole e medie imprese. Possono beneficiare del credito d'imposta i soggetti che hanno presentato il formulario contenente i dati degli investimenti agevolabili, utilizzando il modello FAS, ed hanno ottenuto dall'Agenzia delle entrate il nulla osta alla fruizione del credito; tali soggetti ammessi al beneficio possono utilizzare il credito d'imposta, a decorrere dall'anno per il quale il credito è concesso.

	Il credito d'imposta è utilizzabile 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". A partire dal 1° gennaio 2010, al credito d'imposta non si applica il limite di utilizzo previsto dall'articolo 1, comma 53, della L. 244/2007.

DENOMINAZIONE	TASSA AUTOMOBILISTICA AUTOTRASPORTATORI
Rif. normativo	articolo 83 <i>bis</i> , comma 26 D.L. 112/2008
Codice credito	63
Descrizione	L'articolo 83-<i>bis</i>, comma 26, del D.L. 112/2008, ha riconosciuto alle imprese autorizzate all'autotrasporto di merci un credito d'imposta corrispondente a quota parte dell'importo pagato quale tassa automobilistica per l'anno 2008 per ciascun veicolo, posseduto e utilizzato per la predetta attività, di massa complessiva non inferiore a 7,5 tonnellate. Il credito d'imposta ammontava: • al 35% dell'importo pagato come tassa automobilistica per il 2008 per ciascun veicolo di massa massima complessiva compresa tra 7,5 e 11,5 tonnellate; • al 70% dell'importo pagato come tassa automobilistica per il 2008 per ciascun veicolo di massa massima complessiva superiore a 11,5 tonnellate. Il credito d'imposta competeva nel rispetto del Regolamento (CE) n. 1998/2006 della Commissione del 15 dicembre 2006, entro il limite complessivo di 100.000 euro nell'arco di tre esercizi finanziari ed è utilizzabile in compensazione mediante il codice tributo "6809". Con il codice 63 va riportato nella sezione l'ammontare residuo del credito maturato nel 2008. Il credito d'imposta spettante per le tasse automobilistiche versate per gli anni 2009 e 2010 va indicato nella presente sezione utilizzando i codici credito 74 (credito 2009) e 77 (credito 2010). Nella sezione possono essere compilati esclusivamente i rigli RU2, RU3, RU6, RU8, RU10 e RU12.

DENOMINAZIONE	SOSTITUZIONE AUTOVETTURE ED AUTOVEICOLI PER TRASPORTO PROMISCOO 2009
Rif. normativo	articolo 1, comma 1 D.L. 5/2009
Codice credito	69
Descrizione	Il D.L. 5/2009, ha previsto un contributo pari a 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 spettava 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 e competeva nel rispetto della normativa comunitaria in materia di aiuti "de minimis". 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 "6812". Nella sezione vanno indicati l'importo residuo e gli utilizzi effettuati nel periodo d'imposta di riferimento della presente dichiarazione. Nella sezione possono essere compilati esclusivamente i rigli RU2, RU3, RU6, RU8, RU9, RU10 e RU12.

DENOMINAZIONE	SOSTITUZIONE AUTOVEICOLI ED AUTOCARAVAN 2009
Rif. normativo	articolo 1, comma 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, lettere c), d), f), g), ed m), del 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, lettere 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". Nella sezione possono essere compilati esclusivamente i righi RU2, RU3, RU6, RU8, RU9, RU10 e RU12.

DENOMINAZIONE	ACQUISTO AUTOVETTURE A GAS METANO AD IDROGENO OVVERO CON ALIMENTAZIONE ELETTRICA NEL 2009
Rif. normativo	articolo 1, comma 3 D.L. 5/2009
Codice credito	71
Descrizione	Il D.L. 5/2009, ha previsto, per l'acquisto di autovetture nuove di fabbrica ed omologate dal costruttore per la circolazione mediante alimentazione, esclusiva o doppia, del motore con gas metano, nonché mediante alimentazione elettrica ovvero ad idrogeno, fermo restando quanto disposto dall'articolo 1, commi 228 e 229, della L. 296/2006, un aumento del contributo di 1.500 euro nel caso in cui il veicolo acquistato abbia emissioni di CO2 non superiori a 120 grammi per chilometro. L'agevolazione spettava per i veicoli nuovi acquistati con contratto stipulato a decorrere dal 7 febbraio 2009 e fino al 31 dicembre 2009, purché immatricolati non oltre il 31 marzo 2010. Le imprese costruttrici o importatrici del veicolo nuovo rimborsano al venditore l'importo del contributo e recuperano detto importo mediante credito d'imposta da utilizzare in compensazione mediante il codice tributo "6814". Nella sezione possono essere compilati esclusivamente i righi RU2, RU3, RU6, RU8, RU9, RU10 e RU12.

DENOMINAZIONE	ACQUISTO AUTOCARRI ALIMENTATI A GAS METANO 2009
Rif. normativo	articolo 1, comma 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 a 4.000 euro, per l'acquisto di veicoli di cui all'articolo 54, comma 1, lettera d), del D.Lgs. 285/1992, di massa massima fino a 3.500 chilogrammi, di categoria euro 4 o euro 5, nuovi di fabbrica ed omologati dal costruttore per la circolazione mediante alimentazione, esclusiva o doppia, del motore con gas metano. L'agevolazione spetta per i veicoli nuovi acquistati con contratto stipulato a decorrere dal 7 febbraio 2009 e fino al 31 dicembre 2009, purché immatricolati non oltre il 31 marzo 2010 e competeva nel rispetto della normativa comunitaria in materia di aiuti "de minimis".

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"**).

Nella sezione possono essere compilati esclusivamente i rigli RU2, RU3, RU6, RU8, RU9, RU10 e RU12.

DENOMINAZIONE	SOSTITUZIONE MOTOCICLI E CICLOMOTORI
Rif. normativo	articolo 1, comma 5 D.L. 5/2009
Codice credito	73
Descrizione	Il D.L. 5/2009, ha previsto la concessione di un contributo di 500 euro per l'acquisto di un motociclo fino a 400 c.c. di cilindrata nuovo di categoria "euro 3" con contestuale rottamazione di un motociclo o di un ciclomotore di categoria "euro 0" o "euro 1". L'agevolazione spettava 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 e competeva nel rispetto della normativa comunitaria in materia di aiuti "de minimis". Il venditore recupera l'importo riconosciuto al compratore mediante credito d'imposta da utilizzare in compensazione (codice tributo "6816"). Nella sezione possono essere compilati esclusivamente i rigli RU2, RU3, RU6, RU8, RU9, RU10 e RU12.

DENOMINAZIONE	TASSA AUTOMOBILISTICA AUTOTRASPORTATORI 2009
Rif. normativo	articolo 15, comma 8- <i>septies</i> D.L. 78/2009
Codice credito	74
Descrizione	Va indicato l'importo residuo del credito. L'articolo 15, comma 8-<i>septies</i>, del D.L. 78/2009, riconosce alle imprese autorizzate all'autotrasporto di merci un credito d'imposta corrispondente a quota parte dell'importo pagato quale tassa automobilistica per l'anno 2009 per ciascun veicolo, di massa complessiva non inferiore a 7,5 tonnellate, posseduto e utilizzato per la predetta attività. Il credito d'imposta è pari al: • 38,50% dell'importo pagato quale tassa automobilistica per l'anno 2009 per ciascun veicolo di massa massima complessiva compresa tra 7,5 e 11,5 tonnellate; • 77% dell'importo pagato quale tassa automobilistica per l'anno 2009 per ciascun veicolo di massa massima complessiva superiore a 11,5 tonnellate. Il credito d'imposta compete nel rispetto dei limiti ed alle condizioni previsti per gli "aiuti di importo limitato" dalla Comunicazione della Commissione europea del 22 gennaio 2009, come modificata dalla Comunicazione del 25 febbraio 2009, e dalla decisione C(2009)2477 del 28 maggio 2009 della Commissione europea relativa all'aiuto di Stato N 248/2009 nonché dal decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri del 3 giugno 2009. Possono beneficiare dell'agevolazione i soggetti che, prima della fruizione del credito, hanno presentato all'Agenzia delle entrate apposita dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà, utilizzando il modello allegato al citato provvedimento dell'Agenzia delle entrate 6 agosto 2009. Il credito d'imposta è utilizzabile in compensazione mediante il codice tributo "6819". Il credito d'imposta spettante per le tasse automobilistiche versate per gli anni 2008 e 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. Nella sezione possono essere compilati esclusivamente i rigli RU2, RU3, RU6, RU8, RU10 e RU12.

DENOMINAZIONE	MEZZI PESANTI AUTOTRASPORTATORI
Rif. normativo	articolo 17, comma 35- <i>undecies</i> e 35- <i>duodecies</i> D.L. 78/2009
Codice credito	75
Descrizione	Va indicato l'importo residuo del credito. L'articolo 17, commi 35-<i>undecies</i> e 35-<i>duodecies</i>, 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. Il credito d'imposta è utilizzabile in compensazione mediante il codice tributo "6822". Nella sezione possono essere compilati esclusivamente i righi RU2, RU3, RU6, RU8, RU10 e RU12.

DENOMINAZIONE	TASSA AUTOMOBILISTICA AUTOTRASPORTATORI 2010
Rif. normativo	articolo 15, comma 8- <i>septies</i> , D.L. 78/2009
Codice credito	77
Descrizione	Nella presente sezione va indicato, con il codice credito "77" l'ammontare residuo del credito d'imposta riconosciuto alle imprese di autotrasporto merci per il recupero della tassa automobilistica pagata per l'anno 2010. La misura del credito d'imposta spettante è stata stabilita con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate n. 121369/2010. 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. Nella sezione possono essere compilati esclusivamente i righi RU2, RU3, RU6, RU8, RU10 e RU12.

DENOMINAZIONE	RICERCA SCIENTIFICA
Rif. normativo	articolo 1 D.L. 70/2011; D.P.C.M. 20 febbraio 2014
Codice credito	81
Descrizione	Il credito d'imposta per la ricerca scientifica è stato istituito dall'articolo 1 del D.L. 70/2011, convertito, con modificazioni, dalla L. 106/2011. Per gli anni 2011 e 2012 è previsto un credito d'imposta a favore delle imprese che finanziano progetti di ricerca in Università ovvero enti pubblici di ricerca. Le modalità applicative dell'agevolazione sono disciplinate dal provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 9 settembre 2011. Il credito d'imposta 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-<i>ter</i>) e h-<i>quater</i>) del medesimo articolo 17 (per l'individuazione delle fattispecie escluse, si veda il provvedimento dell'Agenzia delle entrate del 9 settembre 2011).

	Il credito non è soggetto al limite annuale di utilizzo di cui all'articolo 1, comma 53, della L. 244/2007. Il credito d'imposta è utilizzabile in F24 mediante il codice tributo 6835. I righi RU5, RU7, RU9 e RU11 non possono essere compilati.

DENOMINAZIONE	INCENTIVI SOSTITUZIONE VEICOLI
Rif. normativo	articolo 17-<i>decies</i> D.L. 83/2012; articolo 1, comma 422 L. 228/2012; articolo 39, comma 1 lettera b) n. 8 D.L. 133/2014; articolo 1, comma 222 L. 190/2014.
Codice credito	85
Descrizione	L'articolo 17-<i>decies</i> del D.L. 83/2012, convertito dalla Legge 134/2012, ha previsto per gli anni 2013, 2014 e 2015 un contributo a favore dei soggetti che acquistano un veicolo nuovo e consegnano per la rottamazione un veicolo usato. Per effetto di quanto disposto dall'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. 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. 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. Nel rigo RU6 va indicato l'ammontare complessivo del credito utilizzato in compensazione con il modello F24 mediante i codici tributo "6832", "6838" e "6839" nel periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione. L'importo compensato con il modello F24 va riportato unicamente nel rigo RU6 e non deve essere esposto anche nel rigo RU7. In quest'ultimo rigo, va indicato l'importo del credito che si intende utilizzare in dichiarazione in diminuzione delle imposte e ritenute risultanti dalle dichiarazioni medesime e non compensato con il modello F24. I rigi RU5, RU7, colonna 6, e RU11 non possono essere compilati.

DENOMINAZIONE	NUOVE ASSUNZIONI PERSONALE ALTAMENTE QUALIFICATO
Rif. normativo	articolo 24 D.L. 83/2012; D.I. 23/10/2013; D.D. 28 luglio 2014; D.D. 10 ottobre 2014; articolo 1 comma 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). 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. 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". 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 righe RU2, RU3, RU6, RU8, RU10 e RU12.

DENOMINAZIONE	INCENTIVI RICOSTRUZIONE / SISMA MAGGIO 2012 / IMPRESE E LAVORATORI AUTONOMI
Rif. normativo	articolo 67- <i>octies</i> D.L. 83/2012; articolo 1, comma 9- <i>septies</i> , D.L. 74/2014
Codice credito	87
Descrizione	Credito d'imposta a favore delle imprese e dei lavoratori autonomi per la ricostruzione, il ripristino o la sostituzione dei beni danneggiati dal sisma del 20 e 29 maggio 2012. L'articolo 67-<i>octies</i> del D.L. 83/2012, modificato dal D.L. 74/2014, ha previsto a favore delle imprese e dei lavoratori autonomi danneggiati dagli eventi sismici del 20 e 29 maggio 2012 la concessione di contributi, sotto forma di credito d'imposta, per i costi sostenuti entro il 31 dicembre 2014 per la sostituzione, il ripristino o la ricostruzione, dell'azienda, dello studio professionale e delle attrezzature e macchinari utilizzati per l'attività d'impresa o di lavoro autonomo distrutti, inagibili o danneggiati dal sisma. Con i decreti del Ministro dell'economia e delle finanze 23 dicembre 2013 e 3 ottobre 2014 sono disciplinate le modalità di accesso al contributo. Beneficiano del credito d'imposta, i soggetti che hanno validamente presentato l'istanza all'Agenzia delle entrate, utilizzando il modello approvato con il provvedimento del Direttore della medesima Agenzia dell'11 aprile 2014. Il credito di imposta è fruibile esclusivamente in compensazione ai sensi dell'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 righe RU2, RU3, RU6, RU8, RU10 e RU12.

DENOMINAZIONE	PROMOZIONE OPERE MUSICALI
Rif. normativo	articolo 7 D.L. 91/2013; articolo 6, comma 1- <i>bis</i> , D.L. 83/2014; D.M. 2/12/2014; provvedimento Agenzia delle entrate 23 dicembre 2015; articolo 5, comma 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. 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 resa permanente (articolo 5, comma 3, L. 175/2017). La medesima legge ha esteso il credito d'imposta, dapprima previsto per le opere prime e seconde, 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, nei termini definiti dal predetto decreto (dal 1 gennaio al 28 febbraio dell'anno successivo a quello di commercializzazione dell'opera). 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" . Nella sezione possono essere compilati solamente i righi RU2, RU3, RU5, colonna 3, RU6, RU8, RU10 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
Rif. normativo	articolo 4 D.L. 145/2013; 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- <i>bis</i> del D.Lgs. 152/2006, aventi ad oggetto la realizzazione di interventi di messa in sicurezza e bonifica dei siti di interesse nazionale .

	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. 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. 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 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, RU10 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; articolo 1, comma 11, L. 190/2014
Codice credito	A3
Descrizione	Con il codice credito "A3", va indicato il credito d'imposta per le erogazioni liberali effettuate 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 degli enti o istituzioni pubbliche senza scopo di lucro, che svolgono esclusivamente attività nello spettacolo ed 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). 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: • 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;

	• 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.
	Inoltre, per effetto di quanto disposto dall'articolo 5, comma 1, della L. 175/2017; il credito d'imposta è riconosciuto anche per le agevolazioni liberali a favore delle istituzioni concertistico-orchestrali, dei teatri nazionali, dei teatri a 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. Il credito d'imposta spetta nella misura del 65% delle erogazioni liberali effettuate. Il credito d'imposta è riconosciuto ai soggetti titolari di reddito di impresa nel limite del 5 per mille dei ricavi annui. Il credito di imposta è ripartito in tre quote annuali di pari importo ed è utilizzabile, dai soggetti titolari di reddito d'impresa, in compensazione ai sensi dell'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. 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. Il credito è utilizzabile con il modello di pagamento F24 mediante il codice tributo "6842". Nella sezione possono essere compilati i righi RU2, RU3, RU5 colonna 3, RU6, RU8, RU10 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. Il credito d'imposta spettante per le erogazioni liberali effettuate dai soggetti non titolari di reddito d'impresa va indicato nel quadro RN, rigo RN23.

DENOMINAZIONE	RESTAURO SALE CINEMATOGRAFICHE
Rif. normativo	articolo 6 D.L. 83/2014; D.I. 12.02.2015; articolo 1 comma 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 ripristino, il restauro e l'adeguamento strutturale e tecnologico delle sale cinematografiche, esistenti almeno dal 1° gennaio 1980. La Legge di Stabilità per il 2016 ha abrogato tali disposizioni. 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 D.Lgs. 241/1997, 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".

	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. 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 rigli RU2, RU3, RU6, RU8, RU9, RU10 e RU12 .

DENOMINAZIONE	DIGITALIZZAZIONE ESERCIZI RICETTIVI
Rif. normativo	articolo 9, D.L. 83/2014; 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). Il credito d'imposta è fruibile nel rispetto dei limiti di cui al regolamento (UE) n. 1407/2013 della Commissione europea del 18 dicembre 2013, relativo agli aiuti "de minimis". Il decreto del Ministro dei beni e delle attività culturali e del turismo di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze del 12 febbraio 2015 definisce le modalità attuative dell'agevolazione. Beneficiano del credito d'imposta i soggetti che hanno presentato istanza al Ministero dei beni e delle attività culturali e del turismo ed hanno ottenuto dal predetto Ministero il riconoscimento dell'agevolazione. Il credito d'imposta è ripartito in tre quote annuali di pari importo ed è utilizzabile in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del 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. Per la compensazione del credito mediante il modello F24 va utilizzato il codice tributo "6855". Il credito d'imposta non rileva ai fini delle imposte sui redditi, dell'imposta regionale sulle attività produttive e ai fini del rapporto di cui agli articoli 61 e 109, comma 5, del Tuir.
Modalità di compilazione	Nella sezione possono essere compilati i rigli RU2, RU3, RU6, RU8, RU10 e RU12.

DENOMINAZIONE	RIQUALIFICAZIONE STRUTTURE TURISTICO-ALBERGHIERE
Rif. normativo	articolo 10, D.L. 83/2014; D.I. 07.05.2015; articolo 1, comma 320 L. 208/2015; articolo 1, comma 1 D.L. 86/2018
Codice credito	A6
Descrizione	Con il codice credito "A6" , va indicato l'importo residuo del credito d'imposta a favore delle strutture ricettive esistenti alla data del 1° gennaio 2012 per i periodi d'imposta 2014, 2015 e 2016, per la riqualificazione e il miglioramento delle strutture medesime (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 3 quote annali di più importo. Il credito d'imposta relativo ai periodi d'imposta 2017 e 2018 spetta nella misura del 65% e va ripartito in due quote annali 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 "<i>de minimis</i>". Il decreto del Ministro dei beni e delle attività culturali e del turismo, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, con il Ministro dello sviluppo economico e con il Ministro delle infrastrutture e dei trasporti, del 7 maggio 2015 definisce le modalità attuative dell'agevolazione per i periodi 2014, 2015 e 2016. Il D.M. 20.12.2017 definisce invece le modalità attivate dall'agevolazione per i periodi d'imposta 2017 e 2018. Il credito d'imposta, originariamente previsto a favore delle imprese alberghiere, è stato esteso dalla legge di bilancio 2017 agli agriturismo 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. Beneficiano del credito d'imposta i soggetti che hanno presentato istanza al Ministero dei beni e delle attività culturali e del turismo ed hanno ottenuto dal predetto Ministero il riconoscimento dell'agevolazione. Il credito d'imposta è ripartito in tre quote annuali di pari importo ed è utilizzabile in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del 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. Per la compensazione del credito mediante il modello F24 va utilizzato il codice tributo "6850". Il credito d'imposta non rileva ai fini delle imposte sui redditi, dell'imposta regionale sulle attività produttive e ai fini del rapporto di cui agli articoli 61 e 109, comma 5, del Tuir.
Modalità di compilazione	Nella sezione possono essere compilati i rigli RU2, RU3, RU6, RU8, RU10 e RU12 .

DENOMINAZIONE	COMMERCIO ELETTRONICO SETTORE AGRICOLO
Rif. normativo	articolo 3 comma 1 D.L. 91/2014; D.I. 273/2015
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). Il decreto del Ministro delle politiche agricole alimentari e forestali, di concerto con il Ministro dello sviluppo economico e con il Ministro dell'economia e delle finanze, n. 273 del 13 gennaio 2015 disciplina le modalità di applicazione dell'agevolazione. Beneficiano del credito d'imposta i soggetti che hanno presentato istanza al Ministero delle politiche agricole alimentari e forestali ed hanno ottenuto dal predetto Ministero il riconoscimento dell'agevolazione (circolare MIPAAF dell'8 ottobre 2015 prot. n. 67351).

	Il credito d'imposta è utilizzabile esclusivamente in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del 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". 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 rigli RU2, RU3, RU6, RU8, RU10 e RU12 .

DENOMINAZIONE	SVILUPPO NUOVI PRODOTTI SETTORE AGRICOLO
Rif. normativo	articolo 3 comma 3 D.L. 91/2014; D.I. 272/2015
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 nel periodo d'imposta in corso al 31.12.2014 e nei 2 successivi 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. 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 rigli RU2, RU3, RU6, RU8, RU10 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. Il credito è fruibile in F24 con il codice tributo "6856". Nella sezione possono essere compilati i rigli RU2, RU3, RU6, RU8, RU10 e RU12.

DENOMINAZIONE	BENI CAPITALI AUTOTRASPORTATORI
Rif. normativo	articolo 32- <i>bis</i> 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-<i>bis</i> del D.L. 133/2014). 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". 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 rigli RU2, RU3, RU6, RU8, RU10 e RU12 .

DENOMINAZIONE	FORMAZIONE AUTOTRASPORTATORI
Rif. normativo	articolo 32- <i>bis</i> 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". 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 rigli RU2, RU3, RU5 colonna 3, RU6, RU8, RU10 e RU12 .

DENOMINAZIONE	RICERCA E SVILUPPO
Rif. normativo	articolo 3 D.L. 145/2013; articolo 1 comma 35, L. 190/2014; articolo 1 commi 15 e 16, L. 232/2016; articolo 8 commi 1 e 2, D.L. 87/2018; articolo 1 commi 70 e 71, L. 145/2018 articolo 1, comma 209, L. 160/2019
Codice credito	B9
Descrizione	Con il codice credito “B9” , va indicato il credito d'imposta per le spese in attività di ricerca e sviluppo istituito dall'articolo 1, comma 35 della L. 190/2014. 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 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 delle misure del credito, nonché l'astensione dell'ambito oggettivo e soggettivo.
	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: • l'utilizzo del credito d'imposta, subordinatamente all'avvenuto adempimento degli obblighi di certificazione; • 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; • 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.
	L'articolo 1, comma 209, della L. 160/2019, ha anticipato il termine di scadenza dell'agevolazione, fissandolo al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2019 . 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. 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” . 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, RU10 e RU12. 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: • 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;

	• nella colonna 2, l'ammontare complessivo dei costi agevolabili sostenuti nel periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione per attività di ricerca e sviluppo <i>intra-muros</i>, specificando nella colonna 3 l'importo relativo al costo del personale impiegato nelle predette attività; • 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-<i>bis</i> dell'articolo 3 del decreto-legge n. 145/2013); • nella colonna 5, l'ammontare complessivo dei costi agevolabili sostenuti nel periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione per attività di ricerca e sviluppo <i>extra-muros</i>, specificando nella colonna 6 l'importo relativo alla ricerca commissionata a soggetti non residenti.

DENOMINAZIONE	NEGOZIAZIONE E ARBITRATO
Rif. normativo	articolo 21- <i>bis</i> D.L. 83/2015; articolo 1 comma 618, L. 208/2015; D.M. 23.12.2015; D.M. 30.03.2017
Codice credito	C2
Descrizione	Con il codice credito "C2" va indicato nella presente sezione il credito d'imposta previsto dall'articolo 21-<i>bis</i> 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, RU10 e RU12. In particolare nel rigo RU5 colonna 3, va indicato l'ammontare del credito d'imposta riconosciuto dal Ministero di Giustizia nel 2020.

DENOMINAZIONE	SOSTITUZIONE AUTOCARAVAN
Rif. normativo	articolo 1 comma 85 e 86 L. 208/2015
Codice credito	C3
Descrizione	Con il codice credito “C3” nella presente sezione va indicato l'importo residuo del credito d'imposta 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 1° gennaio 2016 e fino al 31 dicembre 2016 e immatricolati entro il 31 marzo 2017. Il decreto del Ministro delle infrastrutture e dei trasporti, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, 13 settembre 2016 (modificato dal decreto 16 novembre 2016) definisce le modalità di attuazione del credito d'imposta. 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. Per la compensazione del credito d'imposta deve essere utilizzato il codice tributo “6875”.
Modalità di compilazione	Nella sezione possono essere compilati esclusivamente i rigli RU2, RU3, RU6, RU8, RU10 e RU12 .

DENOMINAZIONE	INVESTIMENTI IN BENI STRUMENTALI
Rif. normativo	articolo 1 commi 98 -108 L. 208/2015; articolo 7- <i>quater</i> 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 1° 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.



L'articolo 1, comma 319, della L. 160/2019, ha prorogato al 31 dicembre 2020 il credito di imposta.

	La misura agevolativa ha avuto attuazione con il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate 24 marzo 2016, 14 aprile 2017, 29 dicembre 2017 e 9 agosto 2019. 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. 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". 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 RU2, RU3, RU5, RU6, RU8, RU10 e RU12. In particolare, nel rigo RU5 va indicato: • nelle colonne 1, 2 e 2B, l'importo del credito d'imposta maturato in relazione ai costi sostenuti, rispettivamente, nel periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2016, al 31 dicembre 2017 e al 31 dicembre 2018, 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; • 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 entro il termine di presentazione della dichiarazione. Nella colonna 3 vanno riportati anche gli importi indicati nelle colonne 1, 2 e B2.

DENOMINAZIONE	STRUMENTI MUSICALI
Rif. normativo	articolo 1 comma 984 L. 208/2015; articolo 1 comma 626, L. 232/2016; articolo 1 comma 643, L. 205/2017
Codice credito	C5
Descrizione	Con il codice credito "C5", nella presente sezione va indicato l'importo residuo del credito 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. I provvedimenti del Direttore dell'Agenzia delle entrate dell'8 marzo 2016, del 14 marzo 2017 e del 19 marzo 2018 disciplinano le modalità di attuazione del credito d'imposta per gli anni 2016, 2017 e 2018, prevedendo 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. 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, RU6, RU8, RU10 e RU12 .

DENOMINAZIONE	SCHOOL-BONUS
Rif. normativo	articolo 8 commi 145-150 L. 107/2015; L. 208/2015; L. 232/2016
Codice credito	C7
Descrizione	Con il codice credito “C7”, va indicato il credito d'imposta residuo 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. Il credito d'imposta spettava nella misura del: • 65% delle erogazioni liberali effettuate in ciascuno dei due periodi d'imposta successivi a quello in corso al 31 dicembre 2015; • 50% delle erogazioni liberali effettuate nel periodo di imposta successivo al quello in corso al 31 dicembre 2017. Le erogazioni liberali erano agevolabili nel limite massimo di 100.000 euro per ciascun periodo d'imposta. 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. 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. 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, RU6, RU8, RU10 e RU12 .

DENOMINAZIONE	INTERVENTI DI BONIFICA DELL'AMIANTO
Rif. normativo	Articolo 56 L. 221/2015
Codice credito	C8
Descrizione	Con il codice credito “C8”, va indicato l'importo residuo del credito d'imposta 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”.

	Possono beneficiare del credito d'imposta i soggetti che hanno presentato dal 16.11.2016 al 31.03.2017 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. 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. 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". Al credito d'imposta non si applica il limite di utilizzo di cui all'articolo 1, comma 53, della L. 244/2007.
Modalità di compilazione	Nella sezione possono essere compilati i righi RU3, RU6, RU8, RU10 e RU12 .

DENOMINAZIONE	ADEGUAMENTO TECNOLOGICO TRASMISSIONE DATI IVA
Rif. normativo	articolo 4 comma 2, D.L. 193/2016
Codice credito	D1
Descrizione	Con il codice credito "D1" va indicato l'importo residuo del credito d'imposta per l'adeguamento tecnologico finalizzato all'effettuazione delle comunicazioni dei dati delle fatture emesse e ricevute e delle liquidazioni Iva periodiche, istituito dall'articolo 4, comma 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. 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'opzione per la trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi giornalieri è riconosciuto un ulteriore credito di 50 euro. 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. Il credito d'imposta è riconosciuto nel rispetto della disciplina europea sugli aiuti «de minimis». Per la compensazione del credito mediante il modello F24 devono essere utilizzati i seguenti codici tributo: • "6881" relativo al contributo di euro 100; • "6882" relativo al contributo di euro 50.
Modalità di compilazione	Nella sezione possono essere compilati esclusivamente i righi RU2, RU3, RU6, RU10 e RU12 .

DENOMINAZIONE	TAX CREDIT PRODUZIONE OPERE CINEMATOGRAFICHE
Rif. 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. 15.3.2018 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 "6883". 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.
Modalità di compilazione	Nella sezione possono essere compilati esclusivamente i righi RU2, RU3, RU5, colonna 3, RU6, RU8, RU9, RU10 e RU12. In particolare nel rigo RU9, colonna 1, va indicato l'ammontare del credito d'imposta ceduto ai sensi degli articoli 1260 e ss. 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
Rif. normativo	articolo 19, L. 220/2016
Codice credito	D3
Descrizione	Con il codice credito "D3" va indicato 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. Il D.M. 15.3.2018 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 "6888". 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.
Modalità di compilazione	Nella sezione possono essere compilati esclusivamente i righi RU2, RU3, RU5, colonna 3, RU6, RU8, RU9, RU10 e RU12. In particolare, nel rigo RU9, colonna 1, va indicato l'ammontare del credito d'imposta ceduto ai sensi degli articoli 1260 e ss. 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 GLI INVESTITORI ESTERNI
Rif. 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. Il D.M. 15.3.2018 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". 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.
Modalità di compilazione	Nella sezione possono essere compilati esclusivamente i righi RU2, RU3, RU5, colonna 3, RU6, RU8, RU9, RU10 e RU12. In particolare nel rigo RU9, colonna 1, 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 ss. 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
Rif. 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. 15.3.2018 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 "6885". 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.
Modalità di compilazione	Nella sezione possono essere compilati esclusivamente i righi RU2, RU3, RU5, colonna 3, RU6, RU8, RU9, RU10 e RU12. In particolare nel rigo RU9, colonna 1, va indicato l'ammontare del credito d'imposta ceduto ai sensi degli articoli 1260 e ss. 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
Rif. 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 comma1, 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. Il D.M. 15.3.2018 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 codice tributo “6886”. 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.
Modalità di compilazione	Nella sezione possono essere compilati esclusivamente i righi RU2, RU3, RU5, colonna 3, RU6, RU8, RU9, RU10 e RU12. In particolare nel rigo RU9, colonna 1, va indicato l'ammontare del credito d'imposta ceduto ai sensi degli articoli 1260 e ss. 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 POTENZIAMENTO OFFERTA CINEMATOGRAFICA
Rif. 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. Il D.M. 15.3.2018 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 “6887”. 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.
Modalità di compilazione	Nella sezione possono essere compilati esclusivamente i rigi RU3, RU5, colonna 3, RU6, RU8, RU9 e RU12. In particolare nel rigo RU9, colonna 1, va indicato l'ammontare del credito d'imposta ceduto ai sensi degli articoli 1260 e ss. del codice civile. I dati identificativi dei soggetti cessionari nonché l'importo del credito ceduto devono essere esposti nella sezione VI-B.

QUADRO RU

Sezione I – Crediti d'imposta

DENOMINAZIONE	TAX CREDIT PRODUZIONE OPERE TV E WEB
Rif. normativo	articolo 15 L. 220/2016; 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. Con decreto del Ministro dei beni e delle attività culturali e del turismo del 15 marzo 2018 sono disciplinate 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 il codice tributo “6884”. 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.
Modalità di compilazione	Nella sezione possono essere compilati esclusivamente i righi RU2, RU3, RU5, colonna 3, RU6, RU8, RU9, RU10 e RU12. In particolare nel rigo RU9, colonna 1 , va indicato l'ammontare del credito d'imposta ceduto ai sensi degli articoli 1260 e ss. 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
Rif. normativo	articolo 18- <i>quater</i> D.L. 8/2017; articolo 44, comma 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-<i>quater</i> del D.L. 8/2017, come modificato dall'articolo 44, comma 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.
 La legge di bilancio 2020 ha prorogato la durata dell'agevolazione fino al 31 dicembre 2020 (articolo 1, comma 218, della L. 160/2019).	
	La misura agevolativa è stata autorizzata dalla Commissione europea con decisione C(2018) 1661 final del 6 aprile 2018. Beneficiano del credito d'imposta i soggetti che hanno presentato all'Agenzia delle entrate l'apposita comunicazione, secondo le modalità definite con il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate 9 agosto 2019, 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, tramite il codice tributo “6905”.

Modalità di compilazione	Nella sezione possono essere compilati i righi RU2, RU3, RU5, colonne B2 e 3 , RU6, RU8, RU10 e RU12. In particolare, nel rigo RU5 va indicato: • nella colonna B2, l'importo del credito d'imposta maturato in relazione ai costi sostenuti nel periodo d'imposta precedente a quello cui si riferisce la presente dichiarazione qualora la fruizione del credito d'imposta sia stata autorizzata dall'Agenzia delle entrate successivamente al termine di presentazione della relativa dichiarazione ed entro il termine di presentazione della presente dichiarazione; • 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 entro il termine di presentazione della presente dichiarazione. Nella colonna 3 va riportato anche l'importo indicato nella colonna B2.

DENOMINAZIONE	INVESTIMENTI PUBBLICITARI
Rif. normativo	articolo 57- <i>bis</i> D.L. 50/2017; D.L. 148/2017; articolo 1, comma 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-<i>bis</i> 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. Il decreto del Presidente del Consiglio dei ministri n. 90/2018, ha definito le modalità e i criteri di attuazione della misura agevolativa. 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". L'articolo 3-<i>bis</i> del D.L. 59/2019, ha modificato la disciplina del credito d'imposta e ha stabilizzato la misura a decorrere dal 2019. 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 il codice tributo "6900".
Modalità di compilazione	Nella sezione possono essere compilati i righi RU2, RU3, RU5, colonna 3, RU6, RU8, RU10 e RU12. 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 per gli investimenti pubblicitari effettuati sulla stampa quotidiana e periodica e sulle emittenti televisive e radiofoniche locali nell'anno 2019.

DENOMINAZIONE	INVESTIMENTI BENI STRUMENTALI/ZES
Rif. normativo	articolo 5 D.L. 91/2017
Codice credito	E5
Descrizione	Con il codice credito "E5" va indicato il credito d'imposta per l'acquisizione di beni strumentali destinati a strutture produttive ubicate nelle zone economiche speciali (ZES), previsto dall'articolo 5 del D.L. 91/2017 . La norma ha disposto che alle imprese operanti nei predetti territori il credito d'imposta istituito dall'articolo 1, commi da 98 a 108, della L. 208/2015 si applichi fino al 2020 nel limite massimo, per ciascun progetto di investimento, di 50 milioni di euro.
 La legge di bilancio 2020 ha prorogato la durata dell'agevolazione fino al 31 dicembre 2022 (articolo 1, comma 316, della L. 160/2019).	
	Beneficiano del credito d'imposta i soggetti che hanno presentato all'Agenzia delle entrate l'apposita comunicazione , secondo le modalità definite con il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate, 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, tramite il codice tributo "6906" .
Modalità di compilazione	Nella sezione possono essere compilati i righe RU2, RU3, RU5, colonne B2 e 3, RU6, RU8, RU10 e RU12. In particolare, nel rigo RU5 va indicato: - nella colonna B2, l'importo del credito d'imposta maturato in relazione ai costi sostenuti nel periodo d'imposta precedente a quello cui si riferisce la presente dichiarazione, qualora la fruizione del credito d'imposta sia stata autorizzata dall'Agenzia delle entrate successivamente al termine di presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta precedente a quello cui si riferisce la presente dichiarazione ed entro il termine di presentazione della presente dichiarazione; - 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 entro il termine di presentazione della presente dichiarazione. Nella colonna 3 va riportato anche l'importo indicato nella colonna B2.

DENOMINAZIONE	TAX CREDIT LIBRERIE
Rif. normativo	articolo 1, comma 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. 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. Il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate 12 dicembre 2018 definisce le modalità di utilizzo del credito d'imposta.

	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. 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». Il credito d'imposta è utilizzabile esclusivamente in compensazione ai sensi dell'articolo 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, RU10 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	AMMODERNAMENTO STADI
Rif. normativo	articolo 1, comma 352, L. 205/2017
Codice credito	F1
Descrizione	Con il codice credito "F1" va indicato il credito d'imposta riconosciuto, a decorrere dal 2018, alle società appartenenti alla Lega di serie B , alla Lega Pro e alla Lega nazionale dilettanti che hanno beneficiato della mutualità per gli interventi di ristrutturazione degli impianti calcistici, previsto dall' articolo 1, comma 352, della L. 205/2017 . Con il D.M. 28 marzo 2018 state sono stabilite le modalità di attuazione della misura agevolativa. Beneficiano del credito d'imposta i soggetti che, entro il 31 marzo dell'anno successivo a quello di realizzazione degli interventi , presentano apposita domanda all'Ufficio per lo Sport presso la Presidenza del Consiglio dei Ministri e ottengono dal predetto Ufficio il riconoscimento del contributo . Il credito d'imposta è utilizzabile esclusivamente in compensazione ai sensi dell' articolo 17 del D.Lgs. 241/1997 , utilizzando il codice tributo "6907" . 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».
Modalità di compilazione	Nella sezione possono essere compilati i righi RU3, RU5 colonna 3, RU6, RU8, RU10 e RU12. In particolare, nel rigo RU5, colonna 3 , va indicato l'ammontare del credito d'imposta riconosciuto dall'Ufficio per lo Sport presso la Presidenza del Consiglio dei Ministri nel periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione.

DENOMINAZIONE	SPORT-BONUS
Rif. normativo	articolo 1, comma 363, L. 205/2017; articolo 1, comma 621, L. 145/2018 articolo 1, comma 177, L. 160/2019
Codice credito	F2
Descrizione	Con il codice credito "F2" va indicato il credito d'imposta spettante per le erogazioni liberali in denaro effettuate dai soggetti titolari di reddito d'impresa nell'anno 2019 per interventi di manutenzione e restauro di impianti sportivi pubblici e per la realizzazione di nuove strutture sportive pubbliche, previsto dall'articolo 1, comma 621, della L. 145/2018.

	Il credito spetta in misura pari al 65% delle erogazioni liberali, nei limiti del 10 per mille dei ricavi annui. Con decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 30 aprile 2019 sono stabilite le modalità di attuazione del credito d'imposta per l'anno 2019. Possono beneficiare del credito d'imposta i soggetti che hanno presentato nel 2019 apposita domanda all'Ufficio per lo Sport presso la Presidenza del Consiglio dei Ministri e hanno ottenuto il riconoscimento del contributo. Al credito d'imposta di cui al citato comma 621 della L. 145/2018 non si applicano i limiti previsti dall'articolo 1, comma 53, della L. 244/2007, e dall'articolo 34 della L. 388/2000. L'articolo 1, comma 177, della L. 160/2019, prevede il riconoscimento del credito d'imposta anche per l'anno 2020. Il credito d'imposta è utilizzabile esclusivamente in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del D.Lgs. 241/1997, in tre quote annuali di pari importo. Per la compensazione del credito d'imposta con il modello F24 deve essere utilizzato il codice tributo "6892".
Modalità di compilazione	Nella sezione possono essere compilati i righe RU3, RU5 colonna 3, RU6, RU8, RU10 e RU12. In particolare, nel rigo RU5, colonna 3, va indicato l'ammontare del credito d'imposta riconosciuto dall'Ufficio per lo Sport presso la Presidenza del Consiglio dei Ministri nel periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione.
Nel rigo va indicato anche credito d'imposta per le erogazioni liberali in denaro effettuate dai soggetti titolari di reddito d'impresa nell'anno 2018 per interventi di restauro o ristrutturazione di impianti sportivi pubblici, previsto dall'articolo 1, commi da 363 a 366, della L. 205/2017, le cui modalità attuative sono disciplinate dal DPCM 23 aprile 2018. Il credito d'imposta spettante per le erogazioni liberali effettuate nel 2019 dai soggetti non titolari di reddito d'impresa va indicato nel quadro RN, rigo RN24.	

DENOMINAZIONE	ESERCENTI IMPIANTI DISTRIBUZIONE CARBURANTE
Rif. normativo	articolo 1, comma 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% 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, comma 6, del decreto del Presidente della Repubblica n. 605/1973, istituito dall'articolo 1, commi 924 e 925, della L. 205/2017. Ai sensi dell'articolo 16 del D.L. 34/2019, il credito d'imposta spetta per le cessioni di carburanti effettuate nei confronti sia di esercenti attività d'impresa, arte e professioni sia di consumatori finali. Nel caso in cui gli esercenti non contabilizzino separatamente le commissioni addebitate per le transazioni effettuate diverse da quelle per cessioni di carburante, il credito d'imposta spetta per la quota parte delle commissioni calcolata in base al rapporto tra il volume d'affari annuo derivante da cessioni di carburante e il volume d'affari annuo complessivo. 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». 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. 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 rigli RU2, RU3, RU5 colonna 3, RU6, RU8, RU10 e RU12.

DENOMINAZIONE	FORMAZIONE 4.0
Rif. normativo	articolo 1, comma 46, L. 205/2017; articolo 1, commi 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 2017, previsto dall'articolo 1, commi da 46 a 56, della L. 205/2017. 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. 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. L'incentivo è concesso nel rispetto dei limiti e delle condizioni previsti dal regolamento (UE) n. 651/2014 della Commissione, del 17 giugno 2014. 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. 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”. Al credito d'imposta non si applicano i limiti di cui all'articolo 1, comma 53, della L. 244/2007 e all'articolo 34 della L. 388/2000.
Modalità di compilazione	Nella sezione possono essere compilati i rigli RU2, RU3, RU5 colonna 3, RU6, RU8, RU10 e RU12.



Per effetto di quanto disposto dall'articolo 6, comma 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:

- nella **colonna 1**, il **numero totale delle ore** impiegate dai lavoratori dipendenti nelle attività di formazione agevolabili, in qualità di discenti e di docenti;
- 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.

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.

	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).

DENOMINAZIONE	ADEGUAMENTO TECNOLOGICO INVIO CORRISPETTIVI
Rif. normativo	articolo 2, comma 6- <i>quinquies</i> , D.Lgs. 127/2015
Codice credito	F9
Descrizione	Con il codice credito "F9" va indicato il credito d'imposta per l'acquisto o l'adattamento degli strumenti per la memorizzazione e trasmissione telematica dei corrispettivi, istituito dall'articolo 2, comma 6-<i>quinquies</i>, del D.Lgs. 127/2015, come modificato dall'articolo 17, comma 1, lettera c), del D.L. 119/2018, convertito, con modificazioni, dalla L. 136/2018 e dall'articolo 1, comma 55, della L. 145/2018. Il credito è riconosciuto in misura pari al 50% della spesa sostenuta negli anni 2019 e 2020, per un massimo di euro 250 in caso di acquisto e di euro 50 in caso di adattamento, per ogni strumento. Il provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate del 28 febbraio 2019 disciplina le modalità attuative del credito d'imposta Il credito è utilizzabile esclusivamente in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del D.Lgs. 241/1997. Per la compensazione con modello F24 va utilizzato il codice tributo "6899". Al credito d'imposta non si applicano i limiti di cui all'articolo 1, comma 53, della L. 244/2007, e di cui all'articolo 34 della L. 388/2000 e il suo utilizzo è consentito a decorrere dalla prima liquidazione periodica dell'Iva successiva al mese in cui è stata registrata la fattura relativa all'acquisto o all'adattamento degli strumenti ed è stato pagato, con modalità tracciabile, il relativo corrispettivo.
Modalità di compilazione	Nella sezione possono essere compilati esclusivamente i righi RU3, RU5, colonna 3, RU6, RU8, RU10 e RU12. Il rigo RU2 può essere compilato solo dai soggetti con periodo d'imposta 2019/2020.

DENOMINAZIONE	ESERCENTI EDICOLE (TAX CREDIT EDICOLE)
Rif. normativo	articolo 1, comma 806, L. 145/2018
Codice credito	G1
Descrizione	Con il codice credito "G1", nella presente sezione va indicato il credito d'imposta riconosciuto per gli anni 2019 e 2020 agli esercenti attività commerciali che operano nel settore della vendita al dettaglio di giornali, riviste e periodici, previsto dall'articolo 1, commi da 806 a 809, della L. 145/2018. Il credito d'imposta è parametrato agli importi pagati a titolo di Imu, Tasi, Cosap e Tari con riferimento ai locali dove si svolge l'attività di vendita di giornali, riviste e periodici al dettaglio, nonché alle eventuali spese di locazione e spetta nella misura massima di 2.000 euro. Con il decreto del Presidente del Consiglio dei ministri, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze 31 maggio 2019, sono stabilite le modalità di attuazione della misura agevolativa. Possono beneficiare del credito d'imposta i soggetti che hanno presentato apposita domanda al Dipartimento per l'informazione e l'editoria, tra il 1° e il 30 settembre di ciascuno anno agevolato, e hanno ottenuto il riconoscimento del contributo. 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».

	Il credito d'imposta è utilizzabile esclusivamente in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del D.Lgs. 241/1997, utilizzando il codice tributo "6913" .. Il credito d'imposta è indicato nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta di concessione del beneficio.
Modalità di compilazione	Nella sezione possono essere compilati i righi RU3, RU5 colonna 3, RU6, RU8, RU10 e RU12.

DENOMINAZIONE	ECOBONUS VEICOLI ELETTRICI E IBRIDI
Rif. normativo	articolo 1, comma 1031, L. 145/2018 articolo 12, comma 2, D.L. 124/2019
Codice credito	G2
Descrizione	Con il codice credito "G2", va indicato il credito d'imposta previsto dall'articolo 1, comma 1031, della L. 145/2018, come modificato dall'articolo 12 comma 2 del D.L. 34/2019 per l'acquisto, anche in locazione finanziaria: • dal 1° marzo 2019 al 31 dicembre 2021; • di veicoli di categoria M1 nuovi di fabbrica, con emissioni di biossido di carbonio fino a 70 g/KM; • con prezzo risultante dal listino prezzi ufficiale della casa automobilistica produttrice inferiore a 50.000 euro Iva esclusa. Il contributo è corrisposto all'acquirente del veicolo dal rivenditore sotto forma di sconto sul prezzo di vendita. Le imprese costruttrici o importatrici del veicolo nuovo rimborsano al venditore l'importo del contributo e recuperano tale importo quale credito d'imposta, utilizzabile esclusivamente in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del D.Lgs. 241/1997. Al credito d'imposta non si applicano i limiti di cui all'articolo 34 della L. 388/2000, e all'articolo 1, comma 53, della L. 244/2007. Con decreto del Ministro dello sviluppo economico, di concerto con il Ministro delle infrastrutture e dei trasporti e il Ministro dell'economia e delle finanze, del 20 marzo 2019 sono definite le modalità di attuazione del credito d'imposta. Il credito d'imposta è utilizzabile in compensazione con il modello F24, mediante il codice tributo "6903".
Modalità di compilazione	Nella sezione possono essere compilati esclusivamente i rigli RU3, RU5, colonna 3, RU6, RU8, RU10 e RU12.

DENOMINAZIONE	ECOBONUS MOTOCICLI ELETTRICI E IBRIDI
Rif. normativo	articolo 1, comma 1057, L. 145/2018 articolo 10- <i>bis</i> D.L. 34/2019; articolo 12, comma 1, D.L. 124/2019
Codice credito	G3
Descrizione	Con il codice credito "G3", nella presente sezione va indicato il credito d'imposta previsto dall'articolo 1, comma 1057, della L. 145/2018, per l'acquisto nell'anno 2019 di veicoli elettrici o ibridi nuovi di fabbrica, di potenza inferiore o uguale a 11 kW, delle categorie L1 e L3, con contestuale rottamazione di un veicolo delle medesime categorie. Il contributo è riconosciuto anche per gli acquisti effettuati nell'anno 2020 ai sensi dell'articolo 12, comma 1, del D.L. 124/2019. Con decreto del Ministro dello sviluppo economico, di concerto con il Ministro delle infrastrutture e dei trasporti e il Ministro dell'economia e delle finanze, del 20 marzo 2019 sono definite le modalità di attuazione del credito d'imposta.

	Il contributo è corrisposto all'acquirente del veicolo dal rivenditore sotto forma di sconto sul prezzo di vendita. Le imprese costruttrici o importatrici del veicolo nuovo rimborsano al venditore l'importo del contributo e recuperano tale 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 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. Ai fini dell'utilizzo del credito d'imposta, l'articolo 4, comma 4, del citato decreto prevede che il credito è utilizzato in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del D.Lgs. 241/1997. Per l'utilizzo mediante il modello F24 è stato istituito il codice tributo "6904".
Modalità di compilazione	Nella sezione possono essere compilati esclusivamente i righi RU3, RU5, colonna 3, RU6, RU8, RU10 e RU12 .

DENOMINAZIONE	BONUS BONIFICA AMBIENTALE
Rif. normativo	articolo 1, comma 156, L. 145/2018
Codice credito	G5
Descrizione	Con il codice credito "G5", nella presente sezione va indicato il credito d'imposta per le erogazioni liberali in denaro effettuate, nei periodi d'imposta successivi a quello in corso al 31 dicembre 2018, per interventi su edifici e terreni pubblici, sulla base di progetti presentati dagli enti proprietari, ai fini della bonifica ambientale, compresa la rimozione dell'amianto dagli edifici, della prevenzione e del risanamento del dissesto idrogeologico, della realizzazione o della ristrutturazione di parchi e aree verdi attrezzate e del recupero di aree dismesse di proprietà pubblica, previsto dall'articolo 1, commi da 156 a 161, della L. 145/2018. Il credito d'imposta spetta nella misura del 65% delle erogazioni effettuate ed è riconosciuto ai soggetti titolari di reddito d'impresa nei limiti del 10 per mille dei ricavi annui. Il credito d'imposta è ripartito in tre quote annuali di pari importo. Con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri, su proposta del Ministro dell'ambiente e della tutela del territorio e del mare, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, sono individuate le disposizioni per l'attuazione della misura agevolativa. Il credito d'imposta è utilizzabile esclusivamente in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del D.Lgs. 241/1997. Per la compensazione del credito d'imposta con il modello F24 deve essere utilizzato l'apposito codice tributo istituito dall'Agenzia delle entrate. Al credito d'imposta non si applicano i limiti previsti dall'articolo 1, comma 53, della L. 244/2007 e dall'articolo 34 della L. 388/2000.
Modalità di compilazione	Nella sezione possono essere compilati i righi RU3, RU5 colonna 3, RU10 e RU12 , sempre che la misura agevolativa abbia avuto attuazione per il periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione.
Il credito d'imposta spettante per le erogazioni liberali effettuate dai soggetti non titolari di reddito d'impresa va indicato nel quadro RN, rigo RN25.	

DENOMINAZIONE	BONUS TV/RIVENDITORI
Rif. normativo	articolo 1, comma 1037, lettera c) L. 205/2017 D.M. 18 ottobre 2019
Codice credito	G6
Descrizione	Con il codice credito “G6”, va indicato il credito d'imposta a favore dei rivenditori di apparati televisivi idonei alla ricezione di programmi con tecnologie trasmissive DVB-T2, ai fini del recupero del contributo riconosciuto all'utente finale, di cui all'articolo 1, comma 1039, lettera c), della L. 205/2017. Il decreto del Ministro dello sviluppo economico, di concerto con il Ministro delle infrastrutture e dei trasporti e il Ministro dell'economia e delle finanze, del 18 ottobre 2019 prevede che il contributo sia corrisposto dal venditore all'acquirente sotto forma di sconto praticato sul prezzo di vendita dell'apparecchio e che il venditore recuperi il contributo come credito d'imposta. Il contributo è riconosciuto per gli acquisti effettuati entro il 31 dicembre 2022. Il credito d'imposta è utilizzabile esclusivamente in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del D.Lgs. 241/1997. Per la compensazione con il modello F24 va utilizzato il codice tributo “6912”.
Modalità di compilazione	Nella sezione possono essere compilati esclusivamente i righi RU3, RU5, colonna 3, RU6, RU8, RU10 e RU12 .

DENOMINAZIONE	PARTECIPAZIONE DI PMI A FIERE
Rif. normativo	articolo 49 D.L. 34/2019; articolo 1, comma 300 L. 160/2019
Codice credito	H2
Descrizione	Con il codice credito “H2”, nella presente sezione va indicato il credito d'imposta a favore delle PMI italiane, esistenti alla data del 1° gennaio 2019, per le spese di partecipazione a manifestazioni fieristiche internazionali di settore che si svolgono in Italia o all'estero, relativamente alle spese per l'affitto degli spazi espositivi, per l'allestimento dei medesimi spazi, per le attività pubblicitarie, di promozione e di comunicazione, connesse alla partecipazione, istituito dall'articolo 49 del D.L. 34/2019. Il credito d'imposta è previsto per i periodi d'imposta 2019 e 2020 ed è riconosciuto nel rispetto della disciplina europea relativa agli aiuti “de minimis”. Con decreto del Ministro dello sviluppo economico, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, sono stabilite le disposizioni per l'attuazione del credito d'imposta. Il credito d'imposta è utilizzabile esclusivamente in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del D.Lgs. 241/1997. Per la compensazione del credito d'imposta con il modello F24 deve essere utilizzato l'apposito codice tributo istituito dall'Agenzia delle entrate. La sezione può essere compilata sempre che la misura agevolativa abbia avuto attuazione per il periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione.
Modalità di compilazione	Nella sezione possono essere compilati i rigli RU3, RU5 colonna 3, RU10 e RU12 .

SEZIONE II – CARO PETROLIO

Riferimento normativo	articolo 1, D.L. 265/2000; articolo 25, L. 388/2000; articolo 8, D.L. 356/2001; articolo 5, D.L. 452/2001; articolo 1, D.L. 138/2002; articolo 16, comma 1, D.L. 269/2003; articolo 1, commi 515, 516 e 517 L. 311/2004; articolo 1, comma 10, D.L. 16/2005; articolo 7, comma 14, D.L. 262/2006; articolo 6, D.Lgs. 26/2007; D.L. 1/2012
Codice credito	23
Quadro RU	righe 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 2019 potrà essere utilizzato in compensazione entro il 31 dicembre 2020 ed il rimborso in denaro dell'eventuale eccedenza non compensata potrà essere richiesto entro il 30 giugno 2021; il credito sorto con riferimento ai consumi relativi al quarto trimestre 2019 potrà, invece, essere utilizzato in compensazione fino al 31 dicembre 2021 ed il rimborso dell'eventuale eccedenza potrà essere richiesto entro il 30 giugno 2022.

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 d'imposta riconosciuto nell'anno 2018;
- la **colonna 2** va invece utilizzata per l'esportazione dei dati del credito d'imposta riconosciuto nell'anno 2019.

MODALITÀ DI COMPILAZIONE	
RIGO	DESCRIZIONE
RU21	• alla colonna 1 va indicato l'ammontare del credito residuo risultante dal rigo RU28, colonna 2, della precedente dichiarazione modello Redditi 2019;
RU22	• alla 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	• alla colonna 2 l'ammontare del credito concesso nell'anno 2019 con riferimento ai consumi effettuati nel quarto trimestre 2018 e nei primi tre trimestri del 2019. Alla colonna 2 va indicato il credito riconosciuto nel 2019 a seguito della presentazione tardiva della dichiarazione da parte degli esercenti;
RU24	• alla colonna 1 l'ammontare del credito di cui al rigo RU21 utilizzato in compensazione ai sensi del D.Lgs. 241/1997 nell'anno 2019; • alla colonna 2 l'ammontare del credito di cui ai righe RU22 e RU23 utilizzato in compensazione ai sensi del D.Lgs. 241/1997 nell'anno 2019;
RU25	• alle colonne 1 e 2, 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;
RU26	• alla colonna 2, l'ammontare del credito d'imposta distribuito in tutto o in parte ai propri soci o associati. L'importo trasferito non deve essere riportato nella sezione VI-B;
RU27	• alla colonna 1 l'ammontare del credito chiesto a rimborso entro il 30 giugno 2020;
RU28	• alla colonna 2 l'ammontare del credito residuo costituito dalla differenza tra la somma degli importi indicati nei righe RU22, RU23, e RU25 e la somma degli importi dei righe RU24 e RU26 della medesima colonna. Tale credito è utilizzabile in compensazione entro il 31 dicembre 2020.

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, comma 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, comma 46, della L. 205/2017.



*Per la compilazione dei **righe 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.

- 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, comma 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, (**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. 449/97), 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 Redditi 2019;
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. Il rigo va compilato anche in caso di operazioni straordinarie dall'incorporante o dal soggetto risultante dalla fusione o dal beneficiario della scissione per l'indicazione dei crediti residui della società incorporata fusa o scissa;

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, 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, dell'imposta sostitutiva ex L. 342/2000 dovute per l'anno 2019 nonché l'ammontare del credito utilizzato in compensazione nell'anno 2019;
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;
RU406	• l'ammontare dei crediti d'imposta residui di cui ai righi RU401, RU402 e RU403 distribuito, in tutto o in parte, ai propri soci o associati. L'anno di maturazione dei crediti d'imposta trasferiti deve essere esposto nella sezione VI-B, indicando il codice credito "99" (per ciascun anno di maturazione dei crediti trasferiti va compilato un rigo della sezione VI-B);
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, 6 e 7 e RU406 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 dagli stessi ricevuto uno o più crediti d'imposta.



Risoluzione n. 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 **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 c.c.;
- dall'incorporante o dal soggetto risultante dalla fusione o dal beneficiario della scissione per l'indicazione del credito d'imposta della società incorporata fusa o scissa.

In particolare nei righi da 501 a 505 vanno riportati per ogni credito l'imposta, per ogni anno di riferimento e per ciascun soggetto cedente, i seguenti dati:

MODALITÀ DI COMPILAZIONE	
RIGO	DESCRIZIONE
RU501 RU505	• colonna 1: codice del credito ricevuto • colonna 3: anno di insorgenza del credito • colonna 4: codice fiscale del soggetto cedente • colonna 5: ammontare del credito ricevuto

Nella **colonna 2** va riportato:

- il **codice "1"**, in caso di cessione del credito (articolo 1260 c.c.);
- il **codice "3"**, in caso di operazione straordinaria;
- il **codice "4"**, in caso di attribuzione del credito dalla società "trasparente" o dal "Trust".

L'importo del credito indicato nella presente sezione deve essere, altresì, riportato nella sezione relativa al credito ricevuto, nel rigo "Credito d'imposta ricevuto". Nella sezione IV, strutturata in colonne con diverse annualità, l'importo ricevuto va indicato nella colonna relativa all'anno di realizzazione dell'investimento agevolato.

Se nel quadro RU non è presente la sezione relativa al credito d'imposta ricevuto oppure non ne è consentita la compilazione, l'importo ricevuto va indicato nella sezione V "Altri crediti d'imposta", nel rigo RU402.

Nel caso in cui il numero dei righi della presente sezione non sia sufficiente all'indicazione dei dati relativi ai crediti ricevuti, il contribuente deve utilizzare ulteriori moduli del quadro RU.

SEZIONE VI-B – CREDITI D'IMPOSTA TRASFERITI

La **nuova sezione VI - B** va compilata per l'indicazione dei dati relativi ai soggetti cessionari e agli importi ceduti in caso di cessione del credito d'imposta, secondo le ordinarie regole civilistiche.



La sezione deve essere utilizzata per l'indicazione dei crediti d'imposta distribuiti, in tutto o in parte, ai propri soci o associati.

Si segnala che nella presente sezione non devono essere riportati gli importi distribuiti ai soci o associati relativi al credito d'imposta a favore degli autotrasportatori per i consumi di gasolio per autotrazione "Caro petrolio" (l'importo trasferito va indicato nel rigo RU26, colonna 2).

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 distribuito al socio (associato) o 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 (solo in caso di cessione del credito ai sensi dell'articolo 1260 c.c.);
- nella **colonna 5**, l'ammontare del credito ceduto dal dichiarante.

L'ammontare del credito distribuito ai soci deve essere esposto anche nell'apposito rigo **"Credito d'imposta trasferito"** della sezione relativa al credito distribuito; l'importo del credito ceduto va indicato nel **rigo RU9 "Credito d'imposta ceduto"** della sezione I relativa al credito ceduto.

Nel caso in cui il credito trasferito sia pervenuto al dichiarante a seguito di attribuzione da parte di un soggetto di cui all'articolo 5 del Tuir, dovrà essere previamente compilata la sezione VI-A "Crediti d'imposta ricevuti". Qualora il numero dei righe della presente sezione non sia sufficiente all'indicazione dei dati relativi ai crediti trasferiti, il contribuente deve utilizzare ulteriori moduli del quadro RU numerandoli progressivamente e riportando il relativo numero nella casella in alto a destra.

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 2019 righe da RU523 a RU534 importi residui relativi alle eccedenze che si sono generate negli anni dal 2008 al 2018;
- la **parte V** deve essere compilata dai contribuenti che hanno indicato nel presente quadro RU un ammontare complessivo, relativo all'anno 2019, 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: • colonna 1: ammontare complessivo dei crediti residui al 1° gennaio 2019. Tale valore è determinato dalla somma: - degli importi indicati nei righe o nelle colonne "credito d'imposta residuo della precedente dichiarazione" del presente quadro RU 2019; - degli importi dei crediti utilizzati in compensazione interna nel 2019, esposti nelle relative sezioni del quadro RU del modello Redditi 2019; - 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 del della sezione VI-C del quadro RU del modello Redditi 2019);

	• colonna 2: ammontare complessivo dei crediti spettanti nel 2019 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; • colonna 3: ammontare complessivo dei crediti relativi all’anno 2019, 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 2018 non fruiti alla data del 1° gennaio 2019. Tale ammontare è pari alla somma degli importi indicati nel modello Redditi 2019 nei righi da RU523 a RU526, colonna 6, e nei righi da RU527 a RU530, colonna 5, e rigi da RU531 a RU534 colonna 3 di tutti i moduli compilati, con l’esclusione del credito d’imposta di cui all’articolo 1, comma 271, della legge n. 296/2006 e dei crediti per il settore cinematografico di cui alla legge n. 244/2007, non più assoggettati al limite di utilizzo; • colonna 5: differenza, se positiva, tra l’importo indicato nella colonna 3 e quello indicato nella colonna 4. Se l’importo indicato nella presente colonna è superiore a 250.000 euro devono essere compilati i rigi 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 contributi utilizzati in compensazione con il mod. F24 nell’anno 2019.
RU514	• indicare l’ammontare complessivo dei crediti d’imposta del quadro RU utilizzabile nel 2019, calcolato nel seguente modo: 250.000,00 + la differenza, se positiva, tra 700.000,00 e l’importo indicato nel rigo RU513.
RU515	• indicare l’ammontare complessivo dei crediti d’imposta eccedenti il limite di utilizzo per l’anno 2019. 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 in compensazione interna i crediti d’imposta indicati nel quadro RU in diminuzione dei versamenti dovuti 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 rigi 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 2020 oppure concessi per periodi d’imposta successivi a quelli in corso al 31 dicembre 2019. 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 2020 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 2020 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 2020 e fino alla data di presentazione della presente dichiarazione (quadro VL del modello Iva);
RU520	• somma degli importi indicati nei righi RU516, RU517 e RU518.
RU521	• ammontare complessivo dei crediti d'imposta (diversi da quelli del quadro RU) e contributi utilizzati in compensazione con il mod. F24 dal 1° gennaio 2020 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 dell'imposta sostitutiva di cui alla L. 342/2000; detto ammontare non può essere superiore alla differenza tra l'importo di 950.000,00 euro, aumentato degli importi indicati nella colonna 6 dei righi da RU523 a RU526 (eccedenza dal 2008 al 2017, interamente utilizzabile dall'anno 2020) e la somma degli importi indicati nei righi RU520 e RU521. Nell'ipotesi in cui l'importo indicato nel rigo RU521 sia superiore a 700.000 euro l'ammontare da utilizzare in compensazione interna non può essere superiore alla differenza se positiva tra l'importo di 250.000,00 euro, aumentato degli importi indicati nella colonna 6 dei righi da RU523 a RU526 (eccedenza dal 2008 al 2018 interamente utilizzabile dall'anno 2020) e l'importo al rigo RU520.
	L'ammontare complessivo dei crediti d'imposta da utilizzare in compensazione interna per il versamento dell'imposta sostitutiva di cui alla L. 342/2000 è pari alla somma degli importi indicati nella colonna "imposta sostitutiva".

PARTE III – ECCEDENZE DAL 2008 AL 2017

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 2019.

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 2019, unitamente agli utilizzi dei crediti residui effettuati nel 2019 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.

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 2019, per le eccedenze dal 2008 al 2016. Relativamente ai crediti esposti nei righi da RU527 a RU530 del modello Redditi 2019, nella presente colonna va indicato l'anno 2017; • nella colonna 2, il codice credito risultante dalla colonna 2 dei righi da RU523 a RU526 del modello Redditi 2019, per le eccedenze dal 2008 al 2016 dalla colonna 1 dei righi RU527 a RU530 del modello Redditi 2019 per le eccedenze 2017; • nella colonna 3, l'anno di insorgenza del credito, risultante dalla colonna 3 dei righi da RU523 a RU526 del modello Redditi 2019, per le eccedenze dal 2008 al 2016 e dalla colonna 2 dei righi da RU527 a RU530 del modello Redditi 2019 per le eccedenze 2017; • nella colonna 4, l'ammontare del credito d'imposta residuo al 31 dicembre 2018, risultante dalla colonna 6 dei righi da RU523 a RU526 del modello Redditi 2019, per le eccedenze dal 2008 al 2016 e dalla colonna 5 dei righi RU527 a RU530 del modello Redditi 2019 per le eccedenze 2017; • nella colonna 5, l'ammontare del credito d'imposta di cui alla colonna 4 utilizzato nell'anno 2019 sia in compensazione interna sia tramite modello F24; • nella colonna 6, l'ammontare residuo al 31 dicembre 2019, 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 2018

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 2018" del modello Redditi 2019.

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 2019; • nella colonna 4, l'ammontare del credito d'imposta di cui alla colonna 3 utilizzato nell'anno 2019 sia in compensazione interna sia tramite modello F24; • nella colonna 5, l'ammontare residuo al 31 dicembre 2019, costituito dalla differenza tra l'importo della colonna 3 e quello della colonna 4.

PARTE V – ECCEDENZA 2019

La **parte V** deve essere compilata nel caso in cui l'ammontare complessivo dei crediti d'imposta spettanti nell'anno 2019 sia superiore al limite di utilizzo e risulti compilato il rigo RU515. L'ammontare eccedente di cui al rigo RU515 deve essere imputato ai crediti d'imposta che hanno generato l'eccedenza.

MODALITÀ DI COMPILAZIONE	
RIGO	DESCRIZIONE
RU531 RU534	- nella colonna 1, il codice relativo al credito d'imposta cui si riferisce l'eccedenza; - nella colonna 2, l'anno di insorgenza (maturazione) del credito d'imposta; - nella colonna 3, l'ammontare eccedente.

QUADRO FC



CODICE FISCALE

Mod. N.

11

Dati identificativi del
soggetto controllato
non residente

Perdite
virtuali
☐
Art. 168-ter
comma 4
☐

Art. 167,
comma 11

FC1	Denominazione			
	1			
	Codice identificativo estero		Data di chiusura esercizio	
	2		3	
	Sede legale, indirizzo			Cod. Stato estero
	4			5
	Sede della stabile organizzazione, indirizzo			Cod. Stato estero
6			7	
Tipologia controllo	Controllo indiretto	Codice fiscale controllante	N. progressivo stabile organizzazione	
8	9	10	11	
Codice fiscale avente causa (Trasferimento branch)				
12				

Variazioni
in aumento

[illegible]

Quadro FC

352

DISCIPLINA GENERALE



Il quadro FC deve essere compilato dalle società di persone che **controllano soggetti non residenti** (articolo 167 Tuir, come modificato dall'articolo 4 D.Lgs. 142/2018).

Si considerano **soggetti controllati non residenti** le imprese, le società e gli enti non residenti nel territorio dello Stato, per i quali si verifica almeno una delle seguenti condizioni:

- a) sono controllati direttamente o indirettamente, anche tramite società fiduciaria o interposta persona, ai sensi dell'articolo 2359 cod. civ.;
- b) oltre il 50% della partecipazione ai loro utili è detenuto, direttamente o indirettamente, mediante una o più società controllate ai sensi dell'articolo 2359 cod. civ. o tramite società fiduciaria o interposta persona.

Sono, inoltre, considerati soggetti controllati non residenti:

- a) le stabili organizzazioni all'estero dei soggetti di cui al periodo precedente;
- b) le stabili organizzazioni all'estero di soggetti residenti che abbiano optato per il regime di cui all'articolo 168-ter Tuir.

Condizioni di applicazione della disciplina *ex* articolo 167 Tuir

La disciplina dell'articolo 167 Tuir si applica se i soggetti controllati non residenti integrano congiuntamente le seguenti condizioni:

- a) sono assoggettati a tassazione effettiva inferiore alla metà di quella a cui sarebbero stati soggetti qualora residenti in Italia. Con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate sono indicati i criteri per effettuare, con modalità semplificate, la verifica della presente condizione, tra i quali quello dell'irrelevanza delle variazioni non permanenti della base imponibile;
- b) oltre un terzo dei proventi da essi realizzati rientra in una o più delle categorie elencate alla lettera b) del comma 4 dell'articolo 167.

Tali disposizioni non si applicano se il contribuente dimostra che il soggetto controllato non residente svolge un'attività economica effettiva, mediante l'impiego di personale, attrezzature, attivi e locali. A tal fine, il contribuente può interpellare l'Agenzia delle entrate ai sensi dell'articolo 11, comma 1, lettera b), L. 212/2000 e per i contribuenti che aderiscono al regime dell'adempimento collaborativo di cui all'articolo 3 D.Lgs. 128/2015, l'istanza di interpello può essere presentata indipendentemente dalla verifica delle condizioni di cui al comma 4 dell'articolo 167.



Articolo 168-ter, comma 1, Tuir

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 per le stabili organizzazioni che soddisfano le condizioni di cui all'articolo 167, comma 4, Tuir (si veda il comma 4 del predetto articolo 168-ter) e compilare il quadro FC.

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 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 presente quadro va compilato dai soggetti residenti in Italia che detengono il **controllo** di un'impresa, di una società o di altro ente, residente o localizzato in Stati o territori con regime fiscale privilegiato.

Il soggetto che detiene il controllo o partecipazioni di collegamento in 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 quadro.

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 di cui all'articolo 4 del decreto 429/2001 devono essere assolti da quest'ultimo soggetto, che dovrà pertanto provvedere a compilare il presente quadro FC.



Il quadro FC non deve essere 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.

COMPOSIZIONE E STRUTTURA

Il **quadro FC** si compone di **sei** sezioni:

- **sezione I:** riservata all'indicazione dei dati identificativi della Cfc;
- **sezione II-A:** riservato alla determinazione del reddito della Cfc;
- **sezione II-B:** riservato alle perdite d'impresa non compensate dalla Cfc;
- **sezione II-C:** riservata alle perdite virtuali domestiche;
- **sezione III:** riservata all'imputazione, ai soggetti partecipanti residenti, del reddito e delle imposta su tale reddito assolte all'estero a titolo definitivo dalla Cfc;
- **sezione IV:** riservata alla determinazione degli interessi passivi non deducibili;
- **sezione V:** riservata alle attestazioni richieste dall'articolo 2, comma 2, del D.M. 429/2001.

SEZIONE I – DATI IDENTIFICATIVI DEL SOGGETTO NON RESIDENTE

SEZIONE I Dati identificativi del soggetto controllato non residente	Denominazione		1	
	Codice identificativo estero	2		Data di chiusura esercizio
	Sede legale, indirizzo		4	
	Sede della stabile organizzazione, indirizzo		6	
	Tipologia controllo	Controllo indiretto	Codice fiscale controllante	N. progressivo stabile organizzazione
	8	9	10	11
	Codice fiscale avente causa (Trasferimento branch)			
		12		

Perdite
virtuali

La casella denominata “**Perdite virtuali**” va compilata se, pur non ricorrendo la condizione di cui alla lettera a) del citato comma 4, il contribuente intenda compilare la sezione II-C per indicare le perdite virtuali domestiche (in tal caso, oltre alla sezione II-C, va compilata anche la sezione I e non vanno compilate le altre sezioni).

Art. 168-ter
comma 4

La casella denominata “**Articolo 168-ter comma 4**” deve essere barrata qualora per le stabili organizzazioni all'estero che soddisfano le condizioni di cui al comma 4 dell'articolo 167 Tuir, qualora non ricorra l'esimente di cui al comma 5 dell'articolo 167 Tuir (nei casi in cui l'impresa residente nel territorio dello Stato abbia optato per l'esenzione degli utili e delle perdite attribuibili alle proprie stabili organizzazioni all'estero).

Art. 167
comma 11

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 deve segnalare nel presente quadro FC la detenzione di partecipazioni in soggetti controllati non residenti di cui ai commi 2 e 3 al ricorrere delle condizioni di cui al comma 4, lettere a) e b) dell'articolo 167.

A tal fine deve essere compilata la casella denominata “**articolo 167, comma 11**”, 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.

In tal caso il contribuente deve compilare oltre alla sezione I, il solo rigo FC2/FC3 per indicare l'utile o la perdita d'esercizio/periodo di gestione del soggetto controllato non residente, risultante dal bilancio o da altro documento riepilogativo della contabilità d'esercizio della CFC, redatti secondo le norme dello Stato/territorio in cui risiede o è localizzata, in quanto il reddito non va assoggettato a tassazione separata. L'obbligo di segnalazione non sussiste solo al ricorrere delle condizioni di cui alle lettere a) e b) del medesimo comma 4.

Nel **rigo FC1** vanno indicati, con riferimento al menzionato soggetto controllato:

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 del soggetto controllato non residente o della S.O. del soggetto residente nell'ipotesi di cui all'articolo 168-ter, comma 4, Tuir qualora non ricorra l'esimente di cui al comma 5 dell'articolo 167, Tuir (via, piazza, numero, città)
Campo 5	codice dello Stato o territorio estero
Campo 6	nel caso in cui il soggetto controllato non residente operi attraverso una stabile organizzazione per la quale ricorrano le condizioni di cui al comma 4, dell'articolo 167 Tuir, va indicato l'indirizzo completo (via, piazza, numero, città) della sede della stabile organizzazione e nel campo 4 l'indirizzo completo del soggetto controllato non residente
Campo 7	codice dello Stato o territorio estero della stabile organizzazione
Campo 8	tipologia di controllo: • codice 1: se il soggetto controllante dispone della maggioranza dei voti esercitabili nell'assemblea ordinaria delle Cfc; • codice 2: se il soggetto controllante dispone dei voti sufficienti per esercitare un'influenza dominante nell'assemblea ordinaria delle Cfc; • codice 3: se il soggetto controllante esercita un'influenza dominante in virtù di particolari vincoli contrattuali con la Cfc. Per le ipotesi di cui ai codici "1" e "2", si computano anche i voti spettanti a società controllate, a società fiduciarie e a persona interposta; non si computano invece i voti spettanti per conto di terzi. Per la verifica della sussistenza del controllo rileva la situazione esistente alla data di chiusura dell'esercizio o periodo di gestione del soggetto estero controllato (nel caso in cui né dallo statuto della Cfc, né dalle disposizioni generali del Paese estero, sia dato individuare una data di chiusura dell'esercizio o periodo di gestione, si dovrà fare riferimento alla data di chiusura del periodo d'imposta del soggetto residente controllante)
Campo 9	nelle ipotesi di controllo indiretto sulla Cfc: • codice 1: se il controllo è esercitato tramite soggetti residenti (ai quali va imputato il reddito); • codice 2: se il controllo è esercitato tramite soggetti non residenti; • codice 3: se il controllo è esercitato sia tramite soggetti residenti (ai quali va imputato il reddito) che tramite soggetti non residenti; • codice 4: se il controllo è esercitato tramite un soggetto non residente che ha una stabile organizzazione in Italia la quale possiede partecipazioni nella Cfc; • codice 5: se il controllo sulla Cfc è esercitato da un soggetto non titolare di reddito d'impresa interamente tramite una società o ente residente a cui compete l'obbligo dichiarativo. In tal caso nel campo 10 va indicato il codice fiscale del soggetto controllante; • codice 7: nei casi di controllo indiretto diversi da quelli sopra elencati

Campo 11	nell'ipotesi di opzione di cui all'articolo 168-ter del Tuir, deve essere indicato il numero progressivo, che individua la stabile organizzazione; il numero progressivo attribuito deve essere mantenuto anche nelle dichiarazioni successive
Campo 12	va indicato il codice fiscale del soggetto avente causa nell'ipotesi di trasferimento della SO, in caso di cessazione dell'efficacia dell'opzione di cui all'articolo 168-ter Tuir (che comporta la cessazione del regime di cui all'articolo 167 Tuir). 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	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		art. 106		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						

QUADRO FC

Sezione II-A – Determinazione del reddito della Cfc

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)						
FC27	Quota esclusa degli utili distribuiti (art. 89)	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

Il reddito del soggetto controllato non residente è determinato, a seconda delle sue caratteristiche, in base alle disposizioni valevoli ai fini dell'Ires, fatta eccezione per le disposizioni di cui:

- all'articolo 30 L. 724/1994 (società di comodo);
- all'articolo 2, comma 36-*decies*, DL 138/2011, convertito, con modificazioni, dalla L. 148/2011 (società in perdita sistematica);
- all'articolo 9-*bis* D.L. 50/2017 convertito con modificazioni, dalla L. 96/2017 (ISA);
- all'articolo 1 D.L. 201/2011, convertito, con modificazioni, dalla L. 2014/2011 (ACE);
- all'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 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 della Cfc, dovrà farsi riferimento al bilancio o altro documento riepilogativo della contabilità di esercizio della Cfc, redatti secondo le norme dello Stato o territorio in cui essa risiede o è localizzata; tale bilancio o rendiconto 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'articolo 167 del 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 del D.Lgs. 39/2010 (Registro dei Revisori contabili).

A tal fine deve essere barrata la prima o la seconda casella della Sezione V 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 alle norme contabili vigenti in Italia (circolare n. 18/E/2002).

In ogni caso il soggetto residente 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 determinato, quindi, apportando all'utile o alla perdita dell'esercizio o periodo di gestione – da indicare nel **rigo FC2** o **FC3** del presente quadro e risultante dal bilancio o da altro documento riepilogativo della contabilità, redatto secondo le disposizioni dello Stato o territorio di residenza della Cfc, o all'apposito prospetto redatto in conformità alle norme contabili vigenti in Italia (nel caso di Cfc non

obbligata alla tenuta di una contabilità di esercizio), oppure risultante dall'apposito rendiconto economico e patrimoniale della stabile organizzazione, da redigersi secondo i principi contabili previsti per i soggetti residenti aventi le medesime caratteristiche – le relative variazioni in aumento e in diminuzione.

L'eventuale perdita va indicata senza il segno meno.

Per quanto riguarda la compilazione dei righi della sezione II-A si rinvia alla istruzioni a commento dei corrispondenti righi del quadro RF, ad eccezione delle fattispecie esaminate di seguito.

Rigo FC20

FC20 Altre variazioni in aumento	1	2	3	4	5	6	
	7	8	9	10	11	12	
	13	14	15	16	17	18	
	19	20	21	22	23	24	
	25	26	27	28	29	30	
	31	32	33	34	35	36	
	37	38	39	40	41	42	
	43	44	45	46	47	48	
	49	50	51	52	53	54	55
							,00

Nel **rigo FC20** vanno indicate le variazioni in aumento diverse da quelle espressamente elencate, desumibili tra l'altro dalle variazioni di cui al rigo RF31.

Rigo FC31

FC31 Altre variazioni in diminuzione	1	2	3	4	5	6	
	7	8	9	10	11	12	
	13	14	15	16	17	18	
	19	20	21	22	23	24	
	25	26	27	28	29	30	
	31	32	33	34	35	36	
	37	38	39	40	41	42	
	43	44	45	46	47	48	
	49	50	51	52	53	54	55
							,00

Nel **rigo FC31** vanno indicate le variazioni in diminuzione diverse da quelle espressamente elencate desumibili, tra l'altro, dalle variazioni in diminuzione di cui al rigo RF55.

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 a rigo **FC38** senza essere preceduta dal segno meno.

FC35 REDDITO	,00

FC35 = FC33 – FC34 (Erogazioni liberali)

FC36 Perdite dei periodi d'imposta precedenti	Perdite utilizzabili in misura limitata	Perdite utilizzabili in misura piena	3
	1	2	
	.00	.00	.00

- 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, Tuir);
- 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, Tuir);
- in **colonna 3**, la somma delle perdite di cui alle colonne 1 e 2.

FC37	Reddito imponibile	,00

FC37 = FC35 - FC36 col. 3

FC39	Imposte pagate all'estero dalla CFC	,00

SEZIONE II-B	FC40	Perdite utilizzabili in misura limitata	(del presente periodo di imposta	¹	,00)	²	,00
Perdite non compensate	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 d'imposta da indicare in colonna 1.

Nel **rigo FC41, colonna 2**, vanno indicate le perdite utilizzabili in misura piena ai sensi dell'articolo 84, comma 2, Tuir, compresa la perdita relativa al presente periodo d'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 presente sezione 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 non residenti.

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 ricorrano entrambe le condizioni previste dal comma 4.

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**. 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 – IMPUTAZIONE DEL REDDITO

SEZIONE III Imputazione del reddito e delle imposte ai soggetti partecipanti residenti	Codice fiscale	Quota di partecipazione	Reddito	Imposta pagata all'estero
	FC61 ¹	² %	³	⁴
	FC62		,00	,00
	FC63		,00	,00
	FC64		,00	,00
	FC65		,00	,00
	FC66		,00	,00
	FC67		,00	,00
	FC68		,00	,00
	FC69		,00	,00
	FC70		,00	,00

Nella **sezione III** vengono imputati i redditi dei soggetti controllati non residenti 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.



CASO PRATICO

Un soggetto residente possiede una partecipazione del 70% in una società non residente che detiene un partecipazione del 70% in una Cfc.

Al soggetto residente sarà imputato il 49% del reddito prodotto dalla Cfc.



CASO PRATICO

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 della Cfc
Colonna 3	la quota di reddito determinata applicando il coefficiente di colonna 2 al reddito di cui al rigo FC37
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 di rigo FC39

Ognuno di tali soggetti dovrà riportare la quota di reddito ad esso imputata e quella dell'imposta pagata all'estero dal soggetto estero nel quadro RM del modello Reddito 2020 - SC/SP/ENC/PF.

SEZIONE IV – PROSPETTO INTERESSI PASSIVI NON DEDUCIBILI

SEZIONE IV Prospetto interessi passivi non deducibili	FC71	Interessi passivi 1 Interessi passivi direttamente deducibili 5	Interessi passivi precedenti periodi d'imposta 2 Eccedenza interessi passivi 6	Interessi attivi 3	Interessi attivi precedenti periodi d'imposta 4
		,00	,00	,00	,00
	FC72	5° Periodo imposta precedente 1 Precedente periodo d'imposta 5	4° Periodo imposta precedente 2 Presente periodo d'imposta 6	3° Periodo imposta precedente 3 Interessi passivi deducibili 7	2° Periodo imposta precedente 4
		,00	,00	,00	,00
	FC73	Eccedenza di ROL riportabile 1 Presente periodo d'imposta 2	4° periodo imposta precedente 2 3° periodo imposta precedente 3	2° periodo imposta precedente 4	Precedente periodo d'imposta 5
	FC74	Interessi riportabili		Interessi passivi non deducibili 1	Interessi Attivi 2
	FC75	Prestiti Ante 17/06/2016	ROL Residuo 1	Interessi passivi 2	Interessi passivi deducibili 3
			,00	,00	,00
					Eccedenza ROL 4
					,00

La **sezione IV** va compilata dai soggetti a cui si applica l'articolo 96 Tuir al fine di determinare l'ammontare deducibile degli interessi passivi.

Si rinvia alle istruzioni dei righi da RF118 a RF122 del quadro RF del Modello Redditi SC 2020.

Nel **rigo FC71** va indicato:

Colonna 1	l'ammontare degli interessi passivi e degli oneri finanziari assimilati evidenziati in bilancio
Colonna 2	l'ammontare degli interessi passivi e degli oneri finanziari assimilati indeducibili nei precedenti periodi di imposta
Colonna 3	l'ammontare degli interessi attivi e dei proventi finanziari assimilati di competenza del presente periodo d'imposta
Colonna 4	l'ammontare degli interessi attivi e dei proventi finanziari assimilati riportati dai precedenti periodi d'imposta
Colonna 5	il minor importo tra la somma degli importi indicati nelle colonne 1 e 2 e la somma degli importi indicati nelle colonne 3 e 4, corrispondente all'ammontare degli interessi passivi direttamente deducibili. L'importo relativo agli interessi passivi indeducibili pregressi che trova capienza negli interessi attivi di cui alle colonne 3 e 4, può essere dedotto nel presente periodo indicando l'ammontare nel rigo FC31, utilizzando il codice 13
Colonna 6	l'eccedenza degli interessi passivi corrispondente alla differenza, se positiva, tra la somma delle colonne 1 e 2 e la somma delle colonne 3 e 4.

Il **rigo FC 72** va compilato indicando nelle **colonne da 1 a 5** gli importi corrispondenti alle eccedenze di ROL riportati dai precedenti periodi d'imposta.

In **colonna 6**, va indicato l'importo corrispondente al ROL del presente periodo d'imposta. Se il ROL è negativo non va indicato alcun importo in colonna 6.

In **colonna 7**, va indicata la quota degli interessi passivi deducibili nel limite del 30% del ROL sia pregresso (colonne da 1 a 5), che di periodo (colonna 6). A tal fine, qualora sia stata compilata la colonna 6 del rigo FC71, va riportato il minore tra l'importo indicato nella predetta colonna 6 e la somma dell'importo delle colonne da 1 a 5 e del 30% di colonna 6 del presente rigo, che, per il presente periodo d'imposta, costituisce il limite di deducibilità degli interessi passivi. L'importo relativo agli interessi passivi indeducibili pregressi che trova capienza nel limite dell'importo del 30% del ROL può essere dedotto nel periodo indicando l'ammontare nel rigo FC31, con il codice 13.

Nel **rigo FC73, colonna 1**, va indicato l'ammontare relativo al ROL di periodo eccedente l'importo utilizzato, pari alla differenza, se positiva, tra il 30% dell'importo indicato in colonna 6 del rigo FC72 e l'importo di colonna 7 del medesimo rigo.

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.

Nelle **colonne da 2 a 5** va indicato il ROL dei periodi d'imposta precedenti eccedente la quota utilizzata nella presente dichiarazione. In particolare, va indicato:

- in colonna 2, l'importo risultante dalla seguente differenza, se positiva:
FC72, col. 2 – il maggiore tra (FC72, col. 7 – FC72, col. 6 FC72, col. 1) e 0;
- in colonna 3, l'importo risultante dalla seguente differenza, se positiva:
FC72, col. 3 – il maggiore tra (FC72, col. 7 – FC72, col. 6 FC72, col. 1 – FC72, col. 2) e 0;

QUADRO FC

Sezione V – Attestazioni

- in colonna 4, l'importo risultante dalla seguente differenza, se positiva:
FC72, col. 4 – il maggiore tra (FC72, col. 7 – FC72, col. 6 FC72, col. 1 – FC72, col. 2 – FC72, col. 3) e 0;
- in colonna 5, l'importo risultante dalla seguente differenza, se positiva:
FC72, col. 5 – il maggiore tra (FC72, col. 7 – FC72, col. 6 FC72, col. 1 – FC72, col. 2 – FC72, col. 3 – FC72, col. 4) e 0.

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 6 del rigo FC71 e in colonna 7 del rigo FC72. L'ammontare degli interessi passivi di periodo indeducibili è pari alla differenza, se positiva, tra l'importo indicato nella colonna 1 del presente rigo, e l'importo indicato in colonna 2 del rigo FC71. Il suddetto importo va riportato nel rigo FC6 (variazione in aumento).

Nel **rigo FC75** va indicato:

- in **colonna 1**, l'importo del ROL di cui alla lettera a) del comma 4 dell'articolo 13 D.Lgs. 142/2018;
- in **colonna 2**, l'importo degli interessi passivi e degli oneri finanziari assimilati relativi a prestiti stipulati prima del 17 giugno 2016;
- in **colonna 3**, l'importo degli interessi passivi e degli oneri finanziari assimilati di cui alla colonna 2, per i quali si intende utilizzare prioritariamente l'ammontare di colonna 1. Tale importo corrisponde all'ammontare degli interessi passivi direttamente deducibili e non può essere riportato nel rigo FC71;
- in **colonna 4**, la differenza tra l'importo indicato in colonna 1 e quello di colonna 3 da riportare nel periodo d'imposta successivo.

SEZIONE V – ATTESTAZIONI

SEZIONE V

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 V** 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 2 del D.Lgs. 39/2010 (**casella 2**).

PERIODO D'IMPOSTA 2019

CODICE FISCALE

365

QUADRO RN

Redditi

Agevolazioni	RN19	Deduzioni Start up					
		Periodo di formazione	Importo	Periodo di formazione	Importo	Periodo di formazione	Importo
		1	2	3	4	5	6
			,00		,00		,00
	RN20	Detrazioni Start up					
		Periodo di formazione	Importo	Periodo di formazione	Importo	Periodo di formazione	Importo
		1	2	3	4	5	6
			,00		,00		,00
	RN21	ACE					
							,00
Trasferimento all'estero		RN22					
						Redditi	Redditi rateizzabili
						1	2
						,00	,00
Crediti d'imposta		RN23					
		Art bonus					
	RN24	Sport bonus					
	RN25	Bonus bonifica ambientale					

Nel **quadro RN** vanno **riepilogati i redditi o le perdite dichiarati** dalle società o associazioni nei singoli quadri della dichiarazione modello Redditi 2020 società di persone (RF, RG, RE, RA, RD, RB, RT, RH, RL e RJ).

In particolare:

- le **società in nome collettivo e in accomandita semplice** dovranno indicare i redditi conseguiti desumibili dai quadri RF e RG rispettivamente nei righi RN1 (se in contabilità ordinaria) o RN2 (se in contabilità semplificata);
- le **società semplici e le associazioni** dovranno indicare i redditi conseguiti desumibili dai quadri RA, RB, RE, RD, RH, RL, RT rispettivamente nei righi da RN 3 a RN9.

Il **quadro RN** è composto da dieci riquadri:

- Redditi;
- Altri redditi;
- Reddito minimo;
- Perdite;
- Redditi derivanti da imprese estere partecipate;
- Oneri;
- Trust trasparente o misto;
- Agevolazioni;
- Trasferimento della residenza all'estero;
- Crediti d'imposta.

REDDITI

Redditi		REDDITO O PERDITA	RITENUTE D'ACCONTO	IMPOSTE PAGATE ALL'ESTERO	CREDITI D'IMPOSTA	PERDITE
RN1	Impresa in contabilità ordinaria	1	2	3	4	5
		,00	,00	,00	,00	
RN2	Impresa in contabilità semplificata	1	2	3	4	5
		,00	,00	,00	,00	
RN3	Lavoro autonomo	1	2	3		
		,00	,00	,00		
RN4	Terreni	Reddito dominicale imponibile				
		1	2		4	
		,00	,00		,00	
		Reddito dominicale non imponibile				
		1-bis				
		,00				
		Reddito agrario				
		1-ter				
		,00				
		Reddito agrario non imponibile				
		1-quater				
		,00				
RN5	Quadro RD	1	2			
		,00	,00			

RN6	Fabbricati	Reddito dei fabbricati imponibile			
		1			,00
RN7	Plusvalenze	Reddito dei fabbricati non imponibile			
		1-bis			,00
RN7	Impresa	1			,00
		2			,00
RN8	Partecipazione	Associazione tra artisti e professionisti			
		1bis			,00
RN8	Società semplice	2bis			
		3bis			,00
RN9	Capitale e diversi	4bis			
		1ter			,00
RN10	Riserve costituite prima della trasformazione (art. 170, comma 4)	2ter			
		3ter			,00
RN11	Soggetti a tassazione separata	4ter			
		1			,00
RN11		2			
		3			,00

Società non operative

Le società in nome collettivo e in accomandita semplice che risultano non operative ai sensi dell'articolo 30 L. 724/1994 e dell'articolo 2 commi 36-*decies* e 36-*undecies* del D.L. 138/2011, per determinare l'importo da indicare a rigo **RN1** e **RN2** devono procedere al raffronto tra:

- l'ammontare di cui al rigo **RS20** e quello indicato nel rigo **RF66** maggiorato dell'importo di rigo **RN10**, in caso di soggetto in regime di contabilità ordinaria;
- l'ammontare di cui al rigo **RS20** e quello indicato nel rigo **RG34**, maggiorato dell'importo di rigo **RN10**, in caso di soggetto in regime di contabilità semplificata.

Se tra i due termini posti a raffronto, **il primo risulta superiore al secondo, nella colonna 1 del rigo RN1 (o RN2) va riportato l'importo del rigo RS20** (reddito imponibile minimo), e le perdite non compensate (rigo **RF60** col. 1 o **RG28** col. 1) non sono imputabili.

Nel caso in cui, invece, il primo termine risulti inferiore al secondo, nel rigo **RN1** (o **RN2**) va riportato l'importo di rigo **RF66** o **RG34**.

RN1: Impresa in contabilità ordinaria

RN1	Impresa in contabilità ordinaria	REDDITO O PERDITA		RITENUTE D'ACCONTO		IMPOSTE PAGATE ALL'ESTERO		CREDITI D'IMPOSTA		PERDITE	
		1		2		3		4		5	
			,00		,00		,00		,00		

Nel **rigo RN1** deve essere indicato:

- a **colonna 1**: il reddito (o la perdita) d'impresa in contabilità ordinaria;
- a **colonna 2**: le ritenute d'acconto subite (ad esempio le ritenute su interessi attivi bancari), comprese quelle attribuite dai consorzi, indicate nel rigo **RS41**, comma 2;
- a **colonna 3**: le imposte pagate all'estero, comprese quelle derivanti da imposte figurative al netto delle imposte pagate all'estero sugli utili distribuiti da soggetti non residenti partecipati di cui all'articolo 167 del Tuir, da indicare nel rigo **RN15**, colonna 4;
- a **colonna 4**: i crediti d'imposta spettanti, diversi però da quelli indicati nei riquadri successivi e da quelli indicati nel quadro **RU**;
- a **colonna 5**: deve essere barrata la relativa casella nel caso di presenza di perdite d'impresa utilizzabili in misura piena ai sensi dell'articolo 84, comma 2 del Tuir.

RN2: Impresa in contabilità semplificata

RN2	Impresa in contabilità semplificata	1	,00	2	,00	3	,00	4	,00	5	

QUADRO RN

Redditi

Nel **rigo RN2** deve essere indicato:

- a **colonna 1**: il reddito (o la perdita) d'impresa in contabilità semplificata;
- a **colonna 2**: le ritenute d'acconto subite;
- a **colonna 3**: le imposte pagate all'estero, comprese quelle derivanti da imposte figurative al netto delle imposte pagate all'estero sugli utili distribuiti da soggetti non residenti partecipati di cui all'articolo 167 del Tuir, da indicare nel rigo RN15, colonna 4;
- a **colonna 4**: i crediti d'imposta spettanti, diversi però da quelli indicati nei riquadri successivi e da quelli indicati nel quadro RU;
- a **colonna 5**: deve essere barrata la relativa casella nel caso di presenza di perdite d'impresa utilizzabili in misura piena ai sensi dell'articolo 84, comma 2 del Tuir.

RN3: Lavoro autonomo

RN3	Lavoro autonomo	1	,00	2	,00	3	,00

Nel **rigo RN3** deve essere indicato:

- a **colonna 1**: il reddito (o la perdita) di lavoro autonomo;
- a **colonna 2**: le ritenute d'acconto subite;



Nel caso in cui i soci o associati della società o associazione dichiarante abbiano acconsentito in maniera espressa a che le ritenute ad essi imputate, che residuano una volta operato lo scomputo dal loro debito Irpef, siano utilizzate dalla società o associazione stessa in compensazione per i pagamenti di altre imposte e contributi attraverso il modello F24, nella colonna 2 va comunque riportato l'intero importo delle ritenute imputate ai soci o associati.

Al fine di evidenziare le ritenute riattribuite dai soci o associati alla società o associazione dichiarante, queste vanno riportate nel campo 12 della sezione II del quadro RO e va, altresì, compilata la sezione III del quadro RX.

- a **colonna 3**: le imposte pagate all'estero, comprese quelle derivanti da imposte figurative al netto delle imposte pagate all'estero sugli utili distribuiti da soggetti non residenti partecipati di cui all'articolo 167 del Tuir, da indicare nel rigo RN15, colonna 4;

RN4: Terreni

RN4	Terreni	Reddito dominicale imponibile	1	,00	2	,00	4	,00
		Reddito dominicale non imponibile	1-bis	,00				
		Reddito agrario	1-ter	,00				
		Reddito agrario non imponibile	1-quater	,00				

Nel **rigo RN4** deve essere indicato:

- a **colonna 1**: il reddito dominicale imponibile dei terreni.
- a **colonna 1-bis**: il reddito dominicale non imponibile dei terreni;
- a **colonna 1-ter**: il reddito agrario dei terreni;
- a **colonna 1-quarter**: il reddito agrario non imponibile dei terreni;
- a **colonna 2**: le ritenute d'acconto subite;
- a **colonna 4**: i crediti d'imposta spettanti.

RN5: Quadro RD

RN5	Quadro RD	1	,00	2	,00

Nel **rigo RN5** deve essere indicato:

- a **colonna 1**: il reddito da quadro RD (redditi di allevamento di animali e altre attività agricole);
- a **colonna 2**: le ritenute d'acconto subite.

RN6: Fabbricati

RN6	Fabbricati	Reddito dei fabbricati imponibile	
		1	,00
		Reddito dei fabbricati non imponibile	
		1-bis	00

Nel **rigo RN6** deve essere indicato:

- a **colonna 1**: il reddito imponibile dei fabbricati;
- a **colonna 1-bis**: il reddito non imponibile dei fabbricati.

RN7: Plusvalenze

RN7	Plusvalenze	1	,00	2	,00	3	,00

Nel **rigo RN7** deve essere indicato:

- a **colonna 1**: le plusvalenze da quadro RT;
- a **colonna 2**: le ritenute d'acconto subite;
- a **colonna 3**: le imposte pagate all'estero, comprese quelle derivanti da imposte figurative al netto delle imposte pagate all'estero sugli utili distribuiti da soggetti non residenti partecipati di cui all'articolo 167 del Tuir, da indicare nel rigo RN15, colonna 4.

RN8: Partecipazione

RN8	Partecipazione	Impresa	1	,00	2	,00	3	,00	4	,00
		Associazione tra artisti e professionisti	1bis	,00	2bis	,00	3bis	,00	4bis	,00
		Società semplice	1ter	,00	2ter	,00	3ter	,00	4ter	,00

Nel **rigo RN8** devono essere indicati i redditi di partecipazione distinti tra redditi di impresa, redditi di associazione tra professionisti, redditi di società semplice.

In particolare nel rigo RN8 devono essere indicati:

- a **colonna 1, 1-bis, 1-ter**: il reddito (o la perdita) di partecipazione;
- a **colonna 2, 2-bis, 2-ter**: le ritenute d'acconto;
- a **colonna 3, 3-bis, 3-ter**: le imposte pagate all'estero, comprese quelle derivanti da imposte figurative al netto delle imposte pagate all'estero sugli utili distribuiti da soggetti non residenti partecipati di cui all'articolo 167 del Tuir, da indicare nel rigo RN15, colonna 4;
- a **colonna 4, 4-bis, 4-ter**: i crediti d'imposta spettanti.

RN9: Capitale e diversi

RN9	Capitale e diversi	¹	,00	²	,00	³	,00

Nel **rigo RN9** deve essere indicato:

- a **colonna 1**: i redditi di capitale e i redditi diversi;
- a **colonna 2**: le ritenute d'acconto subite;
- a **colonna 3**: le imposte pagate all'estero, comprese quelle derivanti da imposte figurative al netto delle imposte pagate all'estero sugli utili distribuiti da soggetti non residenti partecipati di cui all'articolo 167 del Tuir, da indicare nel rigo RN15, colonna 4.

RN10: Riserve costituite prima della trasformazione

RN10	Riserve costituite prima della trasformazione (art. 170, comma 4)	¹	,00

Nel **rigo RN10**, le società che risultano dalla trasformazione di una società soggetta all'Ires in società non soggetta, devono indicare l'ammontare delle riserve costituite prima della trasformazione, escluse quelle di cui al comma 5, dell'articolo 47 del Tuir da imputare ai soci qualora si verifichino le ipotesi di cui all'articolo 170, comma 4, lettere a) e b), del Tuir.

In particolare tali riserve devono essere imputate ai soci:

- nel periodo d'imposta nel quale vengono distribuite o utilizzate per scopi diversi dalla copertura di perdite d'esercizio, se iscritte in bilancio dopo la trasformazione con indicazione della loro origine;
- nel periodo d'imposta successivo alla trasformazione, se tali riserve sono state iscritte in bilancio senza indicazione della loro origine o non sono state iscritte.

L'imputazione ai soci va effettuata anche nel caso in cui le società di persone, che derivano da un'operazione di trasformazione effettuata nel 2019, compilino il quadro RG, dal momento che le riserve non sono ricostituite in mancanza del bilancio. Tale imputazione va effettuata anche dalle società di persone risultanti da trasformazione effettuata negli anni precedenti che nel periodo d'imposta cui si riferisce la dichiarazione hanno variato il regime di determinazione del reddito, passando da quello "ordinario" a quello "semplificato" di cui all'articolo 66 del Tuir.

RN11: Soggetti a tassazione separata

RN11 Soggetti a tassazione separata	1	,00	2	,00

Nel **rigo RN11**, vanno indicati i redditi soggetti a tassazione separata dichiarati nel quadro RM, ad eccezione dei redditi attribuiti alla società dal soggetto che detiene una partecipazione in soggetti non residenti di cui all'articolo 167 del Tuir, da indicare nel rigo RN15.

ALTRI REDDITI

RN12 Importo rigo RQ28, col. 1, sez. VI-B	,00

Nel rigo **RN12** deve essere riportato l'importo di cui **al quadro RQ, sezione VI-B, rigo RQ28, colonna 1**. Tale rigo interessa i soggetti che hanno effettuato un'operazione straordinaria ed hanno deciso di avvalersi dell'agevolazione prevista dall'articolo 15, comma 10 del D.L. 185/2008.

Tali contribuenti, mediante il versamento di un'imposta sostitutiva del 16% hanno riallineato i maggiori valori attribuiti in bilancio ad avviamento, marchi d'impresa e altre attività immateriali.

In particolare quindi nel rigo RN12 deve essere indicato l'importo del rigo RQ28, colonna 1, sia nel caso in cui l'impresa abbia optato per il riallineamento delle singole divergenze (e va indicato l'importo dei maggiori valori rilevanti ai fini dell'Irpef) sia nel caso in cui l'impresa abbia optato per il riallineamento del valore complessivo delle divergenze (indicando l'importo totale del riallineamento ai fini Irpef).

Nel **rigo RN12** devono essere indicate anche le plusvalenze non reinvestite (start up) nel caso di decadenza dall'agevolazione di cui all'articolo 3 del D.L. 112/2008.

REDDITO MINIMO

RN13 Reddito minimo	,00

Il **rigo RN13** deve essere compilato solo nel caso in cui il dichiarante e/o i soggetti partecipati siano risultati non operativi in base a quanto previsto dall'articolo 30 della L. 724/1994 e dall'articolo 2 commi 36-decies e 36-undecies del D.L. 138/2011.

In particolare, le società in nome collettivo e in accomandita semplice devono riportare il maggiore tra:

- il reddito minimo di cui al rigo RS20;
- il reddito minimo imputato dai soggetti partecipati, pari al minor importo tra quello risultante dal rigo RF58 colonna 1 e dal rigo RF66 ovvero pari al minor importo tra quello risultante dal rigo RG26 colonna 1 e dal rigo RG34.

Il **rigo RN13** deve essere compilato altresì dalle associazioni tra artisti e professionisti, dalle società semplici e dai soggetti ad essi equiparati che detengono una partecipazione in società non operative, riportando l'importo del rigo RH7, colonna 1.

PERDITE

RN14	Perdite	Perdite in contabilità semplificata	Perdite in contabilità ordinaria	Perdite utilizzabili in misura piena da contabilità semplificata	Perdite utilizzabili in misura piena da contabilità ordinaria	Perdite lavoro autonomo
		1	2	(di cui 3	4	5
		,00	,00	,00	,00	,00

Nel rigo RN14:

- a **colonna 1**, va indicato l'importo delle perdite non compensate risultante dal rigo RG 28, colonna 1, ovvero del rigo RH9 colonna 1;
Nel caso in cui sia stato dichiarato un **reddito esente prodotto nelle ZFU** (rigo RS134, colonne 2 o 3 compilate), in questa colonna va, inoltre, indicato l'importo delle perdite risultante dal rigo RS134, colonne 6 o 8, nonché, qualora il soggetto non sia considerato di comodo, l'importo delle perdite risultante dal rigo RG34;
- a **colonna 2**, va indicato, al netto dell'importo utilizzato per compensare altri redditi d'impresa dell'anno:
 - l'importo delle perdite non compensate risultante dal rigo RF60, colonna 1, ovvero dal rigo RH9, colonna 2;
 - nel caso in cui sia stato dichiarato un **reddito esente prodotto nelle ZFU** (rigo RS134, colonne 1 o 3 compilate), l'importo della perdita risultante dal rigo RS134, colonne 5 o 7, nonché, qualora il soggetto non sia considerato di comodo, l'importo della perdita risultante dal rigo RF66;
- alle **colonne 3 e 4**, va indicato l'ammontare delle perdite di cui alle colonne 1 e 2, utilizzabili in misura piena ai sensi dell'articolo 84 comma 2 del Tuir;
- a **colonna 5**, nel caso in cui sia stato dichiarato un **reddito di lavoro autonomo esente prodotto nelle ZFU** (rigo RS134, colonna 4, compilata), va indicato l'importo della perdita risultante dal rigo RS134, colonna 9, nonché l'importo della perdita risultante dal rigo RE21.

Gli importi evidenziati nel rigo RN14 non devono essere preceduti dal segno “-”.

REDDITI DERIVANTI DA IMPRESE ESTERE PARTECIPATE

Redditi derivanti da imprese estere partecipate	RN15	REDDITO	IMPOSTE SUL REDDITO DELL'ANNO	IMPOSTE SUL REDDITO DEGLI ANNI PRECEDENTI	IMPOSTE PAGATE ALL'ESTERO SUGLI UTILI DISTRIBUITI
		1	2	3	4
		,00	,00	,00	,00

Nel rigo RN15:

- a **colonna 1**, va indicato il totale dei redditi del soggetto non residente partecipato (articoli 167 e 168 del Tuir) da imputare ai soci;
- a **colonne 2** vanno indicate le imposte sul reddito dell'anno pagate dal soggetto non residente;
- a **colonna 3** vanno indicate le imposte sul reddito degli anni precedenti pagate dal soggetto non residente;
- a **colonna 4** vanno indicate le imposte pagate all'estero sugli utili distribuiti dal soggetto non residente.

ONERI

Oneri	RN16 Oneri deducibili			Terzo settore	Altri oneri
	1	2	3	4	5
	Art. 15, comma 3, TUIR	Recupero patrimonio edilizio 50%	Acquisto mobili 50%	Adozione misure antisismiche 50%	Adozione misure antisismiche 70%
	Adozione misure antisismiche 75%	Adozione misure antisismiche 80%	Adozione misure antisismiche 85%	Bonus verde	Riqualificazione energetica
	Interventi sull'involucro di edifici	Installazione di pannelli solari	Sostituzione di impianti di climatizzazione	Sostituzione di scaldacqua	Acquisto e posa in opera di micro cogeneratori
RN17 Oneri detraibili	Acquisto e posa in opera di schermature solari	Acquisti e posa in opera di impianti di climatizzazione invernale	Acquisto e posa in opera di finestre comprensive di infissi	Sostituzione di impianti di climatizzazione invernale	Interventi su edifici condominiali per riduzione rischio sismico 80%
	Interventi su edifici condominiali per riduzione rischio sismico 85%	Interventi sull'involucro di edifici condominiali	Interventi per miglioramento prestazione energetica di edifici condominiali	Acquisto, installazione e messa in opera di dispositivi multimediali	Start-up innovative
	Affitto terreni agricoli	Art. 83, comma 1, D.Lgs. 117/2017	Interventi acquisto e posa in opera di infrastrutture ricarica veicoli elettrici		

RN16: Oneri

Nel rigo RN16, va indicato:

- nella **colonna 1**, l'ammontare deducibile delle **liberalità in denaro o in natura** erogate a favore delle:
 - Onlus**,
 - delle **organizzazioni di volontariato e delle associazioni di promozione sociale**.



Tali liberalità **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 di imposta successivi**, ma non oltre **il quarto**, fino a concorrenza del suo ammontare. Con apposito decreto del Ministro del lavoro e delle politiche sociali, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze:

- sono individuate le tipologie dei beni in natura che danno diritto alla deduzione d'imposta;
- sono stabiliti i criteri e le modalità di valorizzazione delle liberalità (articolo 83, commi 2 e 104, comma 1, del D.Lgs. 117/2017).

L'agevolazione in **esame non è cumulabile** con la detrazione di cui al comma 1 dell'articolo 83 né con altre agevolazioni fiscali previste a titolo di detrazione o di deduzione di imposta da altre disposizioni di legge a fronte delle medesime erogazioni (articolo 83, comma 4, del D.Lgs. 117/2017).

- nella **colonna 2** riservata alle **società semplici e soggetti equiparati**, vanno indicati gli oneri e le spese, sostenuti direttamente dalla società, deducibili dal reddito complessivo dei singoli soci. In particolare, tra gli oneri di cui all'articolo 10, comma 3, del Tuir, sostenuti dalla società, devono essere indicati:
 - le somme corrisposte ai dipendenti chiamati ad adempiere funzioni presso gli uffici elettorali;
 - i contributi destinati alle organizzazioni non governative;
 - le indennità per perdita di avviamento corrisposte per legge al conduttore in caso di cessazione della locazione degli immobili urbani adibiti ad usi diversi da quelli di abitazione.

RN17: Oneri detraibili

Il rigo **RN17** deve essere compilato **dalle società semplici e soggetti equiparati**, e vanno indicati gli oneri e le spese, sostenuti dalla società o associazione, per i quali la norma tributaria prevede una detrazione d'imposta.

In **colonna 1**, vanno indicati gli oneri di cui all'articolo 15, comma 3, del Tuir, sostenuti direttamente dalla società dichiarante, nonché la quota degli oneri sostenuti dalle società semplici ed equiparate nelle quali la società dichiarante partecipa.



Per gli oneri di cui alle lettere h) ed i) vanno escluse le erogazioni che danno diritto al credito d'impresa di cui all'articolo 1 del D.L. 83/2014.



Ai sensi dell'articolo 102, comma 1, del D.Lgs. 117/2017, le lettere i-*bis*) e i-*quater*), del comma 1, dell'articolo 15 del Tuir, sono state abrogate a decorrere dal **1° gennaio 2018**. Nella presente colonna vanno indicati, altresì, gli oneri di cui all'articolo 83, comma 5, del richiamato D.Lgs. 117/2017.

- in **colonna 2**, va indicato il totale delle **spese per interventi di recupero del patrimonio edilizio** per le quali spetta la **detrazione d'imposta del 50%** di cui al quadro RP, pari alla somma degli importi indicati nella colonna 2 dei righi da RP1 a RP30;
- in **colonna 3**, va indicato il totale delle **spese per l'acquisto di mobili e grandi elettrodomestici per le quali spetta la detrazione d'imposta del 50%** di cui al quadro RP, pari alla somma degli importi indicati nella colonna 3 dei righi da RP1 a RP30;
- in **colonna 4**, va indicato il totale delle **spese per l'adozione di misure antisismiche** per le quali spetta la detrazione d'imposta del **50%** di cui al quadro RP, pari alla somma degli importi indicati **nella colonna 5 dei righi da RP1 a RP30** contraddistinti in **colonna 4 dal codice 1**;
- in **colonna 5**, va indicato il totale delle **spese per l'adozione di misure antisismiche** per le quali spetta la detrazione d'imposta del **70%** di cui al quadro RP, pari alla somma degli importi indicati nella **colonna 5 dei righi da RP1 a RP30** contraddistinti in **colonna 4 dal codice 2**;
- in **colonna 6**, va indicato il totale delle **spese per l'adozione di misure antisismiche** per le quali spetta la detrazione d'imposta del **75%** di cui al quadro RP, pari alla somma degli importi indicati nella **colonna 5 dei righi da RP1 a RP30** contraddistinti in **colonna 4 dal codice 3**;
- in **colonna 7**, va indicato il totale delle **spese per l'adozione di misure antisismiche** per le quali spetta la detrazione d'imposta dell'**80%** di cui al quadro RP, pari alla somma degli importi indicati nella **colonna 5 dei righi da RP1 a RP30** contraddistinti in **colonna 4 dal codice 4**;
- in **colonna 8**, va indicato il totale delle **spese per l'adozione di misure antisismiche** per le quali spetta la detrazione d'imposta dell'**85%** di cui al quadro RP, pari alla somma degli importi indicati nella **colonna 5 dei righi da RP1 a RP30** contraddistinti in **colonna 4 dal codice 5**;
- in **colonna 9**, va indicato il totale delle spese per gli interventi relativi al **Bonus verde** per le quali spetta la detrazione d'imposta del **36% di cui al quadro RP**, pari alla somma degli importi indicati nella **colonna 6 dei righi da RP1 a RP30**;
- nelle **colonne da 10 a 23** devono essere indicate le **spese sostenute nel 2019** per interventi finalizzati al risparmio energetico di edifici esistenti, per le quali l'articolo 1, commi da 344 a 349, della L.

296/2006 (Finanziaria 2007), prevede una detrazione dall'imposta lorda entro il limite massimo di detrazione previsto per ciascuna tipologia di intervento effettuato.

La detrazione deve essere **ripartita in dieci quote annuali di pari importo**.



AMMONTARE DELLA DETRAZIONE

Per gli interventi di cui alle **colonne da 10 a 15** la misura della detrazione è pari al **65%** delle spese documentate.

Per gli interventi di cui alle **colonne da 16 a 19**, invece, la misura della detrazione è pari al **50%** delle spese documentate.

In particolare:

- in **colonna 10** va indicato l'importo delle spese documentate relative ad interventi **di riqualificazione energetica di edifici esistenti**, che conseguono un valore limite di fabbisogno di energia primaria annuo per la climatizzazione invernale inferiore di almeno il 20% per cento rispetto ai valori richiesti. 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, il riscaldamento, la produzione di acqua calda, interventi su strutture opache orizzontali (coperture e pavimenti).
Per gli interventi realizzati a partire dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 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, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 66 del 18 marzo 2008;
- in **colonna 11** va indicato l'importo delle spese documentate relative ad interventi su edifici esistenti, parti di edifici esistenti o unità immobiliari, riguardanti **strutture opache verticali, strutture opache orizzontali** (coperture e pavimenti), finestre comprensive di infissi che rispettino i requisiti di trasmittanza termica U, espressa in W/m²K, definiti dal decreto del Ministro dello sviluppo economico 11 marzo 2008, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 66 del 18 marzo 2008;
- in **colonna 12** va indicato l'importo delle spese documentate relative **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;
- in **colonna 13** va indicato l'importo delle spese documentate relative ad interventi di **sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di caldaie a condensazione** e contestuale messa a punto del sistema di distribuzione 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, o 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, o per le spese sostenute all'acquisto e posa in opera di generatori d'aria calda a condensazione. Dal 1° gennaio 2008 rientra in tale tipologia anche la sostituzione, integrale o parziale, di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di pompa di calore ad alta efficienza ovvero con impianti geotermici a bassa entalpia;
- in **colonna 14** va indicato l'importo delle spese sostenute per interventi di sostituzione di scaldacqua tradizionali con scaldacqua a pompa di calore dedicati alla produzione di acqua calda sanitaria;
- in **colonna 15**, l'importo delle spese sostenute per **l'acquisto e la posa in opera di micro-cogeneratori in sostituzione di impianti esistenti**. Per poter beneficiare della detrazione gli interventi devono con-

durre a un risparmio di energia primaria (PES), come definito all'allegato III del decreto del Ministro dello sviluppo economico 4 agosto 2011, pari almeno al 20% (comma 2, lettera b-*bis*), dell'articolo 14 introdotta dall'articolo 1, comma 3, lettera a), n. 3), della L. 205/2017);

- in **colonna 16** va indicato l'importo delle spese sostenute per l'acquisto e la posa in opera delle schermature solari di cui all'allegato M al D.Lgs. 331/2006;
- in **colonna 17** va indicato l'importo delle spese sostenute per l'acquisto e la posa in opera di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di generatore di calore alimentate da biomasse combustibili;
- in **colonna 18**, l'importo delle spese sostenute per **l'acquisto e la posa in opera di finestre comprensive di infissi** che rispettino i requisiti di trasmittanza termica U, espressa in W/m²K, definiti dal decreto del Ministro dello sviluppo economico 11 marzo 2008 (articolo 1, comma 3, lettera a), n. 2), della L. 205/2017);
- in **colonna 19**, l'importo delle spese documentate relative ad **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 febbraio 2013, e contestuale messa a punto del sistema di distribuzione (articolo 1, comma 3, lettera a), n. 2), della L. 205/2017);
- in **colonna 20**, va indicato l'importo delle spese relative agli 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**, ove gli interventi determinino il passaggio ad **una classe di rischio inferiore**, per le quali spetta, in alternativa alle detrazioni previste rispettivamente dal comma 2-*quater* dell'articolo 14 del D.L. 63/2013 e dal comma 1-*quinquies* dell'articolo 16 del predetto decreto-legge, una **detrazione nella misura dell'80%** (comma 2-*quater.1* dell'articolo 14);
- in **colonna 21**, l'importo delle spese relative agli 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**, ove gli interventi determinino il passaggio a **due classi di rischio inferiori**, per le quali spetta, in alternativa alle detrazioni previste rispettivamente dal comma 2-*quater* dell'articolo 14 del D.L. 63/2013 e dal comma 1-*quinquies* dell'articolo 16 del predetto decreto-legge, una **detrazione nella misura dell'85%** (comma 2-*quater.1* del citato articolo 14);



Le detrazioni di **colonne 20 e 21** si applicano su un **ammontare delle spese non superiore a euro 136.000 moltiplicato per il numero delle unità immobiliari di ciascun edificio**.

- in **colonna 22**, va indicato l'importo delle spese documentate relative ad 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, per le quali la detrazione di cui al comma 1 dell'articolo 14 del D.L. 63/2013, spetta nella misura del **70%** (comma 2-*quater*, primo periodo, del citato articolo 14);
- in **colonna 23**, va indicato l'importo delle spese sostenute per interventi di **riqualificazione energetica relativi alle parti comuni di edifici condominiali** 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, per le quali la detrazione di cui al comma 1 dell'articolo 14 del D.L. 63/2013, spetta nella misura del **75%** (comma 2-*quater*, secondo periodo, del citato articolo 14);



Le detrazioni di colonne 22 e 23 sono calcolate su un ammontare complessivo delle spese non superiore a euro **40.000** moltiplicato **per il numero delle unità immobiliari** che compongono l'edificio.

- in **colonna 24** va indicato l'importo delle 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 (articolo 1, comma 88, della L. 208/2015);
- in **colonna 25** va indicato l'importo complessivo degli investimenti agevolati in Start-up innovative, nonché in PMI innovative di cui al rigo RS124;
- in **colonna 26**, va indicato l'importo delle spese sostenute per i **canoni di affitto dei terreni agricoli** entro il **limite di 80 euro** per ciascun ettaro preso in affitto e fino a un massimo di 1.200 euro annui, per i quali è riconosciuta una detrazione del 19% dal comma 1-*quiquies.1* dell'articolo 16 del Tuir;
- in **colonna 27**, riservata alle società semplici ed ai soggetti ad esse equiparati, vanno indicati gli oneri di cui all'articolo 83, comma 1, del D.Lgs. 117/2017, per le erogazioni liberali in denaro o in natura a favore delle associazioni di promozione sociale, sostenuti dal dichiarante, nonché la quota degli oneri sostenuti dalle società semplici ed equiparate nelle quali la società dichiarante partecipa;



- in **colonna 28** va indicato il totale delle spese per gli interventi relativi all'acquisto e alla posa in opera di **infrastrutture di ricarica dei veicoli alimentati ad energia elettrica**, per i quali spetta la detrazione d'imposta del **50%** di cui al quadro RP, pari alla somma degli importi indicati nella colonna 7 dei rigi da RP1 a RP30.

TRUST TRASPARENTE O MISTO

Trust trasparente o misto - importi ricevuti	Crediti di imposta sui fondi comuni di investimento		Crediti per imposte pagate all'estero		Altri crediti		Ritenute	
	1	2	3	4	5	6	7	8
RN18		,00		,00		,00		,00
					Eccedenze di imposta		Acconti versati	
					5	,00	6	,00
							7	,00
								Imposte delle controllate estere

Nel **rigo RN18**, vanno indicati gli importi trasferiti alla società dichiarante da Trust trasparenti o misti ai sensi dell'articolo 73, comma 2, del Tuir, di cui la stessa è beneficiaria.

In particolare, vanno indicati:

- in **colonna 1**, il credito d'imposta derivante dalla partecipazione agli OICVM e a fondi comuni di investimento;
- in **colonna 2**, i crediti d'imposta per i redditi prodotti all'estero e di cui all'articolo 3, D.Lgs. 147/2015 e dall'articolo 89, comma 3 del Tuir;
- in **colonna 3**, l'ammontare complessivo degli altri crediti di imposta;
- in **colonna 4**, l'ammontare delle ritenute d'acconto;
- in **colonna 5**, l'eccedenza Ires trasferita alla società dal Trust;
- in **colonna 6**, l'ammontare degli acconti Ires versati dal Trust per la parte trasferita alla società dichiarante;

- in **colonna 7**, ai fini della fruizione del credito d'imposta di cui all'articolo 3 del decreto legislativo n. 147 del 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 Imprese o enti partecipati residenti o localizzati in Stati o territori a regime fiscale privilegiato individuati ai sensi dell'articolo 47-bis, comma 1 del Tuir, sugli utili maturati durante il periodo di possesso delle partecipazioni, in proporzione degli utili conseguiti o delle partecipazioni cedute.

AGEVOLAZIONI

Agevolazioni	Deduzioni Start up					
	Periodo di formazione	Importo	Periodo di formazione	Importo	Periodo di formazione	Importo
RN19	1	2	3	4	5	6
		,00		,00		,00
	Detrazioni Start up					
	Periodo di formazione	Importo	Periodo di formazione	Importo	Periodo di formazione	Importo
RN20	1	2	3	4	5	6
		,00		,00		,00
RN21	ACE					,00

I **rigli RN19** e **RN20**, riguardano gli **incentivi fiscali** per l'**investimento in start-up innovative o PMI innovative** previsti dall'articolo 29 del D.L. 179/2012.

In particolare nel **riglo RN19** vanno indicate, secondo il periodo di formazione, le eccedenze di deduzione:

- trasferite alla società dichiarante in caso di trasformazione di società di capitali in società di persone;
- trasferite alla società dichiarante, beneficiaria, incorporante o risultante dalla fusione, indicate nel riglo RV51.

Nel **riglo RN20** vanno indicate, secondo il periodo di formazione, le eccedenze di detrazione:

- trasferite alla società dichiarante in caso di trasformazione di società di capitali in società di persone;
- trasferite alla società dichiarante, beneficiaria, incorporante o risultante dalla fusione, indicate nel riglo RV52.

Nel **riglo RN21** va indicato l'importo del rendimento nozionale del nuovo capitale proprio indicato nel riglo RS45, colonna 13.

TRASFERIMENTO DELLA RESIDENZA ALL'ESTERO

Trasferimento all'estero	RN22	Redditi	Redditi rateizzabili
		1	2
		,00	,00

Nel **riglo RN22** vanno indicati gli importi delle plusvalenze determinate a seguito del trasferimento della residenza all'estero ai sensi dell'articolo 166 del Tuir. In particolare, nelle colonne 1 e 2 del presente riglo vanno indicati, rispettivamente, gli importi di colonne 1 e 2 del riglo TR5.

CREDITI D'IMPOSTA

Crediti d'imposta	RN23	Art bonus	,00
	RN24	Sport bonus	,00
	RN25	Bonus bonifica ambientale	,00

RN23: Art bonus

RN23	Art bonus	,00

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-orchestrale**;
- 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.
- 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 beneficino del credito di imposta.



Nella **Risoluzione n. 149/2018** l'Agenzia ha chiarito poi che in presenza dei requisiti menzionati nella Risoluzione n. 136/2017 gli istituti della cultura aventi personalità giuridica di diritto privato, quali le Fondazioni hanno natura sostanzialmente pubblicistica, pertanto sono agevolabili le erogazioni liberali per il sostegno della gestione dei beni culturali pubblici ad essa affidati.



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'articolo 57 del Tuir.



Rientrano, quindi, in tale categoria sia **le persona fisica che svolgono attività commerciale** (imprenditori individuali) sia **le società e gli enti che svolgono attività commerciali** (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 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

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

Al **rigo RN23** va indicato l'ammontare del credito maturato nel periodo d'imposta di riferimento della presente dichiarazione da imputare ai soci, corrispondente al 65% delle erogazioni liberali effettuate nel periodo d'imposta.



- Il credito d'imposta relativo alle erogazioni liberali effettuate da soggetti titolari di reddito d'impresa **va esposto nel quadro RU**;
- le erogazioni liberali per le quali è riconosciuto il **credito d'imposta non danno diritto alle detrazioni** di cui all'articolo 15, comma 1, lettere h) e i) del Tuir. Le detrazioni spettano, invece, per le erogazioni liberali che non rientrano nella disciplina del credito d'imposta, come ad esempio l'erogazione per l'acquisto di beni culturali.



RN24: SPORT BONUS

RN24 Sport bonus

,00

CREDITO D'IMPOSTA SPORT BONUS

La Legge di Bilancio 2019 ha confermato il riconoscimento del **credito d'imposta**, c.d. "**sport bonus**", a favore dei soggetti che effettuano nel **2019** erogazioni liberali destinate ad interventi di manutenzione e restauro di impianti sportivi pubblici e per la realizzazione di nuove strutture sportive pubbliche. Il DPCM 30.04.2019, pubblicato nella G.U. n. 124 del 29.05.2019 ha definito le disposizioni attuative del credito d'imposta.

SOGGETTI BENEFICIARI

Possono accedere al credito d'imposta:

- le **persone fisiche**;
- gli **enti non commerciali**;
- i **soggetti titolari di reddito d'impresa**, che esercitano in forma individuale e collettiva, e le stabili organizzazioni nel territorio dello Stato di imprese non residenti.

AMBITO OGGETTIVO

Sono oggetto dell'agevolazione le **erogazioni liberali in denaro** effettuate nel corso dell'anno solare 2019 per interventi di **manutenzione e restauro di impianti sportivi pubblici** e per la **realizzazione di nuove strutture sportive pubbliche** ancorché destinati ai soggetti concessionari o affidatari.

MISURA DELL'AGEVOLAZIONE

Il credito d'imposta spetta nella misura del **65%** delle erogazioni liberali in denaro effettuate nel corso dell'anno solare 2019 con le seguenti limitazioni:

- per le persone fisiche e agli enti non commerciali nel limite del **20% del reddito imponibile**;
- ai soggetti titolari di reddito d'impresa nel limite del **10 per mille dei ricavi annui**.

Il credito d'imposta è ripartito in **tre quote annuali di pari importo**.

Ai fini del riconoscimento del credito d'imposta, le erogazioni liberali devono essere effettuate avvalendosi esclusivamente di uno dei seguenti sistemi di pagamento:

- **bonifico bancario**;

- **bollettino postale;**
- **carte di debito, carte di credito e prepagate;**
- **assegni bancari e circolari.**

MODALITÀ DI COMPILAZIONE

Nel **rigo RN24** va indicato l'ammontare del credito maturato nel periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione da **imputare ai soci**, corrispondente al **65%** delle erogazioni liberali effettuate nel periodo d'imposta.



RN25: BONUS BONIFICA AMBIENTALE

RN25 Bonus bonifica ambientale

,00

ASPETTI GENERALI

La Legge di Bilancio 2019 ha previsto un credito d'imposta per le **erogazioni liberali effettuate per interventi su edifici e terreni pubblici**.

In particolare sono agevolabili le **erogazioni liberali** effettuate:

- in **denaro**;
- nei periodi d'imposta successivi a quello in corso al 31.12.2018 (in generale, dal **2019**);
- finalizzate ad **interventi su edifici o terreni pubblici**, sulla base di progetti presentati dall'ente proprietario, al fine di:
 - **bonifica ambientale** (compresa la rimozione dell'amianto);
 - **prevenzione / risanamento del dissesto idrogeologico**;
 - **realizzazione / ristrutturazione di parchi e aree verdi attrezzate**;
 - **recupero di aree dismesse di proprietà pubblica**;
- anche se destinate ai soggetti concessionari / affidatari dei beni oggetto di tali interventi.

SOGGETTI BENEFICIARI

Possono beneficiare dell'agevolazione:

- le **persone fisiche**;
- gli **enti non commerciali**;
- i **soggetti titolari di reddito d'impresa**.

MISURA DELL'AGEVOLAZIONE

Il credito d'imposta in esame è pari al 65% delle erogazioni effettuate e spetta a:

- persone fisiche / enti non commerciali nel limite del 20% del reddito imponibile;
- soggetti titolari di reddito d'impresa nel limite del 10% dei ricavi annui.

Il credito d'imposta è ripartito in 3 quote annuali di pari importo e, per i soggetti titolari di reddito d'impresa, è utilizzabile esclusivamente in compensazione nel mod. F24.

Il credito d'imposta non rileva ai fini delle imposte sul reddito e dell'Irap.

Inoltre non operano i limiti:

- di compensazione pari ad euro 700.000 annui ex articolo 34, L. 388/2000;
- di euro 250.000 annui previsto per i crediti da indicare nel quadro RU del modello Redditi.

MODALITÀ DI COMPILAZIONE

Il credito d'imposta spetta, nel limite del **20% del reddito imponibile**, nella misura del **65% delle erogazioni liberali effettuate nel corso dell'anno solare 2019** ed è ripartito in **tre quote annuali di pari importo**.

In particolare, nel **rigo RN25** va indicato l'ammontare del credito maturato nel periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione **da imputare ai soci**, corrispondente al **65%** delle erogazioni liberali effettuate nel periodo d'imposta.

IL PROSPETTO DA RILASCIARE AI SOCI O ASSOCIATI

Sulla base dei dati risultanti dal **quadro RN**, dal **quadro RO**, nonché dal **quadro RS, RM, RU o RH**, la società o associazione deve rilasciare a ciascun socio o associato un prospetto da cui risultino la ragione sociale, la sede, il codice fiscale e il codice di attività desumibile dalla classificazione delle attività economiche (ATECO 2007), nonché l'eventuale iscrizione all'albo delle imprese artigiane.

Nel suddetto prospetto devono essere indicati:

- 1) i **dati identificativi** del socio o associato;
- 2) il **reddito (o la perdita)** dichiarato agli effetti dell'imposta personale nei righi da RN1 a RN12; in caso di perdita va precisato se trattasi di perdita in contabilità ordinaria ovvero se trattasi di perdita in contabilità semplificata e in entrambi i casi se trattasi di perdita utilizzabile in misura piena ai sensi dell'articolo 84, comma 2 del Tuir. Con riferimento ai **redditi fondiari**, si precisa che:
 - al socio persona fisica che non detiene la partecipazione in regime di impresa va comunicato il reddito dominicale imponibile, il reddito dominicale non imponibile e il reddito agrario imponibile, tenendo conto degli importi indicati nel rigo RN4, rispettivamente nelle colonne 1, 1-*bis* e 1-*ter*, e di quelli indicati nel quadro RO, sezione II, campi 15 e 16;
 - al socio diverso da persona fisica e al socio persona fisica che detiene la partecipazione in regime di impresa va comunicato il reddito agrario imponibile (tenendo conto dell'importo indicato nel rigo RN4, colonna 1-*ter* e di quello indicato nel quadro RO, sezione II, campo 16) e il reddito dominicale imponibile, quest'ultimo determinato tenendo conto dell'importo indicato nel rigo RN4, colonna 1, e di quello indicato nel quadro RO, sezione II, campo 15.



Qualora spetti l'esclusione della formazione della base imponibile ai fini dell'Irpef prevista dall'articolo 1, comma 44, L. 232/2016 al socio va comunicato il reddito dominicale non imponibile e il reddito agrario non imponibile, tenendo conto degli importi indicati nel rigo RN4 rispettivamente nelle colonne 1-*bis* e 1-*quater*.

Relativamente ai redditi dei fabbricati, inoltre:

- al socio persona fisica che non detiene la partecipazione in regime di impresa va comunicato il reddito dei fabbricati imponibile e il reddito dei fabbricati non imponibile, tenendo conto degli importi indicati nel rigo RN6, rispettivamente nelle colonne 1 e 1-*bis* e di quello indicato nel quadro RO, sezione II, campo 14;
 - al socio diverso da persona fisica e al socio persona fisica che detiene la partecipazione in regime di impresa va comunicato il reddito dei fabbricati imponibile, determinato tenendo conto dell'importo indicato nel rigo RN6, colonna 1, e di quello indicato nel quadro RO, sezione II, campo 13.
- 3) la **quota percentuale di partecipazione agli utili** spettante al socio o associato;

- 4) le **quote delle riserve di cui al rigo RN10** costituite prima della trasformazione da società soggetta all'Ires in società di persone, imputabili ai singoli soci;
- 5) qualora la società sia **“di comodo”** e/o detenga partecipazioni in società di comodo, le **quote di reddito minimo** di cui all'articolo 30 della L. 724/1994 e successive modifiche, risultanti dal rigo RN13, nonché l'ammontare delle perdite non compensate risultante dal rigo RN14; va precisato se trattasi di perdita in contabilità ordinaria ovvero se trattasi di perdita in contabilità semplificata e in entrambi i casi, se trattasi di perdita utilizzabile in misura piena ai sensi dell'articolo 84, comma 2 del Tuir;
- 6) le **ritenute d'acconto e le imposte pagate all'estero**, indicando separatamente quelle effettivamente pagate da quelle figurative imputabili al singolo socio o associato. Al fine di consentire al socio di fruire del credito d'imposta per i redditi prodotti all'estero è necessario indicare: l'anno di percezione del reddito estero, l'ammontare del reddito prodotto in ciascun Stato estero e la relativa imposta pagata con riferimento alla quota di partecipazione del singolo socio. Per i redditi d'impresa prodotti all'estero mediante stabile organizzazione, va indicata l'imposta del periodo di competenza il cui pagamento avverrà a titolo definitivo entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa al primo periodo d'imposta successivo (articolo 165, comma 5, del Tuir). Si precisa che le imposte figurative derivano da redditi prodotti nel territorio di Stati esteri sulla base di una apposita clausola contenuta nelle convenzioni bilaterali contro le doppie imposizioni. In questi casi, se gli Stati esteri hanno esentato in tutto o in parte tali redditi, ai soci spetta il credito per l'imposta estera come se questa fosse stata effettivamente pagata;
- 7) **distintamente per ciascun soggetto non residente** cui la società partecipa:
 - i dati indicati nei campi 1, 2 e 3 dei righi RS21 e RS22 del quadro RS;
 - la quota di reddito attribuibile al socio o associato di cui ai righi da RM11 a RM14;
 - le quote delle imposte pagate all'estero in via definitiva dai soggetti non residenti sul reddito prodotto nell'anno d'imposta 2018 assoggettato a tassazione separata;
 - le quote delle imposte pagate all'estero in via definitiva dai soggetti non residenti sul reddito prodotto negli anni di imposta precedenti assoggettato a tassazione separata;
 - le imposte pagate all'estero sugli utili distribuiti che non concorrono alla formazione del reddito (per l'importo degli utili occorre fare riferimento agli importi esposti nel campo 4 dei righi RS21 e/o RS22 del quadro RS);
- 8) i **crediti d'imposta spettanti**;
- 9) le **quote degli oneri deducibili** dal reddito complessivo del singolo socio, ai sensi dell'articolo 10, comma 3, del Tuir;
- 10) le **quote degli oneri** per i quali è riconosciuta a ciascun socio **una detrazione d'imposta** ai sensi dell'articolo 15, comma 3, del Tuir, dell'articolo 83, comma 1 (solo per le erogazioni effettuate nei confronti delle associazioni di promozione sociale) e 5, del D.Lgs. 117/2017 e dell'articolo 1, comma 4, del D.L. 669/1996, convertito dalla L. 30/1998, nonché le spese sostenute per i canoni di affitto di terreni agricoli entro il limite di 80 euro per ciascun ettaro preso in affitto e fino a un massimo di 1.200 euro annui, per le quali è riconosciuta una detrazione del 19% in favore dei coltivatori diretti e degli imprenditori agricoli professionali (D.L. 91/2014, articolo 7);
- 11) le **spese sostenute per la realizzazione degli interventi di recupero del patrimonio edilizio e di riqualificazione energetica** degli edifici di cui all'articolo 16-*bis* del Tuir per le quali è riconosciuta al socio una detrazione ai fini dell'Irpef nella misura del **50%**;
- 12) le **spese sostenute per l'acquisto di mobili e grandi elettrodomestici** ad alta efficienza energetica di cui al comma 2 dell'articolo 16 del D.L. 63/2013, per le quali è riconosciuta al socio una detrazione ai fini dell'Irpef nella misura del **50%**;
- 13) le **spese sostenute per gli interventi relativi all'adozione di misure antisismiche** di cui al comma 1-*bis* dell'articolo 16 del D.L. 63/2013, per le quali è riconosciuta al socio una detrazione dall'imposta lorda;

- 14) le **spese sostenute per interventi finalizzati al risparmio energetico** di edifici esistenti, per le quali è riconosciuta a ciascun socio una detrazione dall'imposta lorda;
- 15) la **quota di redditi soggetti a tassazione separata**, di cui al rigo RN11 del quadro RN, evidenziando la tipologia di reddito individuata nelle singole sezioni del quadro RM. Si ricorda che l'articolo 1, comma 3, del D.L. 669/1996 ha previsto un versamento a titolo di acconto pari al 20 per cento delle imposte dovute sui redditi soggetti a tassazione separata, ai sensi dell'articolo 17 del Tuir, effettuato direttamente dai soci o associati in quanto redditi non soggetti alla ritenuta alla fonte. Pertanto, detti redditi devono essere separatamente indicati per ciascun socio;
- 16) il **criterio di determinazione del reddito adottato dalla società** (articolo 56 o articolo 66 del Tuir);
- 17) la **quota di reddito di lavoro autonomo** imputabile all'attività di ricerca e di docenza ed imponibile in capo all'associato nella misura prevista dall'articolo 44 del D.L. 78/2010, nonché la quota di reddito per il quale spettano in capo al socio o associato i benefici previsti dall'articolo 16 del D.Lgs. 147/2015, nei confronti dei lavoratori che rientrano in Italia;
- 18) la **quota di reddito** relativa alle **indennità** spettanti per la **cessazione di rapporti di agenzia** delle società di persone che, per effetto dell'articolo 17, lettera d), del Tuir, sono assoggettati a tassazione separata;
- 19) la **quota dei crediti d'imposta** non usufruiti dalla società dichiarante. Tali crediti devono essere esposti dal socio nella propria dichiarazione nel quadro RU del modello Redditi 2020;
- 20) l'**ammontare del rendimento nozionale** del nuovo capitale proprio eccedente quello utilizzato in deduzione dal reddito d'impresa o trasferimento in credito Irap (rigo RN21);
- 21) l'**ammontare del rendimento nozionale** del nuovo capitale proprio utilizzato in deduzione dal reddito d'impresa;
- 22) l'**ammontare dei proventi e dei costi** derivanti dall'attività di noleggio in forma occasionale di imbarcazioni e navi da diporto assoggettati all'imposta sostitutiva di cui al comma 5 dell'articolo 49-*bis* del D.Lgs. 171/2005; di tale importo i soci devono tenerne conto ai fini del calcolo dell'acconto relativo all'imposta sul reddito;
- 23) l'**ammontare della detrazione per investimenti in start-up** a vocazione sociale e/o in start-up innovative per i quali è prevista l'agevolazione di cui all'articolo 29 del D.L. 179/2012 (rigo RN17, col. 25);
- 24) l'**ammontare della detrazione per investimenti in start-up** a vocazione sociale e/o in start-up innovative non più spettante, in caso di decadenza dalla agevolazione;
- 25) le **eccedenze di deduzioni residue**, distinte per periodo di formazione, per investimenti in start-up innovative, trasferite alla società dichiarante a seguito di operazioni straordinarie (rigo RN19);
- 26) le **eccedenze di detrazioni residue**, distinte per periodo di formazione, per investimenti in start-up innovative, trasferite alla società dichiarante a seguito di operazioni straordinarie (rigo RN20);
- 27) gli **importi dei redditi** rateizzabili, a seguito del trasferimento della residenza all'estero ai sensi dell'articolo 166 del Tuir;
- 28) l'**ammontare del reddito esente prodotto nelle ZFU** evidenziato nell'apposito prospetto del quadro RS, nonché l'ammontare delle eventuali perdite indicate nelle colonne da 5 a 10 del rigo RS134 e riportate nel rigo RN14;
- 29) l'**ammontare del credito d'imposta riconosciuto per le erogazioni liberali a sostegno della cultura** (Art bonus), indicato nel rigo RN23;
- 30) con riferimento al credito d'imposta di cui all'articolo 3 del D.Lgs. 147/2015, le imposte assolute dalla società partecipata estera sugli utili maturati durante il periodo di possesso della partecipazione. Al fine di consentire al socio di fruire del credito d'imposta è necessario indicare: l'anno di conseguimento degli utili e/o di realizzo delle plusvalenze, l'ammontare degli utili conseguiti e/o delle plusvalenze realizzate relativi alle partecipazioni in ciascuna controllata estera e le relative imposte assolute dalle stesse con riferimento alla quota di partecipazione del singolo socio. Va indicata, altresì,

l'imposta del periodo di competenza il cui pagamento avverrà a titolo definitivo entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa al primo periodo d'imposta successivo (articolo 165, comma 5, del Tuir);

- 31) l'ammontare del credito d'imposta riconosciuto per le erogazioni liberali in denaro per interventi di manutenzione e restauro di impianti sportivi pubblici e per la realizzazione di nuove strutture sportive pubbliche (Sport bonus), indicato nel rigo RN24;
- 32) l'ammontare deducibile delle liberalità in denaro o in natura erogate a favore delle Onlus, delle organizzazioni di volontariato e delle associazioni di promozione sociale di cui all'articolo 83, comma 2, del D.Lgs. 117/2017, indicato nel rigo RN16, colonna 1;
- 33) il totale delle spese per gli interventi relativi al c.d. Bonus verde per le quali spetta la detrazione d'imposta del 36% di cui all'articolo 1, commi da 12 a 15, della L. 205/2017, indicati nel rigo RN17, colonna 9;
- 34) l'ammontare degli utili distribuiti alle società semplici in qualsiasi forma e sotto qualsiasi denominazione, anche nei casi di cui all'articolo 47, comma 7, del Tuir, ed attribuiti per trasparenza ai soci, (articolo 32-*quater* del D.L. 124/2019, in vigore dal 25 dicembre 2019);
- 35) l'ammontare del credito d'imposta per le erogazioni liberali in denaro effettuate, per interventi su edifici e terreni pubblici, sulla base di progetti presentati dagli enti proprietari, ai fini della bonifica ambientale, compresa la rimozione dell'amianto dagli edifici, della prevenzione e del risanamento del dissesto idrogeologico, della realizzazione o della ristrutturazione di parchi e aree verdi attrezzate e del recupero di aree dismesse di proprietà pubblica (Bonus bonifica ambientale), indicato nel rigo RN25.



APPROFONDIMENTO INTERVENTI PER IL RISPARMIO ENERGETICO



La legge di bilancio 2019 (L.145/2018) ha prorogato al **31 dicembre 2019**, nella misura del **65%**, la detrazione fiscale (dall'Irpef e dall'Ires) per gli interventi di **riqualificazione energetica degli edifici**. Le tipologie di intervento nonché le relative percentuali di detrazione sono infatti confermate rispetto a quanto previsto per il 2018.

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 **1° 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 **1° 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 pre-

vista 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 1° gennaio 2018 al 31 dicembre 2019, fino a **un valore massimo della detrazione di 100.000 euro** (limite di spesa pari ad euro 153.846);
- per le spese sostenute per **l'acquisto e posa in opera di generatori d'aria calda a condensazione**.

La legge di Bilancio 2019 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 **al 31 dicembre 2021**. In particolare poi il comma 2-*quater* del D.L. 63/2013 prevede che per le spese sostenute dal **1° 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 passaggio 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.



Contributo sotto forma di sconto

Esclusivamente **per le spese sostenute nell'anno 2019**, i soggetti aventi diritto alle detrazioni spettanti per gli interventi di riqualificazione energetica, di cui all'articolo 14 del decreto-legge 4 giugno 2013, n. 63, possono optare, in luogo dell'utilizzo diretto delle stesse, per un **contributo di pari ammontare**, sotto forma di **sconto sul corrispettivo** dovuto, anticipato dal fornitore che ha effettuato gli interventi stessi.

Il fornitore recupera lo sconto come credito d'imposta, da **utilizzare esclusivamente in compensazione tramite modello F24**, in **cinque quote annuali di pari importo**; il fornitore, in alternativa, può a sua volta **cedere il credito d'imposta** ai propri fornitori di beni e servizi. È esclusa la cessione a istituti di credito, intermediari finanziari e alle pubbliche amministrazioni.

Dal **1° gennaio 2020**, la possibilità di optare per lo sconto in fattura è prevista soltanto per gli **interventi di ristrutturazione importante di primo livello**, relativamente alle parti comuni degli edifici condominiali, con un importo dei lavori pari almeno a 200.000 euro. Il decreto Mise 26 giugno 2015 definisce ristrutturazioni importanti di primo livello gli interventi che, oltre a interessare l'involucro edilizio con un'incidenza superiore al 50% della superficie disperdente lorda complessiva dell'edificio, comprendono anche la ristrutturazione dell'impianto termico per il servizio di climatizzazione invernale e/o estiva asservito all'intero edificio.

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.

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 su immobili di loro proprietà adibiti ad edilizia residenziale pubblica.

Dal 2018 le detrazioni per tutte le tipologie di interventi di efficienza energetica possono essere usuite 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 e 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.

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 **convivente more uxorio**, non proprietario dell'immobile oggetto degli interventi né titolare di un contratto di comodato (**risoluzione n. 64/E/2016**);
- il **coniuge separato**, assegnatario dell'immobile intestato all'altro coniuge;



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 esplicitare la convivenza, e non in relazione ai lavori eseguiti su immobili strumentali all'attività d'impresa, arte o professione.

Secondo quanto 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 **possano essere attribuite al soggetto acquirente**, salvo diverso accordo tra le parti.

La 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.



Se nel **rogito** non risulta la volontà di mantenere in capo al venditore la detrazione residua, tale volontà **può essere formalizzata successivamente in una scrittura privata autenticata dal notaio o da altro pubblico ufficiale a ciò autorizzato**, sottoscritta da entrambe le parti contraenti, nella quale si dà 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.

La **variazione della titolarità dell'immobile** sul quale sono effettuati gli interventi prima che sia trascorso l'intero periodo per fruire della detrazione comporta, nei casi più frequenti, il trasferimento della detrazione. Per determinare chi possa fruire della quota di detrazione relativa ad un anno, occorre individuare il **soggetto che possedeva l'immobile al 31 dicembre di quell'anno**.



Qualora sia **ceduta solo una quota dell'immobile**, l'utilizzo delle rate residue rimane in capo al venditore tranne nel caso in cui, per effetto della cessione pro-quota, la parte acquirente diventi proprietaria esclusiva dell'immobile.

Ciò non accade nell'ipotesi in cui la detrazione spetti al detentore dell'immobile (ad esempio, l'inquilino o il comodatario) in quanto lo stesso ha diritto alla detrazione anche se la detenzione cessa.

Analogo ragionamento vale anche per il familiare convivente del proprietario dell'immobile che, pertanto, potrà fruire della quota di detrazione relativa alle spese sostenute anche nell'ipotesi in cui l'unità immobiliare, sulla quale sono stati eseguiti gli interventi, venga ceduta.

FINE LOCAZIONE O COMODATO

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.

IMMOBILE IN USUFRUTTO

In caso di costituzione del **diritto di usufrutto**, sia a titolo oneroso che gratuito, le quote di detrazione non fruite **non si trasferiscono all'usufruttuario** ma rimangono al **nudo proprietario**. 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.

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'avete 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/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.

La detenzione materiale e diretta dell'immobile oggetto degli interventi deve sussistere per **l'intera durata del periodo d'imposta di riferimento**; pertanto, in tutti i casi in cui l'immobile pervenuto in eredità sia locato o concesso in comodato anche solo per una parte dell'anno, l'erede non potrà fruire della quota di detrazione riferita a tale annualità.



Circolare 13/E/2019:

- **decesso del conduttore titolare della detrazione:** la detrazione si trasmette anche quando il beneficiario dell'agevolazione (de cuius) era il conduttore dell'immobile purché l'erede conservi la detenzione materiale e diretta, subentrando nella titolarità del contratto di locazione. In tutti i casi in cui il soggetto subentrante nel contratto di locazione **non sia un erede** del soggetto che aveva sostenuto le spese per interventi di riqualificazione energetica (come, ad esempio, il convivente di fatto non nominato erede ed il coniuge che non accetta l'eredità), la **detrazione residua andrà persa**.
- **decesso del comodatario titolare della detrazione:** in linea generale, la detrazione **non si trasferisce agli eredi del comodatario** in quanto non subentrano nel contratto. Tuttavia, nell'ipotesi in cui l'erede sia il comodante, questi potrà portare in detrazione le rate residue poiché, in qualità di proprietario dell'immobile, ha il titolo giuridico che gli consente di fruire della detrazione. È necessario, tuttavia, che abbia la detenzione materiale e diretta del bene.
- **decesso dell'usufruttuario titolare della detrazione:** la detrazione non si trasferisce agli **eredi dell'usufruttuario** atteso che il diritto reale di usufrutto ha natura temporanea e, nell'ipotesi in cui sia costituito a favore di una persona fisica, non può comunque eccedere la vita dell'usufruttuario. Tuttavia, nell'ipotesi in cui l'erede dell'usufruttuario sia il **nudo proprietario** dell'immobile che consolida l'intera proprietà dell'immobile oggetto degli interventi di riqualificazione energetica per estinzione naturale del diritto di usufrutto, questi potrà portare in detrazione le rate residue poiché, in qualità di proprietario dell'immobile, ha il titolo giuridico che gli consente di fruire della detrazione. È necessario, tuttavia, che abbia la detenzione materiale e diretta del bene.

- **decesso del familiare convivente titolare della detrazione:** 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, 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.

EDIFICI INTERESSATI

L'agevolazione può riguardare interventi effettuati su immobili, o parti di immobili **già esistenti** (pertanto **sono esclusi** dal beneficio fiscale i lavori effettuati su **edifici in fase di costruzione o edifici non ancora costruiti**) appartenenti a **qualunque categoria catastale e indipendentemente dalla destinazione** (sia abitativa, produttiva o commerciale e anche rurale).

La prova dell'esistenza dell'edificio può essere fornita dall'**iscrizione dello stesso in catasto**, o **dalla richiesta di accatastamento** per immobili non censiti o dal **pagamento dell'Ici (Imu)**.



PRESENZA DELL'IMPIANTO DI RISCALDAMENTO

La **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). Questa condizione è richiesta per **tutte le tipologie di interventi agevolabili** ad eccezione dell'installazione dei collettori solari per produzione di acqua calda e, dal 1° gennaio 2015, dei generatori alimentati a biomassa e delle schermature solari. Nella Risoluzione n. 215/2009 è stato chiarito che per gli **edifici collabenti**, nei quali l'impianto non è funzionante, deve essere dimostrabile che l'edificio è dotato di impianto di riscaldamento rispondente alle caratteristiche tecniche previste dal D.Lgs. 311/2006 e che tale impianto è situato negli ambienti nei quali sono effettuati gli interventi di riqualificazione energetica.

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 **interventi con demolizione e ricostruzione dell'immobile** si può accedere al beneficio, purché venga rispettata la volumetria dell'edificio preesistente (fatte salve le sole innovazioni necessarie per l'adeguamento alla normativa), non rilevando ai fini della detrazione il rispetto dell'originaria sagoma. Non è possibile beneficiare della detrazione in caso di spese sostenute per la riqualificazione energetica a seguito di **demolizione e ricostruzione con ampliamento** in quanto tale intervento dà luogo ad una **"nuova costruzione"**.



Sul tema il Consiglio Superiore dei Lavori Pubblici ha precisato, che *“la volumetria preesistente rappresenta lo standard massimo di edificabilità, cioè il limite massimo di volume edificabile, quando si tratta di interventi di ristrutturazione edilizia consistenti nella demolizione e ricostruzione, per i quali la norma non consente aumenti complessivi della cubatura preesistente”*.

Di conseguenza, secondo il citato Consiglio Superiore, *“interventi di demolizione e ricostruzione che non sfruttino l'intera volumetria preesistente, ma ne ricostruiscano soltanto una quota parte (...) appaiono rientrare a pieno titolo nella fattispecie della ristrutturazione edilizia”*.

Pertanto, è possibile fruire della detrazione spettante per gli interventi di riqualificazione energetica nel caso in cui siano realizzati **interventi edilizi di demolizione e successiva ricostruzione con una volumetria inferiore rispetto a quella preesistente**.

RISTRUTTURAZIONE CON AMPLIAMENTO SENZA DEMOLIZIONE

La circolare n. 39/E/2010 ha precisato che è possibile fruire della detrazione in caso di ristrutturazione con **ampliamento senza demolizione** dell'esistente ma limitatamente alle spese sostenute per gli interventi di riqualificazione energetica **realizzati sulla parte esistente**. In questo caso, l'agevolazione non può riguardare gli interventi di riqualificazione energetica globale dell'edificio, previsti dall'articolo 1, comma 344, della L. 296/2006, per i quali occorre individuare il fabbisogno di energia primaria annua dell'intero edificio comprensivo, pertanto, anche dell'ampliamento. L'agevolazione compete, invece, con riferimento agli interventi per i quali la detrazione è subordinata alle caratteristiche tecniche dei singoli elementi costruttivi (pareti, infissi, ecc.) o dei singoli impianti (pannelli solari, caldaie, impianti di climatizzazione invernale, ecc.).



Il contribuente ha l'onere di mantenere distinte, in termini di fatturazione, le **spese riferibili agli interventi relativi alla parte esistente dell'edificio** da quelle riferibili agli **interventi relativi all'ampliamento** o, in alternativa, deve essere in possesso di un'apposita attestazione rilasciata dall'impresa di costruzione o ristrutturazione, che attesti, sotto la propria responsabilità, gli importi riferibili a ciascun intervento utilizzando criteri oggettivi.

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 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 legge 296 del 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 schermature 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 combustibili.**

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.



Dal **1° gennaio 2018** la detrazione, nella misura del **65%** delle spese sostenute, spetta anche per:

- l'acquisto e la posa in opera di **micro-cogeneratori** in sostituzione di impianti esistenti e fino a un valore massimo della detrazione di 100.000 euro (per beneficiare della detrazione è necessario che gli interventi effettuati portino a un risparmio di energia primaria pari almeno al 20%);
- 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;
- l'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 Per interventi di riqualificazione energetica di edifici esistenti, di cui all'articolo 1, comma 344, della L. 296/2006, la detrazione spetta nel limite di euro 100.000 ed è calcolata nella misura del 65% delle spese. Gli interventi che danno diritto alla detrazione 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 11 marzo 2008 – Allegato A.

	Non viene identificata una specifica tipologia di interventi agevolabili: deve trattarsi tuttavia di interventi strutturali che permettono un risparmio energetico mediante una minore dispersione del calore quali ad esempio: • la sostituzione o l'installazione di impianti di climatizzazione invernale anche con generatori di calore non a condensazione, con pompe di calore, con scambiatori per tele-riscaldamento, con caldaie a biomasse; • gli impianti di cogenerazione, rigenerazione; • gli impianti geotermici; • gli interventi di coibentazione.
	La detrazione non spetta per le spese sostenute per l'installazione di pannelli fotovoltaici in quanto gli stessi non sono finalizzati al contenimento di 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. 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. 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. La detrazione spetta anche per le spese: • 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; • sostenute per le opere edilizie, funzionali alla realizzazione dell'intervento di risparmio energetico.
Comma 345	INTERVENTI SULL'INVOLUCRO DI EDIFICI ESISTENTI: Per interventi sull'involucro di edifici esistenti di cui all'articolo 1, comma 345, della L. 296/2006, la detrazione, pari al 65% delle spese sostenute, spetta nel limite di euro 60.000 per ciascun immobile. 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 risultano rispettati gli indici di trasmittanza termica richiesti per la sostituzione delle finestre. INFISSI  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%.
	Gli infissi sono comprensivi anche delle strutture accessorie che hanno effetto sulla dispersione di calore, tra cui scuri o persiane o che risultino strutturalmente accorpate al manufatto come ad esempio, cassonetti incorporati nel telaio dell'infisso.
	 La semplice sostituzione degli infissi o il rifacimento dell'involucro degli edifici, qualora questi siano originariamente già conformi agli indici richiesti, non consente di fruire della detrazione poiché il beneficio è teso ad agevolare gli interventi da cui 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.
	SCHERMATORI SOLARI A decorrere dall'anno 2015 viene riconosciuta la detrazione, sempre nella misura massima di euro 60.000 anche per le spese sostenute per l'acquisto e la posa in opera di schermature solari elencate nell'allegato M del D.Lgs. 331/2006. La detrazione è pari: • al 65% per le spese effettuate dal 01.01.2015 al 31.12.2017; • al 50% per le spese effettuate nel 2018 e nel 2019.

	REQUISITI TECNICI SPECIFICI DELL'INTERVENTO: • è agevolabile l'installazione di sistemi di schermatura di cui all'Allegato M al DLgs 311 del 29/12/2006; • le schermature solari devono possedere una marcatura CE, se prevista; • le schermature solari devono rispettare le leggi e normative nazionali e locali in tema di sicurezza e di efficienza energetica. Per gli interventi riguardanti le schermature solari, la detrazione spetta per le spese sostenute per: • la fornitura e posa in opera delle varie tipologie di schermature; • le opere, anche murarie, eventualmente necessarie per la posa in opera. Sono, in ogni caso, comprese tra le spese detraibili anche quelle relative alle prestazioni professionali che si rendessero necessarie.
Comma 346	PANNELLI SOLARI PER LA PRODUZIONE DI ACQUA CALDA Per interventi di installazione di pannelli solari di cui all'articolo 1, comma 346, della L. 296/2006, la detrazione spetta nel limite di euro 60.000 ad immobile ed è calcolata nella misura del 65% delle spese. Sono agevolabili le spese sostenute per l'installazione di pannelli solari per la produzione di acqua calda sia per usi domestici che industriali o per la copertura del fabbisogno di acqua calda in piscine, strutture sportive, case di ricovero e cura, istituti scolastici e università. È necessario tuttavia che vengano rispettati i seguenti requisiti: • i pannelli solari e i bollitori impiegati devono essere garantiti per almeno cinque anni; • i pannelli solari devono disporre di una certificazione di qualità conforme alle norme UNI EN 12975 o UNI EN 12976 rilasciato da un laboratorio accreditato; • gli accessori e i componenti elettrici ed elettronici devono essere garantiti per almeno due anni; • l'installazione dell'impianto deve essere conforme ai manuali di installazione dei principali componenti. Sono ammesse in detrazione anche le spese per: • installazione di sistemi termodinamici a concentrazione solare utilizzati per la sola produzione di acqua calda; • installazione di sistemi termodinamici finalizzati alla produzione combinata di energia elettrica e di energia termica, limitatamente alla parte riferibile alla produzione di energia termica. In questo caso come precisato nella 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. 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. <i>Tipologia di spese ammesse alla detrazione</i> Per gli interventi riguardanti i pannelli solari per la produzione di acqua calda, la detrazione spetta per le spese sostenute per: • 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.

	• Sono in ogni caso comprese tra le spese in questione anche quelle: • 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; • 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. 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 Per interventi di sostituzione di impianti di climatizzazione invernale di cui all'articolo 1, comma 347, della L. 296/2006 la detrazione spetta nel limite di euro 30.000. Per interventi di sostituzione di impianti di climatizzazione invernale si intendono quelli concernenti la sostituzione, integrale o parziale, di impianti di climatizzazione invernale esistenti con impianti dotati di caldaie a condensazione e contestuale messa a punto del sistema di distribuzione. Per fruire dell'agevolazione è necessario, quindi, sostituire l'impianto preesistente e installare quello nuovo. Non è agevolabile, invece, l'installazione di sistemi di climatizzazione invernale in edifici che ne erano sprovvisti (con l'eccezione, dal 1 gennaio 2015, dell'installazione dei generatori alimentati a biomassa). La fruizione della detrazione è limitata ai soli casi di sostituzione di impianti di climatizzazione invernale e non anche a quelli di integrazione degli stessi.
	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. 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%. A partire dal 1° gennaio 2018, inoltre, non rientrano nell'ambito applicativo della detrazione in esame gli interventi di sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di caldaie a condensazione con efficienza inferiore alla classe A di prodotto prevista dal regolamento delegato (UE) n. 811/2013 della Commissione del 18 febbraio 2013. Tali spese, tuttavia, potrebbero rientrare fra quelle per le quali spetta la detrazione prevista per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio atteso che i predetti interventi rientrano tra quelli di manutenzione straordinaria in quanto diretti a sostituire una componente essenziale dell'impianto di riscaldamento.
	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. 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: • trasformazione degli impianti individuali autonomi in impianto di climatizzazione invernale centralizzato con contabilizzazione del calore; • trasformazione degli impianti centralizzati per rendere applicabile la contabilizzazione del calore. Nella 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.

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

Per le spese sostenute tra il 1 gennaio 2015 e il 31 dicembre 2019 viene riconosciuta la detrazione, sempre nella misura massima di euro 30.000 anche per le spese sostenute per l'acquisto e la posa in opera di climatizzazione invernale dotati di generatore di calore alimentato da biomasse combustibili.

La detrazione è pari:

- al **65%**, per le spese effettuate **dal 1° gennaio 2015 al 31 dicembre 2017**;
- al **50%**, per le spese effettuate negli **anni 2018 e 2019**.

La detrazione spetta per le **spese sostenute** per:

- lo **smontaggio e dismissione dell'impianto di climatizzazione invernale esistente**, parziale o totale;
- la **fornitura e posa in opera a regola d'arte di tutte le apparecchiature termiche, meccaniche, elettriche ed elettroniche**;

	- 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. 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. Sono, in ogni caso, comprese tra le spese detraibili anche quelle: - relative alle prestazioni professionali che si rendessero necessarie; 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:

- 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.

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.

Sono agevolabili, oltre alla fornitura e posa in opera di tutte le apparecchiature (elettriche, elettroniche e meccaniche), le opere elettriche e murarie necessarie per l'installazione e la messa in funzione, all'interno degli edifici, di sistemi di "building automation" degli impianti termici degli edifici. Non sono ammissibili, invece, le spese per l'acquisto di dispositivi che permettono di interagire a distanza con le predette apparecchiature (telefoni cellulari, tablet, personal computer e dispositivi simili).

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

• INTERVENTI SULL'INVOLUCRO DI PARTI COMUNI DEGLI EDIFICI CONDOMINIALI ESISTENTI

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.



L'ammontare massimo delle spese ammesse alla detrazione va calcolato tenendo conto anche delle eventuali pertinenze alle unità immobiliari. Pertanto, ad esempio, nel caso in cui l'edificio sia composto da 5 unità immobiliari e 3 pertinenze autonomamente accatastate, la detrazione è calcolata su un importo massimo di spesa di euro 320.000 (40.000 euro x 8 unità) da attribuire ai condomini in base ai millesimi di proprietà.

Da quanto pubblicato nel sito dell'ENEA, in relazione ai requisiti tecnici specifici, l'intervento:

- deve riguardare le **parti comuni di edifici** delimitanti il volume riscaldato verso l'esterno e/o i vani non riscaldati e/o il terreno e interessare più del **25%** della superficie disperdente;
- deve configurarsi come **sostituzione o modifica di elementi già esistenti** (e non come nuova realizzazione in ampliamento);
- deve riguardare solo le strutture i cui valori delle **trasmittanze termiche** (U) siano superiori a quelli riportati nella tabella 2 dell'allegato B al D.M. 11 marzo 2008 come modificato dal D.M. 26 gennaio 2010;
- può comprendere, se i lavori sono eseguiti contestualmente, anche la **sostituzione dei serramenti comprensivi di infissi** e l'installazione delle schermature solari purché inseriti nei lavori previsti nella stessa relazione tecnica di cui al comma 1 dell'articolo 8 del D.Lgs. 192/2005 e s.m.i. ed insistenti sulle stesse strutture esterne oggetto dell'intervento;
- per gli interventi finalizzati a migliorare la **prestazione invernale** ed estiva con riferimento alle tabelle 3 e 4 del DI 26 giugno 2015, l'involucro edilizio dell'intero edificio deve avere, nello stato iniziale, **qualità bassa sia per la prestazione energetica invernale** che per la prestazione energetica estiva.

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.

- INTERVENTI SULLE PARTI COMUNI DI EDIFICI DI RIQUALIFICAZIONE ENERGETICA E MISURE ANTISISMICHE CON PASSAGGIO AD UNA O A DUE CLASSI DI RISCHIO INFERIORE

Dal **1° gennaio 2018**, per gli interventi sulle parti comuni di edifici ubicati in comuni ricadenti nelle zone sismiche 1, 2 e 3, di cui all'ordinanza del Presidente del Consiglio dei ministri n. 3274 del 20 marzo 2003, che interessino l'involucro dell'edificio con un'incidenza superiore al **25%** della superficie disperdente lorda dell'edificio medesimo spetta una detrazione dall'imposta lorda pari a:

- l'**80%**, delle spese sostenute se gli **interventi determinano congiuntamente il passaggio ad una classe di rischio inferiore**;
- l'**85%** delle spese sostenute se gli **interventi determinano il passaggio a due (o più) classi di rischio sismico inferiore**.

La detrazione è ripartita in **dieci quote annuali di pari importo** e si applica su un ammontare delle spese non superiore a **euro 136.000 moltiplicato per il numero delle unità immobiliari di ciascun edificio**.

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.

I beneficiari della detrazione possono scegliere di **cedere il credito** corrispondente alla detrazione spettante ai fornitori che hanno effettuato gli interventi o ad altri soggetti privati collegati al rapporto che ha dato origine alla detrazione (persone fisiche, anche se esercitano attività di lavoro autonomo o 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. Per effetto della cessione, il condomino non può fruire della detrazione relativa agli interventi antisismici effettuati dal condominio.

LE REGOLE E GLI ADEMPIMENTI

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 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 provvisorie 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 2019**; 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.

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.



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 10% al 4%.

La disposizione ha effetto dalla data di entrata in vigore del D.L. 98/2011; pertanto a decorrere dal **06/07/2011** sui pagamenti effettuati con bonifico bancario o postale relativi ai lavori per i quali l'ordinante intende beneficiare della detrazione del 36% ovvero del 55%, la banca/Posta è tenuta ad operare la ritenuta d'acconto **nella nuova misura del 4%**, calcolata sull'importo del bonifico decurtando l'Iva forfetariamente determinata.

Dal 1 gennaio 2015 la ritenuta operata dalle banche o poste 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 del 4%, la **detrazione può comunque essere riconosciuta**, nel rispetto degli altri presupposti previsti dalla norma agevolativa.

Alla stessa conclusione si perviene anche nel **caso opposto** in cui, per un errore materiale, nella causale del bonifico siano stati indicati i riferimenti normativi degli interventi di recupero del patrimonio edilizio in luogo di quelli della detrazione per la riqualificazione energetica degli edifici, fermo restando il rispetto dei presupposti per la fruizione di quest'ultima detrazione.

SPESE PAGATE TRAMITE FINANZIAMENTO

Se i lavori sono stati **pagati da una società finanziaria** che ha concesso un finanziamento al contribuente, quest'ultimo potrà ugualmente richiedere l'agevolazione, in presenza degli altri presupposti, a condizione che:

- la società che concede il finanziamento paghi l'impresa che ha eseguito i lavori con **bonifico bancario o postale** da cui risultino tutti i dati previsti dalla legge (causale del versamento con indicazione degli estremi della norma agevolativa, codice fiscale del soggetto per conto del quale è eseguito il pagamento, numero di partita Iva del soggetto a favore del quale il bonifico è effettuato);
- il **contribuente sia in possesso della ricevuta del bonifico** effettuato dalla società finanziaria al fornitore della prestazione.

Ai fini della detrazione, l'anno di sostenimento della spesa sarà quello di effettuazione del bonifico da parte della finanziaria.

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, **non 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.



Ai fini del riconoscimento della detrazione **non è richiesta** l'effettuazione del pagamento mediante bonifico per le spese relative agli **oneri di urbanizzazione, all'imposta di bollo, ai diritti pagati** per le concessioni, le **autorizzazioni e le denunce di inizio lavori ed alla tassa per l'occupazione del suolo pubblico (TOSAP)**, trattandosi di versamenti da effettuare con modalità obbligate in favore di pubbliche amministrazioni.

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, l'innalzamento** dell'aliquota per la detrazione dal 55% al 65%.

La Legge di Bilancio 2018 ha **confermato** la misura della detrazione al 65% per la **generalità degli interventi previsti**, mentre l'ha ridotta al 50% per le spese, sostenute dal **1° 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.



L'Agenzia ha precisato 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:

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 2019
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 2019
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 2019
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 2019
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 2019
Acquisto e posa in opera di micro-cogeneratori	100.000	153.846,15	Dal 1° gennaio 2018 al 31 dicembre 2019

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 2019
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 2019

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 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 2019
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 2019

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 2019
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 2019
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 2019
Acquisto e posa in opera di impianti di climatizzazione invernale a biomasse	30.000	60.000	Dal 1° gennaio 2018 al 31 dicembre 2019

CUMULABILITÀ CON 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 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.



La detrazione per **risparmio energetico** non è cumulabile con gli incentivi erogati per **l'installazione di impianti fotovoltaici.**

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 PIÙ 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 **sogetti 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 2007 e devono acquisire, trasmettere e conservare specifica documentazione:



Non è necessario **per fruire dell'agevolazione fiscale** effettuare alcuna **comunicazione preventiva**: né 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;



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. Per gli interventi terminati nel 2017 i dati dell'attestato di prestazione energetica andavano riportati nell'Allegato A inviato telematicamente all'ENEA.

L'attestato di prestazione energetica non è richiesto:

- dall'**1.01.2008** (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. n. 99 del 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**.

SCHEDA DESCRITTIVA RELATIVA AGLI INTERVENTI REALIZZATI

Per gli interventi terminati dall'anno 2018 deve essere compilata la **scheda descrittiva** relativa agli interventi realizzati, che sostituisce gli allegati E ed F che andavano utilizzati in precedenza.

Nella scheda vanno riportati:

- i dati identificativi del soggetto che ha sostenuto le spese;
- i dati identificativi dell'edificio;

- la tipologia dell'intervento eseguito;
- il risparmio annuo di energia che ne è conseguito;
- il costo dell'intervento comprensivo delle spese professionali;
- l'importo utilizzato per il calcolo della detrazione.

Le informazioni contenute nell'attestato di prestazione energetica sono comunicate attraverso la sezione "dati da APE" della scheda descrittiva.

DOCUMENTAZIONE DA TRASMETTERE ALL'ENEA

La scheda descrittiva deve essere inviata all'ENEA:

- in via telematica, attraverso il sito Internet www.acs.enea.it (ottenendo ricevuta);
- a mezzo raccomandata, con ricevuta semplice, all'ENEA - Dipartimento ambiente, cambiamenti globali e sviluppo sostenibile - Via Anguillarese n. 301 - 00123 Santa Maria di Galeria (Roma), esclusivamente qualora la complessità dei lavori eseguiti non trovi adeguata descrizione negli schemi resi disponibili dall'ENEA.

La scheda deve essere trasmessa entro 90 giorni dalla fine dei lavori.



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.

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 2019 per i quali i 90 giorni dalla fine lavori scadevano il 31.12.2019 con spese sostenute da una persona fisica nel 2019 e anche nel 2020, la scheda inviata entro il 31.12.2019 contiene le spese sostenute fino a quel momento mentre la successiva scheda di integrazione, che potrà essere inviata entro il 31.10.2020, deve contenere anche gli importi pagati nel 2020. La scheda inviata entro il 31.12.2019 deve ritenersi compilata correttamente anche se sono state incluse le spese da sostenere nel 2020, fermo restando che ai fini della detrazione devono essere fatte valere solo le spese sostenute nel 2019.



L'ENEA attesta di aver ricevuto correttamente la scheda inviando al contribuente interessato una e-mail di conferma che deve essere conservata per fruire della detrazione. Per l'attestazione della corretta trasmissione si ritiene sufficiente anche la stampa della "scheda descrittiva" dell'intervento riportante il codice CPID (Codice Personale Identificativo) e la data di trasmissione.



APPROFONDIMENTO *RETTIFICA DELLA SCHEDA INFORMATIVA*

La circolare n. 21/E/2010 ha previsto la possibilità di **rettificare** la documentazione inviata all'Enea **anche oltre il termine di novanta giorni dalla fine dei lavori**, per eventuali errori commessi nella compilazione della scheda informativa.

Le ipotesi di errori più ricorrenti possono riguardare:

- **errori materiali** nella indicazione dei dati anagrafici del contribuente, dei dati identificativi dell'immobile oggetto di intervento, degli altri soggetti beneficiari della detrazione, delle spese conteggiate;
- **importi di spesa** indicati in misura non corrispondente a quella effettiva per sopravvenienza di sconti o abbuoni sul prezzo preventivato ovvero perché taluni costi hanno avuto manifestazione finanziaria successivamente all'invio della scheda.

L'Agenzia in particolare ha precisato, coerentemente con quanto già affermato in relazione alla comunicazione di inizio attività richiesta per la detrazione del 36 % in relazione agli interventi di recupero edilizio che **la correzione può avvenire mediante l'invio telematico di una nuova comunicazione, che annulli e sostituisca quella precedentemente trasmessa**. Il nuovo invio deve riguardare non solo la scheda informativa ma anche l'attestato di qualificazione energetica, ove richiesto, in relazione alla tipologia di intervento.

La **comunicazione in rettifica** della precedente deve essere inviata entro il **termine di presentazione della dichiarazione dei redditi** nella quale la spesa può essere portata in detrazione, in modo da poter calcolare la detrazione sulle spese effettivamente sostenute nell'anno al quale la dichiarazione si riferisce.

In **caso di sconti o abbuoni** intervenuti successivamente all'invio della scheda informativa, **la detrazione compete solamente in relazione alle spese effettivamente sostenute**; pertanto, qualora vengano restituite somme per le quali in anni precedenti si è già fruito della detrazione, tali somme devono essere assoggettate a **tassazione separata** ex articolo 17, comma 1, lettera *n-bis*), del D.P.R. 917/1986 (Tuir).

Non è necessario procedere alla rettifica della scheda informativa nell'ipotesi in cui sia stato indicato un nominativo diverso da quello dell'intestatario del bonifico o della fattura o non sia stato indicato che possono aver diritto alla detrazione più contribuenti. In questi casi, è sufficiente il contribuente che intende avvalersi della detrazione dimostri di essere in possesso dei documenti che attestano il sostenimento dell'onere e la misura in cui tale onere è stato effettivamente sostenuto.

Se la scheda contenente gli **errori** è stata inviata:

- nel **2019**, la rettifica deve essere inviata prima della presentazione della dichiarazione dei redditi 2020;
- dal **2009 al 2018**, non è più possibile inviare la scheda rettificativa;
- per il 2008, poiché non era possibile rettificare telematicamente il contenuto delle schede informative inviate all'ENEA, il contribuente può continuare ad usufruire della detrazione se da tutti gli altri documenti necessari in suo possesso si evince la correttezza di quanto indicato nella dichiarazione dei redditi.

MANCATO INVIO DELLA COMUNICAZIONE

Nel caso di mancato invio della documentazione all'Enea entro i **90 giorni** dalla fine dei lavori l'Agenzia delle entrate nella **circolare n. 13/E/2013** ha precisato che è applicabile anche a tale tipologia di comunicazione la **“remissione in bonis”** di cui all'articolo 2 comma 1 del D.L. 16/2012 a condizione che:

- a) il **contribuente abbia i requisiti sostanziali** richiesti dalle norme di riferimento;
- b) **effettui la comunicazione** ovvero **esegua l'adempimento richiesto** entro il termine di presentazione della prima dichiarazione utile;
- c) **versi contestualmente l'importo** pari alla misura minima della sanzione stabilita dall'articolo 11, comma 1, del D.Lgs. 471/1997 (258 euro), secondo le modalità stabilite dall'articolo 17 del D.Lgs. 241/1997 e successive modificazioni, esclusa la compensazione ivi prevista.

Nei casi in cui il contribuente o il tecnico incaricato **abbiano annullato l'invio della scheda informativa all'Enea**, le richieste **di detrazione annullate non possono ritenersi valide**. Tuttavia, precisa l'Agenzia l'invio della scheda all'Enea può essere ripetuto **fino alla scadenza del termine dei 90 giorni** dalla data di conclusione dei lavori e che l'eventuale nuovo invio oltre i novanta giorni è comunque possibile alle condizioni di cui al richiamato articolo 2, comma 1, del D.L. 16/2012.

Infine, nell'ipotesi in cui **la scheda informativa sia stata correttamente compilata**, ma il contribuente o il tecnico incaricato non abbiano proceduto all'invio della stessa, la richiesta di detrazione si considera valida solo se il mancato invio sia riconducibile a problemi tecnici del sistema informatico o, comunque, a cause imputabili all'Enea. L'invio della scheda all'Enea è sempre possibile fino alla scadenza del termine dei 90 giorni dalla data di conclusione dei lavori ovvero, oltre i 90 giorni, alle condizioni di cui al richiamato articolo 2, comma 1, del D.L. 16/2012.

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.

**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).



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).

In particolare, se una persona fisica non imprenditore sostiene spese per interventi finalizzati al risparmio energetico, in ossequio al principio di cassa, porterà in **detrazione le spese sostenute e rimaste a carico nel 2016** nella dichiarazione **dei redditi relativa all'anno 2016** e **quelle sostenute e rimaste a carico nel 2017** nella **dichiarazione dei redditi relativa al 2017**, anche se riferite ad un unico intervento che prosegue per diversi periodi di imposta (2016 e 2017).

ATTRIBUZIONE DELLA DETRAZIONE

SOCIETÀ DI PERSONE: la detrazione spetta al socio, che dovrà indicare nel quadro RP della propria dichiarazione dei redditi la quota di detrazione spettante (sulla base della partecipazione agli utili), quale risulta dal prospetto di riparto della spesa che la società deve rilasciare a ciascun socio.

Se le spese sono sostenute da uno studio associato, la detrazione viene attribuita ai soci in proporzione alla propria quota di partecipazione agli utili.

SOCIETÀ DI CAPITALI: la società per fruire della detrazione dall'Ires deve compilare il quadro RS dando evidenza della spesa e recuperare l'importo nel quadro RN mediante la detrazione dall'imposta dovuta.

IMPRENDITORI INDIVIDUALI E PROFESSIONISTI: per gli immobili la detrazione deve essere indicata nel quadro RP e posta in detrazione dall'Irpef dovuta, quale risulta dal quadro RN.

QUADRO RX

COMPENSAZIONI E RIMBORSI



REDDITI
QUADRO RX
Risultato della dichiarazione

PERIODO D'IMPOSTA 2019

CODICE FISCALE

Mod. N.

SEZIONE I
Debiti e/o crediti
ed eccedenze risultanti
dalla presente
dichiarazione

		Importo a debito risultante dalla presente dichiarazione	Importo a credito risultante dalla presente dichiarazione	Eccedenza di versamento a saldo	Credito di cui si chiede il rimborso	Credito da utilizzare in compensazione e/o in detrazione
		1	2	3	4	5
RX1	Imposte sostitutive di cui al quadro RT - sez. I, II e VI	,00	,00	,00	,00	,00
RX2	Imposta sostitutiva di cui al quadro RT - sez. VII	,00		,00	,00	,00
RX3	Imposte sostitutive di cui al quadro RM - sez. V e VI	,00		,00	,00	
RX4	Imposta sostitutiva di cui al quadro RM - sez. VII	,00		,00	,00	,00
RX5	Imposta sostitutiva di cui al quadro RQ - sez. I	,00		,00	,00	
RX6	Imposta sostitutiva di cui al quadro RQ - sez. III	,00		,00	,00	,00
RX7	Imposta sostitutiva di cui al quadro RQ - sez. IV	,00		,00	,00	,00
RX8	Imposta sostitutiva di cui al quadro RQ - sez. VI-A	,00		,00	,00	,00
RX9	Imposta sostitutiva di cui al quadro RQ - sez. VI-B, rigo RQ25, col. 4	,00		,00	,00	,00
RX10	Imposta sostitutiva di cui al quadro RQ - sez. VI-B, rigo RQ25, col. 6	,00		,00	,00	,00
RX11	Imposta maggior valore ai fini Irap - quadro RQ - sez. VI-B, rigo RQ28	,00		,00	,00	,00
RX12	Imposta di cui al quadro RQ - sez. XII	,00	,00	,00	,00	,00
RX13	Imposta sostitutiva di cui al quadro RQ - sez. XIX	,00		,00	,00	
RX14	Imposta sostitutiva di cui al quadro RQ - sez. XX	,00		,00	,00	,00
RX15	Imposta sostitutiva di cui al quadro RQ - sez. XXIII-A e XXIII-B	,00		,00	,00	,00
RX16	Imposta sostitutiva di cui al quadro RQ - sez. XXIII-C	,00		,00	,00	,00

QUADRO RX – COMPENSAZIONI E RIMBORSI

Struttura e composizione del quadro

SEZIONE II Crediti ed eccedenze risultanti dalla precedente dichiarazione	Codice tributo	Eccedenza o credito precedente		Importo compensato nel Mod. F24	Importo di cui si chiede il rimborso	Importo residuo da compensare
		1	2			
			,00	,00	,00	,00
SEZIONE III Credito IRPEF da ritenute subite	Eccedenza ritenute precedente dichiarazione	di cui compensate nel Mod. F24		Ritenute presente dichiarazione	Credito di cui si chiede il rimborso	Credito da utilizzare in compensazione
		1	2			
			,00	,00	,00	,00

Il **quadro RX** è il prospetto riepilogativo nel quale devono essere indicate le imposte a debito/credito e/o le eccedenze di versamento a saldo e le relative modalità di utilizzo.

STRUTTURA E COMPOSIZIONE DEL QUADRO

Il **quadro RX** è composto da tre sezioni:

- **sezione I:** devono essere indicati i debiti/crediti e le eccedenze di versamento risultanti dalla presente dichiarazione;
- **sezione II:** devono essere indicate le eccedenze risultanti dalla precedente dichiarazione che non trovano collocazione nei quadri della presente dichiarazione;
- **sezione III:** relativa all'indicazione del credito Irpef maturato a seguito della restituzione delle ritenute da parte dei soci e/o associati.

I crediti d'imposta e le eccedenze di versamento, possono essere, a scelta del contribuente:

- chieste a rimborso;
- utilizzate in compensazione ai sensi dell'articolo 17 D.Lgs. 241/1997 (con altre imposte, tributi,..);
- utilizzate in diminuzione delle imposte dovute per i periodi di imposta successivi.



A decorrere dall'anno 2014 come previsto dall'articolo 9, comma 2, del D.L. 35/2013 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 aumentato a **700.000 euro, per ciascun anno solare**.



È consentito anche ripartire le somme a credito tra importi da chiedere a rimborso ed importi da portare in compensazione.

SEZIONE I – DEBITI/CREDITI ED ECCEDENZE RISULTANTI DALLA PRESENTE DICHIARAZIONE

SEZIONE I Debiti e/o crediti ed eccedenze risultanti dalla presente dichiarazione		Importo a debito risultante dalla presente dichiarazione	Importo a credito risultante dalla presente dichiarazione	Eccedenza di versamento a saldo	Credito di cui si chiede il rimborso	Credito da utilizzare in compensazione e/o in detrazione
		1	2	3	4	5
RX1	Imposte sostitutive di cui al quadro RT - sez. I, II e VI	,00	,00	,00	,00	,00
RX2	Imposta sostitutiva di cui al quadro RT - sez. VII	,00		,00	,00	,00
RX3	Imposte sostitutive di cui al quadro RM - sez. V e VI	,00		,00	,00	
RX4	Imposta sostitutiva di cui al quadro RM - sez. VII	,00		,00	,00	,00
RX5	Imposta sostitutiva di cui al quadro RQ - sez. I	,00		,00	,00	
RX6	Imposta sostitutiva di cui al quadro RQ - sez. III	,00		,00	,00	,00
RX7	Imposta sostitutiva di cui al quadro RQ - sez. IV	,00		,00	,00	,00
RX8	Imposta sostitutiva di cui al quadro RQ - sez. VI-A	,00		,00	,00	,00
RX9	Imposta sostitutiva di cui al quadro RQ - sez. VI-B, rigo RQ25, col. 4	,00		,00	,00	,00
RX10	Imposta sostitutiva di cui al quadro RQ - sez. VI-B, rigo RQ25, col. 6	,00		,00	,00	,00
RX11	Imposta maggior valore ai fini Irap - quadro RQ - sez. VI-B, rigo RQ28	,00		,00	,00	,00
RX12	Imposta di cui al quadro RQ - sez. XII	,00	,00	,00	,00	,00
RX13	Imposta sostitutiva di cui al quadro RQ - sez. XIX	,00		,00	,00	
RX14	Imposta sostitutiva di cui al quadro RQ - sez. XX	,00		,00	,00	,00
RX15	Imposta sostitutiva di cui al quadro RQ - sez. XXIII-A e XXIII-B	,00		,00	,00	,00
RX16	Imposta sostitutiva di cui al quadro 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

A **colonna 1** della sezione I del quadro RX deve essere indicato l'importo a debito delle imposte come risultano dai rispettivi quadri della presente dichiarazione.



Nel caso in cui sia compilato il **quadro DI**, l'importo da indicare nella presente colonna dei righi per i quali è presente la colonna 2 deve essere preventivamente diminuito del credito indicato in colonna 5 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.

Nella colonna 2 va riportato **l'intero importo del debito** risultante dalla dichiarazione e non quello della prima rata.

Colonna 2: Importo a credito risultante dalla presente dichiarazione

A **colonna 2** della sezione I del quadro RX devono essere indicati i crediti risultanti nei vari quadri della presente dichiarazione.

Nel caso in cui si sia compilato il quadro DI, l'importo da indicare nella colonna deve essere aumentato dal credito indicato in colonna 5 del quadro DI per ciascuna imposta corrispondente.

Colonna 3: Eccedenza di versamento a saldo

Nella **colonna 3** del quadro RX va indicata l'eccedenza di versamento a saldo, qualora il contribuente abbia versato un importo in eccedenza rispetto alla somma dovuta a saldo per la presente dichiarazione.



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.



Nella **colonna 3** va 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 secondo la procedura descritta nella circolare n. 48/E/2002 e nella risoluzione n. 452/E/2008.

Si precisa che l'importo del credito riversato deve essere indicato al netto della sanzione e degli interessi eventualmente versati a titolo di ravvedimento.

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 richiesta a rimborso la parte di credito già utilizzata in compensazione fino alla data di presentazione della dichiarazione.

I crediti relativi ad imposte sostitutive e addizionali di importo pari o inferiore a **10 euro** non sono rimborsabili.

Colonna 5: Credito da utilizzare in compensazione e/o detrazione

Nella **colonna 5** va indicato il credito da utilizzare in compensazione orizzontale con il modello F24. Nella presente colonna gli importi a credito devono essere indicati al lordo dei relativi utilizzi già effettuati. Il credito indicato nella colonna, per la parte eventualmente derivante dalla colonna 5 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, ai sensi dell'articolo 2, comma 8-bis, D.P.R. 322/1998.

SEZIONE II – CREDITI ED ECCEDENZE RISULTANTI DALLA PRESENTE DICHIARAZIONE

SEZIONE II Crediti ed eccedenze risultanti dalla precedente dichiarazione	Codice tributo		Eccedenza o credito precedente	Importo compensato nel Mod. F24	Importo di cui si chiede il rimborso	Importo residuo da compensare
	1	2	3	4	5	
RX21			,00	,00	,00	,00
RX22			,00	,00	,00	,00
RX23			,00	,00	,00	,00
RX24			,00	,00	,00	,00

La **sezione II del quadro RX** può accogliere le eccedenze e 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 devono essere indicate nella presente sezione 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 Redditi** e quindi non trova collocazione il riporto dell'eccedenza e del relativo utilizzo;
- 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 delle 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 2019 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).



La sezione II deve essere utilizzata anche in caso di indicazione nel quadro DI di crediti relativi a imposte per le quali non è prevista l'esposizione nella sezione I del quadro RX.

Colonna 1: Codice tributo

Alla **colonna 1**, va indicato per i righe **RX21, RX22, RX23 e RX24** il codice tributo dell'importo od eccedenza a credito che si intende riportare dall'anno precedente.

Colonna 2: Eccedenza o credito precedente

Alla **colonna 2**, va indicato:

- l'ammontare del credito, di cui alla colonna 5 del corrispondente rigo del quadro RX – sezione I del modello Redditi 2019;
- le eccedenze di versamento rilevate successivamente alla presentazione della dichiarazione Redditi 2018;
- le eccedenze di versamento riconosciute dall'Agenzia delle entrate a seguito di controllo automatizzato della dichiarazione.

Nel caso in cui sia compilato il quadro DI, l'importo da indicare nella colonna 2 deve essere aumentato del credito indicato in colonna 5 del quadro DI, per ciascuna imposta corrispondente.

Colonna 3: Importo compensato nel modello F24

Alla **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

Alla **colonna 4** va indicato l'ammontare del credito residuo di cui si intende chiedere il rimborso.

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 relativo modello F24 dovrà essere indicato il codice tributo specifico e l'anno di riferimento 2019

anche se si tratta di credito proveniente da periodi precedenti: il credito infatti viene **rigenerato** ed equiparato a quello formatosi nel periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione.



Il credito indicato a colonna 5, per la parte eventualmente derivante dalla colonna 5 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 previsto dall'articolo 2, comma 8-*bis*, del D.P.R. 322/1998, come modificato dall'articolo 5 del D.L. 193/2016).

SEZIONE III – CREDITO IRPEF DA RITENUTE SUBITE

SEZIONE III Credito IRPEF da ritenute subite	RX51	Eccedenza ritenute precedente dichiarazione	di cui compensate nel Mod. F24	Ritenute presente dichiarazione	Credito di cui si chiede il rimborso	Credito da utilizzare in compensazione
		1	2	3	4	5
		,00	,00	,00	,00	,00

La **sezione III** deve essere compilata nel caso:

- i soci o associati della società o associazione dichiarante abbiano acconsentito in maniera espressa a che **le ritenute ad essi imputate**, che residuano una volta operato lo scomputo dal loro debito Irpef, **siano utilizzate dalla società o associazione stessa in compensazione per i pagamenti di altre imposte e contributi attraverso il modello F24**.



Gli importi che eventualmente residuano dopo che la società o l'associazione dichiarante abbiano utilizzato il credito compensazione con i propri debiti tributari e previdenziali, non possono più essere ritrasferiti ai soci medesimi e devono essere utilizzati esclusivamente dalla società o associazione.

In ogni caso, i soci o associati hanno facoltà di revocare l'assenso e tale revoca ha efficacia con riferimento ai crediti derivanti dalle ritenute subite nel periodo d'imposta in cui è stata effettuata la revoca.

In particolare nel rigo **RX51** va indicato:

- in **colonna 1**, l'eccedenza di ritenute risultante dalla precedente dichiarazione;
- in **colonna 2**, l'importo di cui a colonna 1 utilizzato entro la data di presentazione della dichiarazione per compensare tributi e contributi con mod. F24;
- in **colonna 3**, l'ammontare delle ritenute subite dalla società o associazione dichiarante che i soci o associati hanno riattribuito alla stessa. In particolare, nella presente colonna occorre riportare la somma degli importi indicati nel campo 12 della sezione II del quadro RO di tutti i moduli compilati;
- in **colonna 4**, il credito di cui si chiede il rimborso.



Non può essere richiesta a rimborso la parte di credito già utilizzata in compensazione fino alla data di presentazione della presente dichiarazione.

QUADRO RX – COMPENSAZIONI E RIMBORSI

Sezione III – Credito Irpef da ritenute subite

- in **colonna 5**, il credito da utilizzare in compensazione tramite modello F24. Nella presente colonna gli importi a credito devono essere indicati al lordo degli utilizzi già effettuati.



Qualora la società o associazione utilizzi tale credito per un importo superiore a 5.000 euro, dovrà essere apposto il visto di conformità in dichiarazione, come previsto dall'articolo 3, comma 1, lettera a) del D.L. 50/2017.



La somma degli importi indicati in colonna 4 e 5 non può essere superiore al valore risultante dalla seguente operazione:

col. 1 - col. 2 + col. 3

QUADRO RA



**REDDITI
QUADRO RA
Redditi dei terreni**

PERIODO D'IMPOSTA 2019

CODICE FISCALE

Mod. N.

QUADRO RA REDDITI DEI TERRENI

(*) Barrare la casella se si tratta dello stesso terreno o della stessa unità immobiliare del rigo precedente.

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Reddito dominicale	Reddito agrario	Titolo	Reddito agrario	giorni	Possesso %	Canone di affitto in regime vincolistico	Casi particolari	Continuazione (*)	IMU non dovuta	IAP
RA1	,00			,00		,00	,00			,00
RA2	,00			,00		,00	,00			,00
RA3	,00			,00		,00	,00			,00
RA4	,00			,00		,00	,00			,00
RA5	,00			,00		,00	,00			,00
RA6	,00			,00		,00	,00			,00
RA7	,00			,00		,00	,00			,00
RA8	,00			,00		,00	,00			,00
RA9	,00			,00		,00	,00			,00
RA10	,00			,00		,00	,00			,00
RA11	,00			,00		,00	,00			,00
RA12	,00			,00		,00	,00			,00
RA13	,00			,00		,00	,00			,00
RA14	,00			,00		,00	,00			,00
RA15	,00			,00		,00	,00			,00
RA16	,00			,00		,00	,00			,00
RA17	,00			,00		,00	,00			,00
RA18	,00			,00		,00	,00			,00
RA19	,00			,00		,00	,00			,00
RA20	,00			,00		,00	,00			,00
RA21	,00			,00		,00	,00			,00
RA22	,00			,00		,00	,00			,00
RA23	,00			,00		,00	,00			,00
RA24	,00			,00		,00	,00			,00
RA25	,00			,00		,00	,00			,00
RA26	,00			,00		,00	,00			,00
RA27 TOTALE (da riportare nel rigo RN4, colonne 1, 1-bis, 1-ter e 1-quater, del quadro RN)				,00		,00	,00			,00

SOGGETTI OBBLIGATI

Il **quadro RA** va utilizzato per dichiarare i redditi dei terreni e deve essere compilato:

- dalle **società semplici ed equiparate** che possiedono, a **titolo di proprietà, usufrutto o altro diritto reale**, terreni situati nel territorio dello Stato che sono o devono essere iscritti in catasto con attribuzione di rendita.



In caso di usufrutto o altro diritto reale, il titolare della sola “nuda proprietà” non deve dichiarare il terreno.

- dalle **società semplici ed equiparate affittuarie** di fondi nei quali viene esercitata l'attività agricola. Le società affittuarie devono dichiarare il reddito agrario a partire dalla data in cui ha effetto il contratto di affitto.

MODALITÀ DI COMPILAZIONE

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
	Reddito dominicale	Titolo	Reddito agrario	giorni	Possesso %	Canone di affitto in regime vincolistico	Casi particolari	Continuazione (*)	IMU non dovuta	IAP
RA1	,00		,00			,00				
			Reddito dominicale imponibile		Reddito agrario imponibile		Reddito dominicale non imponibile		Reddito agrario non imponibile	
			11	,00	12	,00	13	,00	14	,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 2018.

Tali terreni devono:

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



Se nel corso del 2019 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 rigi**, senza barrare la **casella di colonna 8**.

Colonna 1 – REDDITO DOMINICALE

Nella **colonna 1** deve essere indicato **il reddito dominicale risultante dagli atti catastali senza operare alcuna rivalutazione**.



Anche **nel modello Redditi SP** (come nel modello 730) 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 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.



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**.

Possono beneficiare dell'agevolazione in esame anche le società semplici che attribuiscono per trasparenza ai soci persone fisiche - in possesso della qualifica di coltivatore diretto o imprenditore agricolo professionale - redditi fondiari

1	Reddito dominicale	2	Titolo	3	Reddito agrario	4	giorni	5	Possesso %	6	Canone di affitto in regime vincolistico	7	Casi particolari	8	Continuazione (*)	9	IMU non dovuta	10	IAP
RA1		,00			,00						,00								
						11	Reddito dominicale imponibile			12	Reddito agrario imponibile			13	Reddito dominicale non imponibile			14	Reddito agrario non imponibile
							,00				,00				,00				,00

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

Colonna 2 - TITOLO

1	Reddito dominicale	2	Titolo	3	Reddito agrario	4	giorni	5	Possesso %	6	Canone di affitto in regime vincolistico	7	Casi particolari	8	Continuazione (*)	9	IMU non dovuta	10	IAP
RA1		,00			,00						,00								
						11	Reddito dominicale imponibile			12	Reddito agrario imponibile			13	Reddito dominicale non imponibile			14	Reddito agrario non imponibile
							,00				,00				,00				,00

Deve essere indicato uno dei **seguenti codici** che identifica **la 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

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

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.

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
	Reddito dominicale	Titolo	Reddito agrario	giorni	%	Canone di affitto in regime vincolistico	Casi particolari	Continuazione (*)	IMU non dovuta 9	IAP
RA1	,00		,00			,00				
			Reddito dominicale imponibile		Reddito agrario imponibile		Reddito dominicale non imponibile		Reddito agrario non imponibile	
			11	,00	12	,00	13	,00	14	,00

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

Se il **terreno è assoggettato Imu** allora **il reddito dominicale rivalutato** (salvo casi particolari) **non è soggetto ad Irpef** e non concorre alla formazione del reddito complessivo e **sarà indicato alla colonna 13**, mentre il **reddito agrario rivalutato** del 70% e del 30% (salvo casi particolari) è **soggetto ad Irpef** e **sarà indicato alla colonna 12**.

Se il **terreno non è soggetto ad Imu (compilata la colonna 9 – Imu non dovuta)** allora il reddito dominicale rivalutato e il reddito agrario rivalutato, sono soggetti ad Irpef e riportati rispettivamente nelle colonne 11 e 12.



Nel caso di terreni posseduti da 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 nelle colonne 13 e 14).

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



Se il terreno è di proprietà di coltivatori diretti o IAP il reddito così determinato non sarà imponibile Irpef e dovrà essere indicato nella colonna 13.

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
	Reddito dominicale	Titolo	Reddito agrario	giorni	Possesso %	Canone di affitto in regime vincolistico	Casi particolari	Continuazione (*)	IMU non dovuta	IAP
RA1	,00		,00			,00				
			Reddito dominicale imponibile		Reddito agrario imponibile		Reddito dominicale non imponibile		Reddito agrario non imponibile	
			11		12		13		14	
			,00		,00		,00		,00	

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

Il reddito **da assoggettare** ad Irpef (colonna 11) sarà **il canone d'affitto** se **inferiore all'80% del reddito dominicale rivalutato** o il reddito dominicale rivalutato se il canone d'affitto fosse superiore all'80% del reddito dominicale rivalutato.

Il reddito agrario deve essere dichiarato dall'affittuario.

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
	Reddito dominicale	Titolo	Reddito agrario	giorni	Possesso %	Canone di affitto in regime vincolistico	Casi particolari	Continuazione (*)	IMU non dovuta	IAP
RA1	,00		,00			,00				
			Reddito dominicale imponibile		Reddito agrario imponibile		Reddito dominicale non imponibile		Reddito agrario non imponibile	
			11		12		13		14	
			,00		,00		,00		,00	



Se il terreno concesso in affitto è di proprietà di un coltivatore diretto o IAP il reddito dominicale non è imponibile Irpef.

Codice 3 - PROPRIETÀ 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**) allora 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.

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
	Reddito dominicale	Titolo	Reddito agrario	giorni	Possesso %	Canone di affitto in regime vincolistico	Casi particolari	Continuazione (*)	IMU non dovuta	IAP
RA1	,00		,00			,00				
			Reddito dominicale imponibile		Reddito agrario imponibile		Reddito dominicale non imponibile		Reddito agrario non imponibile	
			11		12		13		14	
			,00		,00		,00		,00	

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

Il reddito agrario deve essere dichiarato dall'affittuario.

RA1	Reddito dominicale	Titolo	Reddito agrario	Possesso		Canone di affitto	Casi particolari	Continuazione (*)	IMU non dovuta	IAP
	1	2	3	giorni	%	in regime vincolistico	7	8	9	10
	,00		,00			,00				
			Reddito dominicale imponibile		Reddito agrario imponibile		Reddito dominicale non imponibile		Reddito agrario non imponibile	
			11	,00	12	,00	13	,00	14	,00

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

	Reddito dominicale	Titolo	Reddito agrario	giorni	Possezzo %	Canone di affitto in regime vincolistico	Casi particolari	Continuazione (*)	IMU non dovuta	IAP
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
RA1	,00		,00			,00				
			Reddito dominicale imponibile		Reddito agrario imponibile		Reddito dominicale non imponibile		Reddito agrario non imponibile	
			11	,00	12	,00	13	,00	14	,00

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

Il reddito da assoggettare ad Irpef (colonna 12) da parte dell'affittuario sarà il reddito agrario rivalutato.

RA1		Reddito agrario		Possesso		Canone di affitto in regime vincolistico		Casi particolari		Continuazione (*)		IMU non dovuta		IAP	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16
Reddito dominicale	Titolo	Reddito agrario	giorni	%	Canone di affitto in regime vincolistico	Casi particolari	Continuazione (*)	IMU non dovuta	IAP	Reddito dominicale imponibile	Reddito agrario imponibile	Reddito dominicale non imponibile	Reddito agrario non imponibile		
,00		,00				,00					,00	,00	,00		,00



Se il terreno è condotto in affitto da un coltivatore diretto o IAP il reddito agrario non è imponibile Irpef.

Nella **colonna 3** deve essere indicato **il reddito agrario risultante dagli atti catastali senza operare alcuna rivalutazione.**

Anche **nel modello Unico** (come nel modello 730) 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 il 70% in caso di coltivatori diretti o IAP)** ed indicare l'importo ottenuto alla colonna 12.

1	Reddito dominicale	2	Titolo	3	Reddito agrario	4	giorni	5	Possesso %	6	Canone di affitto in regime vincolistico	7	Casi particolari	8	Continuazione (*)	9	IMU non dovuta	10	IAP
RA1	,00				,00						,00								
						11	Reddito dominicale imponibile	12	Reddito agrario imponibile	13	Reddito dominicale non imponibile	14	Reddito agrario non imponibile						
							,00		,00		,00		,00						,00

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



Nel caso di terreni posseduti da IAP o coltivatori diretti i redditi dominicale e agrario non concorrono alla determinazione della base imponibile.

Colonna 4 - PERIODO DI POSSESSO

1	Reddito dominicale	2	Titolo	3	Reddito agrario	4	giorni	5	Possesso %	6	Canone di affitto in regime vincolistico	7	Casi particolari	8	Continuazione (*)	9	IMU non dovuta	10	IAP
RA1	,00				,00						,00								
						11	Reddito dominicale imponibile	12	Reddito agrario imponibile	13	Reddito dominicale non imponibile	14	Reddito agrario non imponibile						
							,00		,00		,00		,00						,00

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

Colonna 5 - PERCENTUALE DI POSSESSO

1	Reddito dominicale	2	Titolo	3	Reddito agrario	4	giorni	5	Possesso %	6	Canone di affitto in regime vincolistico	7	Casi particolari	8	Continuazione (*)	9	IMU non dovuta	10	IAP
RA1	,00				,00						,00								
						11	Reddito dominicale imponibile	12	Reddito agrario imponibile	13	Reddito dominicale non imponibile	14	Reddito agrario non imponibile						
							,00		,00		,00		,00						,00

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

Colonna 6 - CANONE D'AFFITTO IN REGIME VINCOLISTICO

1	Reddito dominicale	2	Titolo	3	Reddito agrario	4	giorni	5	Possesso %	6	Canone di affitto in regime vincolistico	7	Casi particolari	8	Continuazione (*)	9	IMU non dovuta	10	IAP
RA1	,00				,00						,00								
						11	Reddito dominicale imponibile	12	Reddito agrario imponibile	13	Reddito dominicale non imponibile	14	Reddito agrario non imponibile						
							,00		,00		,00		,00						,00

Nel caso in cui il terreno venga affittato in regime legale di determinazione del canone (regime vincolistico), a 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

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
	Reddito dominicale	Titolo	Reddito agrario	giorni	Possesso %	Canone di affitto in regime vincolistico	Casi particolari	Continuazione (*)	IMU non dovuta	IAP
RA1	,00		,00			,00				
			Reddito dominicale imponibile		Reddito agrario imponibile	Reddito dominicale non imponibile			Reddito agrario non imponibile	
			11		12	13		14		
			,00		,00	,00			,00	

2. Perdita per eventi naturali di almeno il 30% del prodotto;
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

È prevista **l'esclusione dall'Irpef (sia del reddito dominicale sia del reddito agrario)** per i terreni nei casi di:

- perdita per eventi naturali di almeno del 30% del prodotto ordinario del fondo nell'anno;
- se il possessore ha denunciato all'Ufficio del Territorio entro 3 mesi dalla data in cui si è verificato l'evento (se la data dell'evento non è determinabile la denuncia deve essere presentata almeno 15 giorni prima dell'inizio del raccolto).



Circolare n. 24/E/2014: tali agevolazioni competono sia al proprietario del terreno che all'eventuale affittuario.

Codice 4 - TERRENO CONCESSO IN AFFITTO A GIOVANI AGRICOLTORI

L'articolo 14, comma 3, della L. 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 soddisfino determinati requisiti, ovvero:

- non abbiano compiuto ancora 40 anni;
- che possiedano la qualifica di coltivatore diretto o IAP o che acquisiscano tali qualifiche entro due anni dalla stipula del contratto di affitto;
- il contratto di affitto deve avere 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.



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).**

La **Legge di Stabilità 2016**, al comma 909, ha disposto 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 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 il codice 4 (affitto a giovani agricoltori).

Colonna 8 - CONTINUAZIONE

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

Deve essere **barrata la casella** di cui alla **colonna 8** nel caso in cui si siano verificate nel corso del 2019 **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.



Non deve essere barrata la casella 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.

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



Per effetto della L. 208/2015 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**;
- **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.

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
	Reddito dominicale	Titolo	Reddito agrario	giorni	Possesso %	Canone di affitto in regime vincolistico	Casi particolari	Continuazione (*)	IMU non dovuta	IAP
RA1	,00		,00			,00				
			Reddito dominicale imponibile		Reddito agrario imponibile	Reddito dominicale non imponibile		Reddito agrario non imponibile		
			11		12	13		14		
			,00		,00	,00		,00		

 Per il triennio 2017-2019 i redditi dominicali e agrari non concorrono alla determinazione della base imponibile Irpef.

438

L'ulteriore rivalutazione sarà pari:

- al **30%** se non è stata barrata la casella di colonna 10;
- al **0** se è stata barrata la casella di colonna 10.



Nel caso in cui la minore rivalutazione del 30% spetti solo ad alcuni soci, la casella di colonna 10 "IAP" va barrata e l'Ulteriore rivalutazione è pari a 0. In tal caso, tuttavia, considerato che per gli altri soci i redditi fondiari sono imponibili con l'applicazione dell'ulteriore rivalutazione deve essere pari al 30%, la società deve **determinare il maggior reddito** da attribuire a questi ultimi riportando **l'importo del maggior reddito dominicale e agrario nei campi 15 e 16 della sezione II del quadro RO**.

Colonne 11, 12, 13 e 14

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
	Reddito dominicale	Titolo	Reddito agrario	giorni	Possesso %	Canone di affitto in regime vincolistico	Casi particolari	Continuazione (*)	IMU non dovuta	IAP
RA1	,00		,00			,00				
	Reddito dominicale imponibile		Reddito agrario imponibile		Reddito dominicale non imponibile		Reddito agrario non imponibile			
	11		12		13		14			
	,00		,00		,00		,00			

Colonna 11 – REDDITO DOMINICALE IMPONIBILE

Nella **colonna 11** va indicato il reddito dominicale imponibile del terreno affittato ovvero terreno non affittato per il quale non è dovuta l'Imu, nel caso in cui non sia barrata la casella di colonna "10" IAP.

Colonna 12 – REDDITO AGRARIO IMPONIBILE

Nella **colonna 12** va indicato il reddito agrario imponibile per ciascun terreno, nel caso in cui non sia barrata la casella di colonna "10".

Colonna 13 – REDDITO DOMINICALE NON IMPONIBILE

Nella **colonna 13** va indicato il **reddito dominicale non imponibile** del terreno nel caso in cui sia contemporaneamente non affittato e per il quale non è dovuta l'Imu, o nel caso in cui non sia barrata la casella di colonna "10".

Colonna 14 – REDDITO AGRARIO NON IMPONIBILE

Nella **colonna 14** va indicato il **reddito agrario non imponibile** nel caso in cui sia barrata la casella di colonna "10" IAP.

Rigo RA27 TOTALE

RA27 TOTALE (da riportare nel rigo RN4, colonne 1, 1-bis, 1-ter e 1-quater, del quadro RN)	11	12	13	14
	,00	,00	,00	,00

Nel **rigo RA27**, va indicato, nelle rispettive colonne, l'importo complessivo dei redditi dominicali im-

nibili e non imponibili ed agrari imponibili e non imponibili dei terreni indicati nei **rigli** da **RA1** a **RA26** la cui somma deve essere riportata nel rigo RN4, colonne rispettivamente 1, 1-*bis*, 1-*ter* e 1-*quater*, del quadro RN.

Se è stato compilato più di un quadro RA, i totali del reddito dominicale e del reddito agrario devono essere indicati nel rigo RA27 del Mod. n. 1.



Le ritenute operate a titolo di acconto sui contributi corrisposti dall'Unire quale incentivo all'allevamento (risultanti dalla certificazione del predetto ente) devono essere riportate al rigo RN4, colonna 2, del quadro RN. Tali contributi non vanno dichiarati qualora siano percepiti da allevatori il cui reddito è determinato mediante tariffe catastali. Le società semplici che svolgono anche attività di agriturismo ai sensi della L. 96/2006, devono determinare il reddito corrispondente nel quadro RD, qualora si avvalgano della determinazione forfetaria di cui all'articolo 5 della L. 413/1991. Le stesse società che svolgono anche 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, devono determinare il reddito corrispondente nel quadro RD, qualora si avvalgano della determinazione forfetaria di cui al citato comma 423.



APPROFONDIMENTO



MODALITÀ DI TASSAZIONE DEL REDDITO DEI TERRENI

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.**



La Legge di Bilancio 2020 ha confermato l'estensione anche al 2020 dell'esenzione Irpef dei redditi dominicali / agrari dei coltivatori diretti / imprenditori agricoli professionali. Per il 2021 la tassazione ai fini Irpef dei predetti redditi è fissata nella misura del 50%.

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 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, 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 scontrerà sia 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** allora 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:

Il **quadro RA** va utilizzato per dichiarare i redditi dei terreni e deve essere compilato:

- dalle **società semplici ed equiparate** che possiedono, a **titolo di proprietà, usufrutto o altro diritto reale**, terreni situati nel territorio dello Stato che sono o devono essere iscritti in catasto con attribuzione di rendita.



In caso di usufrutto o altro diritto reale, il titolare della sola “nuda proprietà” non deve dichiarare il terreno.

- dalle **società semplici ed equiparate affittuarie** di fondi nei quali viene esercitata l'attività agricola. Le società affittuarie devono dichiarare il reddito agrario a partire dalla data in cui ha effetto il contratto di affitto.



APPROFONDIMENTO PROPRIETÀ E DIRITTI REALI

Diritto di proprietà: ai sensi dell'articolo 832 del cod. civ. “il proprietario è colui che ha il diritto di godere e disporre delle cose in modo pieno ed esclusivo entro i limiti e con l'osservanza degli obblighi stabiliti dall'ordinamento giuridico”.

Diritto di usufrutto: l'usufruttuario ha il diritto di godere della cosa rispettandone la destinazione economica (articolo 982 cod. civ.).

Diritto di superficie: Il proprietario può costituire il diritto di fare e mantenere al di sopra del suolo una costruzione a favore di altri, che ne acquistano la proprietà (articolo 952 del cod. civ.).

Diritto di uso: chi ha il diritto d'uso di una cosa può servirsi di essa e se è fruttifera può raccogliere i frutti per quanto occorre ai bisogni suoi e della sua famiglia (articolo 1021 del cod. civ.).

Diritto di servitù prediale: consiste nel peso imposto sopra un fondo per l'utilità di un altro fondo appartenente a un diverso proprietario (articolo 1027 del cod. civ.).

Diritto di enfiteusi: l'enfiteuta ha gli stessi diritti che avrebbe il proprietario sui frutti del fondo ed ha l'obbligo di migliorare il fondo e di pagare al concedente un canone periodico (articolo 959 del cod. civ.).



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** 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 SP 2019**, ma **non confluiranno** nel reddito complessivo.

FONDI IN AFFITTO

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

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

- nel caso in cui il terreno venga concesso in affitto in regime legale di determinazione del canone ("regime vincolistico") ai sensi della L. 203/1982:
 - se il **canone annuo** risultante dal contratto risulta essere **inferiore all'80%** del reddito dominicale rivalutato, allora il **proprietario dovrà dichiarare il canone annuo**;

- se il **canone annuo** risultante dal contratto risulta essere **superiore** (o uguale) **all'80%** del reddito dominicale rivalutato, allora 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%**.

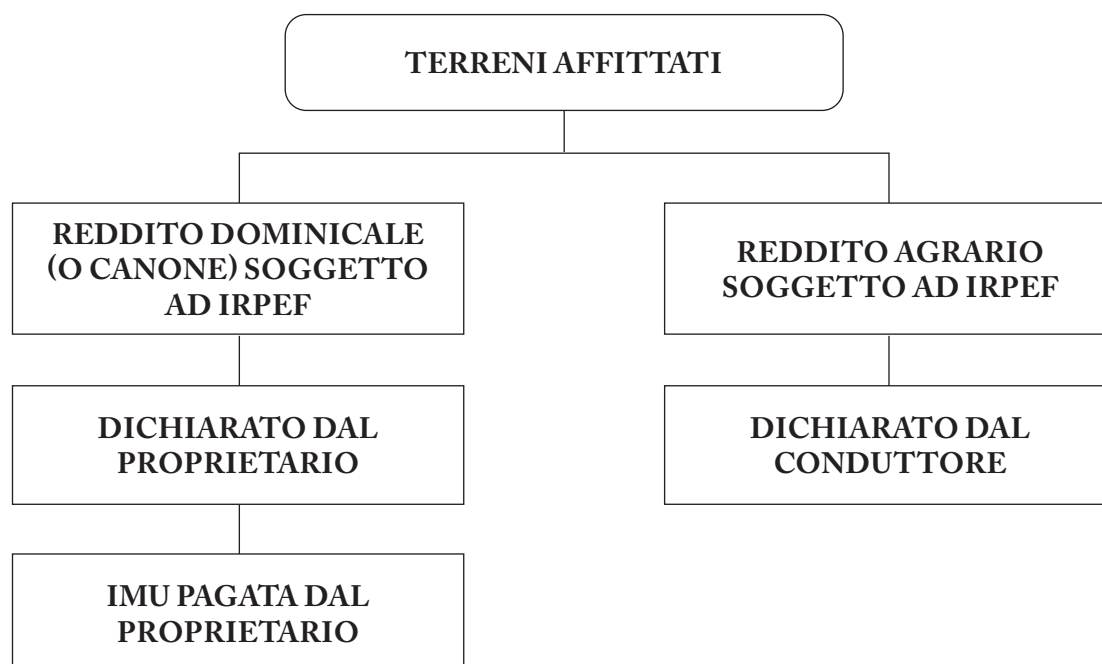
Nel caso in cui il terreno venga concesso in affitto in regime non legale di determinazione del canone (**regime di libero mercato**) allora dovrà essere **dichiarato il valore del reddito dominicale rivalutato eventualmente rapportato alla percentuale di possesso. Non deve essere considerato l'affitto 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 nei righi RA nelle colonne 13 e 14 tra i **"redditi dominicali e agrari 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 per effetto dell'articolo 1 comma 44 della L. 232/2016 i relativi redditi agrari **non confluiranno nel reddito complessivo**, ma saranno indicati nei righi RA nelle colonne 13 e 14 tra i ***“redditi dominicali e agrari fondiari non imponibili”***.



APPROFONDIMENTO TERRENI ESENTI IMU

In relazione alle conseguenze sulle modalità di tassazione, specifiche considerazioni 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 scontrerà 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 tutti i casi di esenzione dell'Imu, quindi, gli immobili devono essere ordinariamente assoggettati alle imposte sui redditi ed alle relative addizionali, ove dovute.

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, nonché 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.

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 a decorrere dal 2016 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.

- **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

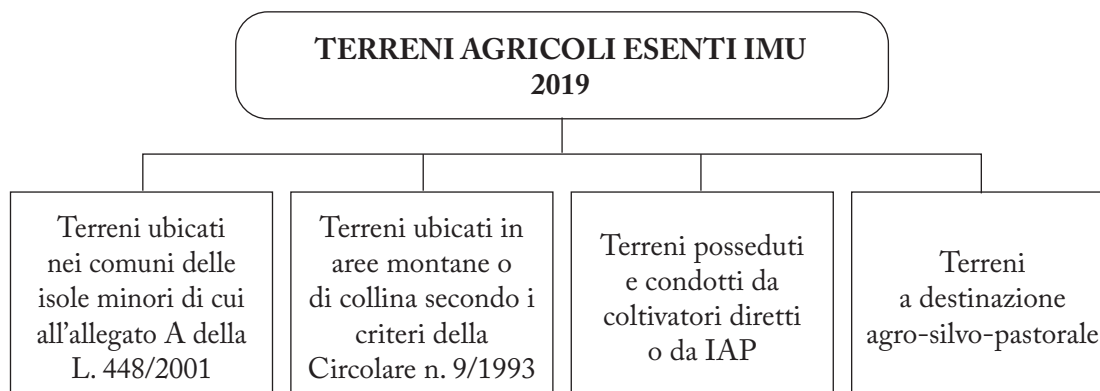
Isole	Comuni
Isole Tremiti	1. San Nicola: San Domino, Capraia, Pianosa
Pantelleria	2. Pantelleria
Isole Pelagie	3. Lampedusa: Lampedusa, Lampione, Linosa
Isole Egadi	4. Favignana: Favignana, Levanzo, Marettimo, Formica 5. Ustica: Ustica
Isole Eolie	6. Lipari: Lipari, Vulcano, Alicudi, Filicudi, Stromboli, Panarea 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 12. Ventotene: Ventotene, Santo Stefano
Isole Toscane	13. Elba: Elba, Pianosa, Montecristo 14. Giglio: Isola del Giglio, Giannutri, Formiche di Grosseto 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 2019:



Nei casi sopra indicati 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**.



Le disposizioni di cui al comma 1 dell'articolo 8 del D.Lgs. 23/2011, si applicano, dal periodo d'imposta 2014, anche all'imposta municipale immobiliare della provincia autonoma di Bolzano, istituita dalla legge provinciale 19 aprile 2014, n. 3, ed all'imposta immobiliare semplice della provincia autonoma di Trento, istituita dalla legge provinciale 30 dicembre 2014, n. 14 (articolo 1, comma 12, della L. 208/2015).



L'articolo 16-ter del D.L. 34/2019 ha previsto che le agevolazioni tributarie riconosciute ai fini dell'imposta municipale propria si intendono applicabili anche alle società agricole di cui all'articolo 1, comma 3, del D.Lgs. 99/2004.



Il reddito dei terreni tiene conto della sopra citata disciplina relativa ai terreni non affittati e va attribuito ai soci. Considerato che la disciplina in materia di Imu non si applica ai soci diversi da persone fisiche, né ai soci persone fisiche che detengono la partecipazione in regime di impresa, la società deve determinare il maggior reddito dominicale da attribuire a questi ultimi, riportando l'importo nel campo 15 della sezione II del quadro RO.

CONDUZIONE ASSOCIATA E SOCIETÀ SEMPLICI

La conduzione associata si verifica quando più soggetti partecipano, con **quote uguali** o diverse, alla **coltivazione del terreno** sulla base di un **contratto non societario**.

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 proporzionata 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**.

SOGGETTI NON OBBLIGATI

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

- **che costituiscono pertinenze di fabbricati urbani**, quali giardini o cortili;
- che vengono utilizzati **come beni strumentali nell'esercizio delle proprie specifiche attività commerciali**;
- **che sono utilizzati come terreni parchi e giardini se:**
 - sono aperti al pubblico;
 - la loro conservazione è considerata dal *Ministero per i beni e le attività culturali* di pubblico interesse;
 - il proprietario non ha ricavato alcun reddito dal loro utilizzo per tutto il periodo d'imposta (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);
- i redditi dei **terreni**, per la parte derivante dall'esercizio di attività agricole, **spettanti alle società in nome collettivo e in accomandita semplice** sono **considerati redditi di impresa** e non devono essere dichiarati in questo quadro.

REDDITO DOMINICALE E REDDITO AGRARIO

Il reddito dei terreni da indicare nel quadro RA 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 spetta 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:

- a) le **attività dirette alla coltivazione del terreno** e alla silvicoltura;
- b) 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 stessa insiste;
- c) 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 di fonti rinnovabili agroforestali e fotovoltaiche, nonché di carburanti ottenuti da produzioni vegetali provenienti prevalentemente dal fondo e di prodotti chimici derivanti da prodotti agricoli provenienti prevalentemente dal fondo, nonché le attività di coltivazione di prodotti vegetali per conto terzi nei limiti di cui all'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 alla 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.



CHIARIMENTI DI PRASSI

Nella Risoluzione n. 11/E/2018 l'Agenzia delle entrate ha chiarito il trattamento fiscale applicabile alle **operazioni di manipolazione su piante ornamentali**.

In particolare venivano richiesti alcuni chiarimenti concernenti il trattamento fiscale da riservare ad alcune attività effettuate su piante prodotte in vivaio, che il vivaista acquista da terzi produttori, nel rispetto del limite della prevalenza dei prodotti propri, al fine di ampliare la gamma di beni da offrire sul mercato.

In particolare le piante, prima di essere vendute, sono sottoposte ad alcune operazioni necessarie, come:

- la concimazione e l'inserimento all'interno del terriccio di ritentori idrici al fine di garantire la shelf-life del prodotto, sia durante il trasporto che durante la fase di permanenza delle stesse presso il cliente;
- il trattamento delle zolle, al fine di eliminare gli insetti nocivi all'apparato radicale;
- altre attività come la potatura, la steccatura e la rinvasatura.

Secondo l'Agenzia tali attività rientrano tra quelle di **manipolazione** tassate su **base catastale** ai sensi dell'articolo 32, comma 2, lettera c), del Tuir.



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, nel quadro RF o RG. I contribuenti tenuti alla compilazione dei quadri RD o RG devono comunque compilare il quadro RA per la determinazione del reddito derivante dalla produzione di energia entro i limiti sopra indicati.

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

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.

RIVALUTAZIONE DEI REDDITI DEI TERRENI

Per il **calcolo dei redditi dei terreni** si dovrà operare la **rivalutare 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%.



La rivalutazione dell'80% e del 70% non si applica nel caso di **terreni concessi in affitto per usi agricoli a giovani imprenditori che non hanno ancora compiuto i 40 anni**, in presenza delle condizioni previste dall'articolo 14, comma 3 L. 441/1998.

La **Legge di Stabilità 2016**, al comma 909, ha disposto 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, per l'anno 2016 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. n. 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 nei righe RA13 e RA14 tra i **"reddito fondiario non imponibile"** (rivalutati rispettivamente dell'80% e del 70%);

QUADRO RA REDDITI DEI TERRENI		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
		Reddito dominicale	Titolo	Reddito agrario	giorni	Possesso %	Canone di affitto in regime vincolistico	Casi particolari	Continuazione I*	IMU non dovuta	IAP
RA1		,00		,00			,00				
		Reddito dominicale imponibile		Reddito agrario imponibile		Reddito dominicale non imponibile		Reddito agrario non imponibile			
		11		12		13		14			
		,00		,00		,00		,00		,00	

- 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%).



- La Legge di Bilancio 2020 ha confermato l'estensione anche al **2020 dell'esenzione Irpef** dei redditi dominicali / agrari dei coltivatori diretti / imprenditori agricoli professionali. Per il 2021 la tassazione ai fini Irpef dei predetti redditi è fissata nella misura del 50%.

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	80%	70%
Rendita rivalutata	270,00 €	187,00 €
Seconda rivalutazione	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.**



ESEMPIO

Pertanto, riprendendo i dati dell'esempio precedente:

	Reddito dominicale	Reddito agrario
Rendita catastale	150,00 €	110,00 €
Prima rivalutazione	80%	70%
Rendita rivalutata	270,00 €	187,00 €
Seconda rivalutazione	/	/
Rendita finale	270,00 €	187,00 €



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 e RA14 tra i "redditi non imponibili").

Nell'ipotesi in cui le persone fisiche, coltivatori diretti e IAP iscritti alla previdenza agricola abbiano costituito una società di persone alla quale hanno concesso in affitto o in comodato il terreno di cui mantengono il possesso ma che, in qualità di soci, continuano a coltivare direttamente, non si applica l'ulteriore rivalutazione né sul reddito dominicale né sul reddito agrario.

Infine, 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 agli 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	0	0
Rendita rivalutata	150,00 €	110,00 €
Seconda rivalutazione	30% / 0%	30% / 0%
Rendita finale	195,00 € / 150,00 €	143,00 € / 110,00 €

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



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

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



APPROFONDIMENTO

VARIAZIONE DI COLTURA DEI TERRENI

Ai fini della determinazione del reddito dei terreni:

- se la coltura praticata **corrisponde** a quella risultante dal catasto i **redditi dei terreni possono essere rilevati direttamente dagli atti catastali**;
- se la coltura effettivamente praticata **non corrisponde** a quella risultante dal catasto, i contribuenti devono determinare il reddito dominicale e agrario applicando **la tariffa d'estimo media** attribuibile alla qualità di coltura praticata e le deduzioni fuori tariffa.

Ai sensi dell'articolo 30 del Tuir i contribuenti hanno l'obbligo di denunciare le variazioni dei redditi dominicale e agrario al competente Ufficio del Territorio (ex Ufficio Tecnico Erariale) entro **il 31 gennaio** dell'anno successivo a quello in cui si sono verificate indicando le particelle cui le variazioni si riferiscono e unendo la dimostrazione grafica del frazionamento se le variazioni riguardano porzioni di particelle. In caso di omessa denuncia delle situazioni che danno luogo a variazioni in aumento del reddito dominicale dei terreni e del reddito agrario, si applica la sanzione amministrativa da 258 euro a 2.065 euro.

I nuovi valori dei redditi agrari e dominicali dovranno essere indicati nella dichiarazione relativa:

- al periodo di imposta successivo a quello in cui si sono verificate le variazioni di coltura che hanno causato l'aumento del reddito;
- al periodo di imposta in cui si sono verificate le variazioni di coltura che hanno causato la diminuzione del reddito, se la denuncia della variazione è stata presentata entro il termine previsto dalla legge (31 gennaio), ovvero se la denuncia è presentata dopo il detto termine, dal periodo d'imposta in cui la stessa è presentata.

La denuncia di variazione può essere effettuata mediante una procedura informatica (denominata "Docte-2") o attraverso il modello 26-A/11 approvati con Provvedimento dell'Agenzia del Territorio del 28 febbraio 2011.

La denuncia di variazione colturale può essere sostituita, per i contribuenti che beneficiano dei contributi agricoli comunitari, dalla dichiarazione sull'uso del terreno presentata all'AGEA (Agenzia per le Erogazioni in Agricoltura) per la richiesta dei contributi stessi.

Acquisiti i dati attraverso tali comunicazioni/dichiarazioni, l'AGEA comunica all'Agenzia del Territorio tali dati aggiornando la banca dati catastale e, con apposito comunicato da pubblicare nella Gazzetta Ufficiale, rende noti a ciascun comune i nuovi estimi che saranno a sua volta pubblicizzati presso i comuni interessati tramite gli uffici provinciali e sul sito internet dell'Agenzia.

Tali redditi produrranno effetto fiscale a decorrere dal 1° gennaio dell'anno in cui viene presentata la dichiarazione.

Tale esonero è limitato ai contribuenti che beneficiano dei suddetti contributi, mentre tutti gli altri contribuenti devono presentare la denuncia di variazione colturale applicandosi in caso di inadempimento la sanzione prevista.

QUADRO RB



REDDITI
QUADRO RB
Redditi dei fabbricati

PERIODO D'IMPOSTA 2019

CODICE FISCALE

Mod. N.

SEZIONE I

Reddito dei fabbricati

	Rendita catastale		Utilizzo		Possesso		Immobili storici	Canone di locazione (vedere istruzioni)	Casi particolari	Continuazione (*)	Imponibile	Non imponibile			
	1	2	3	4	5	6									
RB1	1	,00	2	3	4	5	6	,00	7	8	9	,00	10	,00	
	Esenzione IMU		Codice comune												
	11		12												
RB2	1	,00	2	3	4	5	6	,00	7	8	9	,00	10	,00	
	Esenzione IMU		Codice comune												
	11		12												
RB3	1	,00	2	3	4	5	6	,00	7	8	9	,00	10	,00	
	Esenzione IMU		Codice comune												
	11		12												
RB4	1	,00	2	3	4	5	6	,00	7	8	9	,00	10	,00	
	Esenzione IMU		Codice comune												
	11		12												
RB5	1	,00	2	3	4	5	6	,00	7	8	9	,00	10	,00	
	Esenzione IMU		Codice comune												
	11		12												
RB6	1	,00	2	3	4	5	6	,00	7	8	9	,00	10	,00	
	Esenzione IMU		Codice comune												
	11		12												
RB7	1	,00	2	3	4	5	6	,00	7	8	9	,00	10	,00	
	Esenzione IMU		Codice comune												
	11		12												
RB8	1	,00	2	3	4	5	6	,00	7	8	9	,00	10	,00	
	Esenzione IMU		Codice comune												
	11		12												
RB9	1	,00	2	3	4	5	6	,00	7	8	9	,00	10	,00	
	Esenzione IMU		Codice comune												
	11		12												
RB10	1	,00	2	3	4	5	6	,00	7	8	9	,00	10	,00	
	Esenzione IMU		Codice comune												
	11		12												
RB11	1	,00	2	3	4	5	6	,00	7	8	9	,00	10	,00	
	Esenzione IMU		Codice comune												
	11		12												
RB12	1	,00	2	3	4	5	6	,00	7	8	9	,00	10	,00	
	Esenzione IMU		Codice comune												
	11		12												
RB13	TOTALE (da riportare nel rigo RN6, colonne 1 e 1-bis, del quadro RN)											9	,00	10	,00

SEZIONE II

Dati relativi ai contratti di locazione

	N. di rigo	Mod. N.	Estremi di registrazione del contratto				Codice identificativo contratto	Contratti non superiori a 30 gg	Anno dich. ICI/IMU
			Data	Serie	Numero e sottonumero	Codice ufficio			
RB14	1	2	3	4	5	6	7	8	9
RB15									
RB16									

STRUTTURA E COMPOSIZIONE DEL QUADRO

Il **quadro RB** è composto da due sezioni:

- nella prima sezione (**da RB1 a RB13**) devono essere dichiarati i redditi dei fabbricati;
- nella seconda sezione (**da RB14 a RB16**) devono essere indicati i dati richiesti per poter usufruire delle agevolazioni previste per i contratti di locazione.

SOGGETTI OBBLIGATI

Il **quadro RB** deve essere compilato dalle **società semplici ed equiparate** che possiedono fabbricati situati nel territorio dello Stato che sono o devono essere iscritti con attribuzione di rendita nel catasto edilizio urbano a titolo di:

- proprietà;
- usufrutto o altro diritto reale.



- Il nudo proprietario non deve dichiarare il fabbricato;
- nel caso di comproprietà la società dovrà dichiarare la quota di reddito di propria spettanza;
- in caso di cessione del fabbricato durante l'anno il reddito è attribuito a ciascun possessore proporzionalmente alla durata del possesso.

PROPRIETÀ E DIRITTI REALI

Diritto di proprietà: il proprietario è *“colui che ha il diritto di godere e disporre delle cose in modo pieno ed esclusivo entro i limiti e con l'osservanza degli obblighi stabiliti dall'ordinamento giuridico”* (articolo 832 cod. civ.).

Diritto di usufrutto: l'usufruttuario ha il diritto di godere della cosa rispettandone la destinazione economica (articolo 982 cod. civ.).

Diritto di superficie: Il proprietario può costituire il diritto di fare e mantenere al di sopra del suolo una costruzione a favore degli altri, che ne acquistano la proprietà (articolo 952 del cod. civ.).

Diritto di uso: chi ha il diritto d'uso di una cosa può servirsi di essa e se è fruttifera può raccoglierne i frutti per quanto occorre ai bisogni suoi e della sua famiglia (articolo 1021 del cod. civ.).

Tra i diritti reali di godimento rientra, solo se effettivamente esercitato, il **diritto di abitazione** (è il diritto di abitare una casa limitatamente ai bisogni propri e della propria famiglia, ex articolo 1022 cod. civ.) che **spetta al coniuge superstite** ai sensi dell'articolo 540 cod. civ.



Un contribuente che risulta essere **titolare di un diritto reale di godimento** su un immobile deve dichiararne il relativo reddito, mentre un contribuente che risulta essere titolare solo della **nuda proprietà** non deve dichiarare il reddito derivante da quel fabbricato.

Gli immobili concessi in **comodato** (ad esempio un familiare che utilizza gratuitamente l'immobile) non devono essere dichiarati dal comodatario, ma dal proprietario dell'immobile.

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** 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 la rendita catastale. L'introduzione dell'Imu nel caso di immobili non locati 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 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 alla situazione 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 delle specifiche situazioni per le quali non vi è obbligo di indicare gli immobili nel quadro RB.

Non devono 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;
- i **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, se vengono 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.



I redditi di natura fondiaria derivanti da lastrici solari e dalle aree urbane e i fabbricati situati all'estero che devono essere dichiarati nel quadro RL.



Gli immobili relativi alle imprese commerciali e quelli che costituiscono beni strumentali per l'esercizio di arti e professioni non vanno dichiarati in questo quadro.



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 per ogni unità immobiliare è superiore a 25,82 euro.**

Tale **esclusione non** si applica in tutti i casi nei quali l'unità immobiliare oggetto di proprietà comune è **concessa in affitto** o **quando l'unità immobiliare è costituita da un negozio.**



COSTRUZIONI RURALI

Non danno luogo a reddito di fabbricati e pertanto non vanno dichiarati:

- le costruzioni rurali utilizzate come abitazione che appartengono al possessore o all'affittuario dei terreni adibiti ad uso agricolo;
- le costruzioni strumentali alle attività agricole;
- i fabbricati rurali destinati all'agriturismo.

Affinché non siano produttive di reddito le costruzioni rurali devono soddisfare i **requisiti di ruralità**, validi con decorrenza 1° dicembre 2007, contenuti nell'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 utilizzato quale abitazione:***
 - 1) dal **soggetto titolare del diritto di proprietà** o di altro diritto reale sul terreno per esigenze connesse all'attività agricola svolta;
 - 2) dall'**affittuario del terreno** stesso o dal soggetto che, con altro titolo idoneo, conduce il terreno a cui l'immobile è asservito;
 - 3) dai **familiari conviventi** a carico dei soggetti di cui ai numeri 1) e 2) risultanti dalle certificazioni anagrafiche; 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 e d'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:

- fabbricati di lusso;
- 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 essi.

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 C.C. e in particolare 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 nella 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.

RAPPORTI IMU-IRPEF: BENI POSSEDUTI DA SOCIETÀ SEMPLICI

Come precisato nella **circolare n. 5/E/2013**:
dato che

- le **società semplici non sono soggetti passivi Irpef**;
- il **reddito mantiene la natura della categoria in cui lo stesso è classificabile** (a differenza delle società commerciali);
- i redditi di partecipazione in società semplici **imputati per trasparenza ai soci** mantengono in capo ad essi la medesima natura dei redditi da cui promanano;

l'effetto sostitutivo deve essere applicato ai soci persone fisiche per la quota del reddito di partecipazione riferibile ai redditi fondiari attribuito dalla società.

Da un **punto di vista operativo il prospetto di riparto** del reddito trasmesso dalla società semplice **ai soci deve risultare la quota del reddito di partecipazione** del **socio** corrispondente al reddito dominicale dei terreni non affittati o al reddito dei fabbricati non locati.

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 righe da RB1 a RB12: **'3'** locazione a canone libero, **'4'** equo canone, **'8'** locazione a canone concordato agevolato, **'14'** locazione agevolata di immobile situato in Abruzzo.



IMMOBILI NELLE PROVINCE DI TRENTO E BOLZANO

Con riferimento alle imposte (**Imi e Imis**) previste in Provincia di Bolzano e di Trento previste in "sostituzione" all'Imu, l'articolo 1 comma 12 della L. 208/2015 (legge di Stabilità 2016) ha previsto, aggiungendo un nuovo periodo all'articolo 8 comma 1 del D.Lgs. 23/2011 che anche tali imposte, così come l'Imu, sono **alternative all'Irpef per la componente immobiliare**. Quindi la rendita catastale degli immobili non locati assoggettati ad Imi/Imis non concorre alla base imponibile Irpef.



Il reddito dei fabbricati determinato in questo quadro tiene conto della sopra citata **disciplina relativa ai fabbricati non locati e va attribuito ai soci**. Considerato che la disciplina in materia di **Imu non** si applica ai soci diversi da persone fisiche, né ai soci persone fisiche che detengono la partecipazione in regime di impresa, la **società deve determinare il maggior reddito dei fabbricati da attribuire a questi ultimi, riportando l'importo nel campo 13 della sezione II del quadro RO**.

FABBRICATI ESENTI IMU

Come precisato nella circolare 3/DF del 18 maggio 2012 gli **immobili esenti** dall'imposta municipale propria sono comunque assoggettati **alle imposte sui redditi e alle relative addizionali** ove dovute.

Sono esenti Imu:

- gli **immobili posseduti dallo Stato e dagli enti pubblici**;
- gli **immobili utilizzati dagli enti non commerciali** destinati esclusivamente allo svolgimento di attività assistenziali, previdenziali, sanitarie didattiche, ricettive, culturali, ricreative e sportive nonché alle attività dirette all'esercizio del culto e alla cura delle anime, alla formazione del clero e dei religiosi, alla catechesi e all'educazione cristiana;
- i **fabbricati rurali** ad uso **strumentale** ubicati nei comuni classificati montani o parzialmente montani dall'elenco dei comuni italiani predisposti dall'Istat;
- i **fabbricati ubicati in Abruzzo** nelle zone colpite dal sisma del 6 aprile 2009 distrutti o dichiarati inagibili totalmente o parzialmente (non concorrono alla formazione del reddito e sono esenti dall'Imu fino alla definitiva ricostruzione);
- i **fabbricati ubicati in Emilia**, nelle zone colpite dal sisma del 20 e del 29 maggio distrutti o oggetto di ordinanze sindacali di sgombero adottate entro il 30 novembre 2012, in quanto inagibili totalmente o parzialmente (sono esenti Imu fino alla definitiva ricostruzione e agibilità e comunque non oltre il 31 dicembre 2019, come disposto dalla L. 145/2018).
- i fabbricati colpiti dagli eventi sismici 2016 nell'Italia centrale distrutti o oggetto di ordinanze sindacali di sgombero adottate entro il 30 giugno 2017 è prevista l'esenzione da Irpef fino alla definitiva ricostruzione e agibilità e l'esenzione Imu e Tasi a decorrere dalla data scadente il 16 dicembre 2016 e fino alla definitiva ricostruzione e agibilità e comunque non oltre il 31 dicembre 2020.
- l'articolo 46 del D.L. 50/2017 ha disposto l'istituzione di una **zona franca urbana** per agevolare la ripresa delle **attività economiche** operanti nelle zone del Centro Italia colpite dagli eventi sismici avvenuti nel periodo compreso tra agosto 2016 e gennaio 2017 (Regioni Abruzzo, Lazio, Marche, Umbria). Le imprese che hanno la sede principale o l'unità locale all'interno della zona franca possono fruire di diverse misure agevolative, tra cui l'esenzione dalle imposte municipali proprie per gli immobili siti nella zona franca e utilizzati per l'esercizio dell'attività economica;
- l'articolo 3 comma 1 della L. 109/2018 ha disposto che i redditi dei fabbricati oggetto delle ordinanze di sgombero adottate a seguito del crollo del ponte Morandi del 14.08.2018 sono esenti da Imu a decorrere dalla rata in scadenza del 16.12.2018 fino al 31.12.2020.

Ciascun rigo del quadro RB (da RB1 a RB12) serve **per indicare una determinata situazione “fiscale” relativa ad un immobile.**

Se devono essere dichiarati più di sei 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 RB13 del primo quadro utilizzato** (quindi del “Mod. N. 1”).

	Rendita catastale	Utilizzo	Possesso giorni	%	Immobili storici	Canone di locazione (vedere istruzioni)	Casi particolari	Continua- zione (*)	Imponibile	Non imponibile
1		,00	2		3		4		5	
6		,00	7		8		9		,00	10
	Esenzione IMU	Codice comune								
11		12								

Se l'immobile è iscritto in catasto a colonna 1 del rigo RB1/RB12 deve essere indicata la rendita rinvenibile dalle visure rilasciate dall'ufficio territoriale competente.

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 ed 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.

Colonna 2 - UTILIZZO

Rendita catastale	Utilizzo	Possesso	Immobili storici	Canone di locazione (vedere istruzioni)	Casi particolari	Continuazione (*)	Imponibile	Non imponibile
1	2	3	4	5	6	7	8	9
		giorni	%					
	,00							,00
								,00

RB1 Esenzione IMU 11 Codice comune 12

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
8. Unità immobiliare locata con canone concordato
9. Unità immobiliare non rientrante in nessuno dei casi precedenti
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

A **colonna 2** dei righi RB1/RB12 deve essere indicato un codice che identifica la modalità di utilizzo del fabbricato. La tabella che segue riassume i codici da utilizzare:

CODICI	TIPOLOGIA DI UTILIZZO
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 O "EQUO CANONE"
8	UNITÀ IMMOBILIARE LOCATA CON CANONE "CONVENZIONALE"
9	UNITÀ IMMOBILIARE NON RIENTRANTE IN NESSUNO DEI CASI PRECEDENTI
14	IMMOBILE SITUATO NELLA REGIONE ABRUZZO E CONCESSO IN LOCAZIONE A SOGGETTI RESIDENTI
15	IMMOBILE SITUATO NELLA REGIONE ABRUZZO E CONCESSO IN COMODATO A SOGGETTI RESIDENTI

Codice 2 - UNITÀ IMMOBILIARI TENUTE A DISPOSIZIONE

Deve essere utilizzato il **codice "2"** per identificare gli immobili **tenuti a disposizione della società o associazione**.

QUADRO RB

Modalità di compilazione

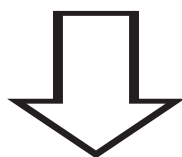
Caso a)

Rendita catastale	Utilizzo	Possesso	Immobili	Canone di locazione	Casi	Continua-	Imponibile	Non imponibile
1	2	giorni	storici	(vedere istruzioni)	particolari	zione (*)	9	10
,00				,00			,00	,00
RB1								
Esenzione IMU	Codice comune							
11	12							

Se, alla **colonna 2** viene indicato il codice **“2”** – immobile tenuto a disposizione della società o associazione

e

casella di colonna 11 barrata (immobile esente Imu)



allora il **reddito dell'immobile**, non soggetto ad Imu concorrerà alla formazione della base imponibile Irpef (rendita catastale rivalutata aumentata di 1/3 rapportato ai giorni ed alla percentuale di possesso) e **sarà indicato alla colonna 9 (imponibile)**.

Rendita catastale	Utilizzo	Possesso	Immobili	Canone di locazione	Casi	Continua-	Imponibile	Non imponibile
1	2	giorni	storici	(vedere istruzioni)	particolari	zione (*)	9	10
,00				,00			,00	,00
RB1								
Esenzione IMU	Codice comune							
11	12							

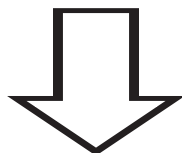
Caso b)

Rendita catastale	Utilizzo	Possesso	Immobili	Canone di locazione	Casi	Continua-	Imponibile	Non imponibile
1	2	giorni	storici	(vedere istruzioni)	particolari	zione (*)	9	10
,00				,00			,00	,00
RB1								
Esenzione IMU	Codice comune							
11	12							

Se, alla **colonna 2** viene indicato il codice **“2”** – immobile tenuto a disposizione della società o associazione

e

casella di colonna 11 non barrata (immobile soggetto ad Imu)



allora il **reddito dell'immobile** pari alla rivalutata del 5% e aumentata di 1/3 ed eventualmente rapportata ai giorni ed alla percentuale di possesso **deve essere riportato alla colonna 10.**

Rendita catastale	Utilizzo	Possesso giorni	%	Immobili storici	Canone di locazione (vedere istruzioni)	Casi particolari	Continua- zione (*)	Imponibile	Non imponibile
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
,00					,00			,00	,00

RB1 Esenzione IMU 11 Codice comune 12

Codice 3 - UNITÀ IMMOBILIARE LOCATA IN REGIME DI LIBERO MERCATO

Nel caso in cui l'unità immobiliare sia data in locazione in regime di libero mercato (c.d. **"patti in deroga"**) **deve essere dichiarato il maggiore tra la rendita catastale rivalutata del 5% ed il canone di locazione (ridotto della deduzione forfetaria del 5% o del 25%,** se il fabbricato è situato nella città di Venezia centro e nelle isole di Giudecca, Murano e Burano) entrambi rapportati al periodo ed alla percentuale di possesso. Per i fabbricati concessi in **locazione è ridotta dal 15% al 5%** la **deduzione forfetaria del canone**. Tali immobili saranno comunque assoggettati ad Irpef (tassazione ordinaria o tassazione sostitutiva) nonostante l'introduzione dell'Imu.

Rendita catastale	Utilizzo	Possesso giorni	%	Immobili storici	Canone di locazione (vedere istruzioni)	Casi particolari	Continua- zione (*)	Imponibile	Non imponibile
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
,00					,00			,00	,00

RB1 Esenzione IMU 11 Codice comune 12

Il codice **"3"** identifica l'unità immobiliare concessa in affitto in regime di libero mercato.

Nel caso di **tassazione ordinaria** il reddito da dichiarare e da indicare alla **colonna 9** sarà pari alla rendita catastale rivalutata del 5% se maggiore del **canone di locazione (ridotto della percentuale forfetaria)** oppure sarà il **canone di locazione (ridotto della percentuale forfetaria)** se maggiore della rendita catastale rivalutata del 5%.

Rendita catastale	Utilizzo	Possesso giorni	%	Immobili storici	Canone di locazione (vedere istruzioni)	Casi particolari	Continua- zione (*)	Imponibile	Non imponibile
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
,00					,00			,00	,00

RB1 Esenzione IMU 11 Codice comune 12

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.

QUADRO RB

Modalità di compilazione

Rendita catastale	Utilizzo	Possesso	Immobili	Canone di locazione	Casi	Continua-	Imponibile	Non imponibile
1	2	giorni	storici	(vedere istruzioni)	particolari	zione (*)	9	10
,00				,00			,00	,00
RB1								
Esenzione IMU		Codice comune						
11		12						

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 alla colonna 9 sarà **pari al canone di locazione ridotto della percentuale forfetaria (5% o 25%) senza confronto con la rendita catastale.**

Rendita catastale	Utilizzo	Possesso	Immobili	Canone di locazione	Casi	Continua-	Imponibile	Non imponibile
1	2	giorni	storici	(vedere istruzioni)	particolari	zione (*)	9	10
,00				,00			,00	,00
RB1								
Esenzione IMU		Codice comune						
11		12						

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);

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%.

Rendita catastale	Utilizzo	Possesso	Immobili	Canone di locazione	Casi	Continua-	Imponibile	Non imponibile
1	2	giorni	storici	(vedere istruzioni)	particolari	zione (*)	9	10
,00				,00			,00	,00
RB1								
Esenzione IMU		Codice comune						
11		12						

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 9** 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 il **canone di locazione ridotto della percentuale forfetaria (ed ulteriormente ridotto del 30%)** se maggiore della rendita catastale rivalutata del 5%.

Rendita catastale	Utilizzo	Possesso	Immobili storici	Canone di locazione (vedere istruzioni)	Casi particolari	Continuazione (*)	Imponibile	Non imponibile
1	2	3	4	5	6	7	8	9
	,00							,00
RB1 Esenzione IMU 11 Codice comune 12								

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 gli altri codici.**

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;**
- bene di proprietà condominiale** (locali per la portineria, l'alloggio del portiere, autorimesse collettive) dichiarato dal singolo condomino se la quota di reddito spettante è superiore alla soglia prevista dalla normativa vigente 25,82 euro.



Reddito da dichiarare:

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.**

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.

QUADRO RB

Modalità di compilazione



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”**.

Rendita catastale	Utilizzo	Possesso giorni	%	Immobili storici	Canone di locazione (vedere istruzioni)	Casi particolari	Continua- zione (*)	Imponibile	Non imponibile
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
,00					,00			,00	,00
RB1									
Esenzione IMU		Codice comune							
11		12							

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 9 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 il canone di locazione ridotto della percentuale forfetaria (ed ulteriormente ridotto del 30%) se **maggiore della rendita catastale rivalutata del 5%**.

Rendita catastale	Utilizzo	Possesso giorni	%	Immobili storici	Canone di locazione (vedere istruzioni)	Casi particolari	Continua- zione (*)	Imponibile	Non imponibile
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
,00					,00			,00	,00
RB1									
Esenzione IMU		Codice comune							
11		12							

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:

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.

Colonna 3 - PERIODO DI POSSESSO

Rendita catastale	Utilizzo	Possesso giorni	Possesso %	Immobili storici	Canone di locazione (vedere istruzioni)	Casi particolari	Continua- zione (*)	Imponibile	Non imponibile
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
RB1	Esenzione IMU 11	Codice comune 12							

Deve essere indicato a **colonna 3** il **periodo di possesso dell'immobile espresso in giorni**.

Se l'utilizzo dell'immobile è variato nel corso dell'anno, dovranno essere utilizzati più righe per le diverse situazioni, ma la somma dei giorni non potrà essere superiore a 365.



Nel caso di fabbricati di nuova costruzione il reddito deve essere dichiarato a partire dalla data in cui il fabbricato è diventato idoneo all'uso cui è destinato o è stato comunque utilizzato dal possessore.

Colonna 4 - PERCENTUALE DI POSSESSO

Rendita catastale	Utilizzo	Possesso giorni	Possesso %	Immobili storici	Canone di locazione (vedere istruzioni)	Casi particolari	Continua- zione (*)	Imponibile	Non imponibile
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
RB1	Esenzione IMU 11	Codice comune 12							

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

Colonna 5 - IMMOBILI STORICI

Rendita catastale	Utilizzo	Possesso giorni	Possesso %	Immobili storici	Canone di locazione (vedere istruzioni)	Casi particolari	Continua- zione (*)	Imponibile	Non imponibile
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
RB1	Esenzione IMU 11	Codice comune 12							

La **colonna 5** deve essere barrata in presenza di un immobile di interesse storico/artistico riconosciuto in base al D.Lgs. 42/2004.

Per gli immobili storici:

- la rendita catastale deve essere indicata in colonna 1 non rivalutata e ridotta del 50%;
- nel caso in cui vengano concessi in locazione, il canone indicato in col. 6 deve essere ridotto del 35%.

	Rendita catastale	Utilizzo	Possesso giorni	%	Immobili storici	Canone di locazione (vedere istruzioni)	Casi particolari	Continua- zione (*)	Imponibile	Non imponibile
RB1	1 ,00	2	3	4	5	6 ,00	7	8	9 ,00	10 ,00
	Esenzione IMU 	Codice comune 								

Nel caso in cui tutto o parte dell'immobile sia stato concesso in locazione nella **colonna 6** va riportato:

- 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.**



- 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";
- l'ammontare del canone va considerato indipendentemente dall'effettiva percezione, salvo che, per gli immobili ad uso abitativo, si sia concluso il procedimento giurisdizionale di convalida di sfratto per morosità del conduttore entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi. In tal caso, deve essere assoggettata a tassazione la sola rendita catastale;
- se il contratto di locazione si riferiva anche alle pertinenze (box, cantina) iscritte in catasto con autonoma rendita, va indicata per ciascuna unità immobiliare la quota del canone ad essa relativa; questa va determinata ripartendo il canone stesso in misura proporzionale alla rendita contabile di ciascuna unità immobiliare.

	Rendita catastale	Utilizzo	Possesso giorni	%	Immobili storici	Canone di locazione (vedere istruzioni)	Casi particolari	Continua- zione (*)	Imponibile	Non imponibile	
RB1	1 [] ,00	2 []	3 []	4 []	5 []	6 [] ,00	7 []	8 []	9 [] ,00	10 [] ,00	
	Esenzione IMU 11 []	Codice comune 12 []									

Sono previsti specifici **codici numerici** che devono essere riportati alla **colonna 7** e che identificano le varie situazioni previste.

Codice 5: immobile posseduto in comproprietà dato in locazione ad uno o più comproprietari per la propria quota.



- 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 immobili 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 essere 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 imposizioni 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.



Per i **contratti di locazione stipulati a decorrere dal 1 gennaio 2020** la non imponibilità dei canoni è possibile già a partire dall'intimazione di sfratto per morosità o dall'ingiunzione di pagamento.

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

Rendita catastale	Utilizzo	Possesso giorni	Possesso %	Immobili storici	Canone di locazione (vedere istruzioni)	Casi particolari	Continua- zione (*)	Imponibile	Non imponibile
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
,00					,00			,00	,00

RB1 Esenzione IMU Codice comune
11 12

Deve essere barrata la casella per indicare che si **tratta dello stesso fabbricato del rigo precedente**, nel caso in cui nel corso del 2019 si sono verificate diverse situazioni per una stessa unità immobiliare (variazione delle quote di possesso, concessione in affitto...).

Colonna 9 - IMPONIBILE

Rendita catastale	Utilizzo	Possesso giorni	Possesso %	Immobili storici	Canone di locazione (vedere istruzioni)	Casi particolari	Continua- zione (*)	Imponibile	Non imponibile
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
,00					,00			,00	,00

RB1 Esenzione IMU Codice comune
11 12

Deve essere indicata la quota di reddito imponibile per ciascun immobile.

Colonna 10 - NON IMPONIBILE

Rendita catastale	Utilizzo	Possesso giorni	Possesso %	Immobili storici	Canone di locazione (vedere istruzioni)	Casi particolari	Continua- zione (*)	Imponibile	Non imponibile
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
,00					,00			,00	,00

RB1 Esenzione IMU Codice comune
11 12

Deve essere indicata la quota di reddito non imponibile per ciascun immobile.

QUADRO RB

Sezione II – Dati necessari per usufruire delle agevolazioni previste per i contratti di locazione

Colonna 11 - ESENZIONE IMU

Rendita catastale	Utilizzo	Possesso	Immobili storici	Canone di locazione (vedere istruzioni)	Casi particolari	Continuazione (*)	Imponibile	Non imponibile	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
	,00				,00			,00	,00
RB1									
Esenzione IMU Codice comune									
11 12									

La **casella 11** va barrata nel caso in cui l'immobile sia esente Imu.

Colonna 12 - CODICE COMUNE

Rendita catastale	Utilizzo	Possesso	Immobili storici	Canone di locazione (vedere istruzioni)	Casi particolari	Continuazione (*)	Imponibile	Non imponibile	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
	,00				,00			,00	,00
RB1									
Esenzione IMU Codice comune									
11 12									

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.

Rigo RB13 – Totali

RB13	TOTALE (da riportare nel rigo RN6, colonne 1 e 1-bis, del quadro RN)	9	,00	10	,00

Nel **rigo RB13** va indicato il totale dei redditi dei fabbricati indicati nelle colonne **9 e 10 dei rigi da RB1 a RB12**, da riportare nel **rigo RN6**, rispettivamente **colonna 1 e colonna 1-bis, del quadro RN**.

Se è stato compilato più di un quadro RB, il totale del reddito dei fabbricati deve essere indicato nel rigo RB13 del Mod. n. 1.

SEZIONE II – DATI NECESSARI PER USUFRUIRE DELLE AGEVOLAZIONI PREVISTE PER I CONTRATTI DI LOCAZIONE

SEZIONE II	Estremi di registrazione del contratto									Contratti non superiori a 30 gg	Anno dich. ICI/IMU
	N. di rigo	Mod. N.	Data				Codice ufficio	Codice identificativo contratto			
			Serie	Numero e sottonumero	Codice identificativo contratto						
Dati relativi ai contratti di locazione	RB14	1	2	3	4	5	6	7	8	9	
	RB15					/					
	RB16					/					

La **sezione II** del quadro RB deve essere compilata per usufruire della riduzione del 30% del reddito prevista solo nel caso di immobili situati nella regione Abruzzo, concessi in locazione o in comodato 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 rigi da RB1 a RB12).

Rigo RB14/RB16 col. 1

A **colonna 1** va riportato il numero del rigo della sezione I nel quale sono stati indicati i dati dell'immobile locato (o concesso in comodato). Nel caso di contemporanea locazione di più porzioni dello stesso immobile, al quale è attribuito un'unica rendita, vanno compilati più righi della sezione II del quadro RB, riportando nella colonna 1 il medesimo rigo della sezione I.

Rigo RB14/RB16 col. 2

A **colonna 2** deve essere riportato il numero del modulo sul quale sono stati indicati i dati dell'immobile locato o concesso in comodato se sono stati compilati più moduli.

Rigo RB14/RB16 col. 3, 4, 5 e 6

Le **colonne da 3 a 6** devono essere compilate solo se il contratto è stato registrato presso l'Ufficio e nella copia del modello di richiesta di registrazione del contratto restituito dall'Ufficio non è indicato il "codice identificativo del contratto". Pertanto, le colonne 3, 4, 5 e 6 non vanno compilate **se presente il codice identificativo del contratto**, assegnato nei casi di registrazione per via telematica tramite "Locazioni web" o "Contratti on line" oppure tramite il nuovo modello on line RLI. In presenza di detto codice, deve essere compilata la colonna 7.

In particolare:

- in **colonna 3** va indicata la data di registrazione del contratto;
- in **colonna 4** va indicato il codice relativo alla modalità di registrazione (1T, 3, 3A, 3B e 3T);
- in **colonna 5** va indicato il numero e l'eventuale sottonumero di registrazione del contratto;
- in **colonna 6** va indicato il codice identificativo dell'Ufficio dell'Agenzia delle entrate presso il quale è stato registrato il contratto;
- in **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.

Rigo RB14/RB16 col. 8

In **colonna 8** va barrata la casella 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. Se è barrata la casella non vanno compilate le colonne da 3 a 7 relative agli estremi di registrazione del contratto.

Rigo RB14/RB16 col. 9

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

La colonna va compilata solo per fruire della riduzione del 30% del reddito prevista nel caso di contratti a canone concordato (codice 14 della colonna utilizzo della sezione I).

GENERALITÀ

Il presente quadro deve essere compilato dalle società semplici o associazioni fra artisti e professionisti, che hanno nel territorio dello Stato la sede legale o amministrativa o l'oggetto principale dell'attività e che partecipano in qualità di soci a società di persone ed equiparate residenti.

Ai sensi del comma 2 dell'articolo 5 del Tuir:

- le quote di partecipazione agli utili sono quelle risultanti dall'atto pubblico o dalla scrittura privata autenticata di costituzione o da altro atto pubblico o scrittura privata autenticata di data anteriore all'inizio del periodo di imposta;
- se le quote non risultano da detti atti si presumono proporzionate al valore dei conferimenti dei soci;
- se il valore dei conferimenti non risulta determinato, le quote si presumono uguali.

Di conseguenza, ciascuno dei soci, se società semplice o associazione fra artisti e professionisti, deve dichiarare nel presente quadro la quota del reddito (o della perdita) della società di persone, risultante dalla dichiarazione di questa, che gli é proporzionalmente imputabile.

Le perdite delle società in accomandita semplice che eccedono l'ammontare del capitale sociale sono imputate, per l'intero, ai soli soci accomandatari.

Nel caso di crediti d'imposta dichiarati dalle società di cui all'articolo 5 del Tuir nel quadro RU del proprio modello Redditi SP e attribuiti ai soci, i suddetti crediti non vanno indicati nel presente quadro. L'indicazione degli stessi e dei relativi utilizzi vanno esposti nel quadro RU.

SEZIONE I

SEZIONE I		Codice fiscale società o associazione partecipata	Tipo	Quota percentuale di partecipazione	Quota reddito (o perdita)	Perdite in misura piena
Dati della società o associazione partecipata e quote imputate alla società dichiarante		1	2	3	4	5
RH1				%	,00	
	Quota reddito società non operative	6	Quota ritenute d'acconto	7	Quota crediti d'imposta	8
		,00		,00		,00
RH2				%	,00	
	6	7	8			
		,00		,00		,00
RH3				%	,00	
	6	7	8			
		,00		,00		,00
RH4				%	,00	
	6	7	8			
		,00		,00		,00
RH5				%	,00	
	6	7	8			
		,00		,00		,00
RH6				%	,00	
	6	7	8			
		,00		,00		,00

In questa sezione devono essere indicati, in:

- **colonna 1**, il codice fiscale della società o associazione partecipata;
- **colonna 2**, uno dei seguenti codici:

1	se trattasi di società di persone e assimilate esercenti attività di impresa in contabilità ordinaria;
2	se trattasi di associazione fra artisti e professionisti;
3	se trattasi di società di persone e assimilate esercenti attività di impresa in contabilità semplificata;
4	se trattasi di società semplice;
5	nel caso in cui la società partecipata, esercente attività d'impresa in contabilità ordinaria, abbia attribuito alla società 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;
6	nel caso in cui la società partecipata, esercente attività d'impresa in contabilità semplificata, abbia attribuito alla società 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;
7	nel caso in cui l'associazione partecipata abbia attribuito alla società 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 alla società 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.

Il doppio passaggio di quote e la indicazione separata

Nel caso in cui una società semplice o associazione fra artisti e professionisti attribuisca alla società dichiarante una quota di reddito (o perdita) che è stata ad essa a sua volta imputata da una società in nome collettivo o in accomandita semplice in contabilità ordinaria ovvero in contabilità semplificata e/o una quota di reddito (o perdita) diversa da quella precedente:

1. occorre indicare separatamente le quote:
 - attribuendo il codice 1 alla quota in contabilità ordinaria;
 - il codice 3 alla quota in contabilità semplificata;
 - il codice 2 e il codice 4 per altro tipo di reddito attribuito alla società dichiarante;
2. occorre indicare separatamente le quote in ragione del relativo codice (1, 2, 3, 4 oppure in sede di recesso, di esclusione, di riscatto e di riduzione del capitale esuberante o di liquidazione, anche concorsuale 5,6,7,8).

- **colonna 3**, la quota di partecipazione al reddito della società partecipata espressa in percentuale;
- **colonna 4**, la quota del reddito (o della perdita, preceduta dal segno “-”) della società partecipata imputata al dichiarante;
- **colonna 5**, la casella va barrata nel caso in cui la perdita può essere computata in diminuzione dei relativi redditi dei periodi d'imposta successivi in misura piena (articolo 84, comma 2, Tuir);
- **colonna 6**, la quota di reddito “minimo” derivante dalla partecipazione in società considerate non operative ai sensi dell'articolo 30 L. 724/1994 e successive modifiche, quale risulta dal prospetto rilasciato dalle stesse società. Si ricorda che detto reddito “minimo” non può essere compensato con perdite d'impresa;

QUADRO RH – REDDITI DI PARTECIPAZIONE IN SOCIETÀ DI PERSONE ED EQUIPARATE

Sezione II

- **colonna 7**, la quota delle ritenute d’acconto, subite dalla società partecipata, imputata alla società o associazione dichiarante;
- **colonna 8**, la quota dei crediti d’imposta spettante alla società o associazione dichiarante, esclusi quelli da riportare nel quadro RU.

Qualora in colonna 2 siano stati indicati i codici “5”, “6”, “7” e “8”:

- in colonna 4 va indicato l’importo, eccedente la quota di patrimonio di spettanza della società o associazione dichiarante, attribuito nelle ipotesi di cui all’articolo 20-*bis* del Tuir;
- le colonne 3, 5, 6, 7 e 8 non vanno compilate.

Nel caso in cui non siano sufficienti i righi del quadro per dichiarare i redditi di partecipazione va compilato uno o più quadri aggiuntivi ricordando di numerare progressivamente la casella “Mod. N.” posta in alto a destra.

SEZIONE II

SEZIONE II Determinazione del reddito	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							
	RH9	Differenza tra rigo RH7 e RH8							
	RH10	Perdite d’impresa	Di periodo	1		,00	2		,00
	RH11	Totale reddito di partecipazione in società esercenti attività d’impresa							
	RH12	Totale reddito (o perdita) di partecipazione in associazioni fra artisti e professionisti							,00
	RH13	Totale reddito di partecipazione in società semplici							,00
	RH14	Totale ritenute d’acconto							,00
	RH15	Totale crediti d’imposta							,00

Nel caso di compilazione di più moduli, i dati di questa sezione vanno riportati solo sul primo.

Nel **rigo RH7**:

- in **colonna 1** va indicata la somma delle quote di reddito “minimo” (importi di colonna 6 dei rigi da RH1 a RH6), derivanti dalla partecipazione in società di persone esercenti attività d’impresa in regime di contabilità ordinaria o semplificata (codici 1 e 3);
- in **colonna 2**, va indicata la somma delle quote di reddito (importi positivi di colonna 4 dei rigi da RH1 a RH6), derivanti dalle partecipazioni in società di persone esercenti attività d’impresa in regime di contabilità ordinaria o semplificata (codici 1 e 3) e delle quote attribuite nelle ipotesi di cui all’articolo 20-*bis* Tuir (con codice 5 e 6 in colonna 2).

Nel **rigo RH8**:

- **colonna 1**, va indicata la somma delle quote di perdita (importi negativi di colonna 4 dei rigi da RH1 a RH6), derivanti dalle partecipazioni in società di persone esercenti attività d’impresa in regime di contabilità semplificata (codice 3);
- **colonna 2**, va indicata la somma delle quote di perdita (importi negativi di colonna 4 dei rigi da RH1 a RH6), derivanti dalle partecipazioni in società di persone esercenti attività d’impresa in regime di contabilità ordinaria (codice 1).

Gli importi non vanno preceduti dal segno “-”.

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 di rigo RH8. Se il risultato è negativo, tale colonna non va compilata;
- **colonna 2**, vanno indicate le perdite del rigo RH8, colonna 2, che residuano dopo l'utilizzo in compensazione con il reddito di rigo RH7, colonna 2;
- **colonna 1**, vanno indicate le perdite del rigo RH8, colonna 1, che residuano dopo l'utilizzo in compensazione con il reddito di rigo RH7, colonna 2.

L'importo delle perdite di cui alle colonne 1 e 2 del rigo RH9, al netto di quelle utilizzate per compensare altri redditi d'impresa dell'anno, va riportato, rispettivamente, nella colonna 1 e nella colonna 2 del rigo RN14 (evidenziandole anche in colonna 3 e/o 4 qualora utilizzabile in misura piena ai sensi del comma 2 dell'articolo 84 Tuir), del quadro RN, non preceduto dal segno “-”.

Nel caso in cui sia stata compilata la colonna 1 del rigo RH7, l'importo da indicare nella colonna 3 del rigo RH9 non può essere inferiore al “reddito minimo” indicato nella colonna 1 del rigo RH7 e nelle colonne 1 e 2, va indicato l'ammontare delle perdite di partecipazione in società esercenti attività d'impresa, non compensate per effetto dell'applicazione della disciplina delle società di comodo, in base alla quale le perdite possono essere computate in diminuzione solo per la parte di reddito eccedente quello minimo determinato ai sensi dell'articolo 30 L. 724/1994.

Nel **rigo RH10**, va indicata, fino a concorrenza dell'importo indicato nel rigo RH9, col. 3, l'eccedenza di perdite d'impresa degli esercizi precedenti, eventualmente formatasi in capo alla società dante causa in operazioni straordinarie (es. società di capitali prima della trasformazione in società di persone) e l'eventuale importo delle perdite derivanti dall'esercizio di attività di impresa in conformità ordinaria maturate nel presente periodo d'imposta, al netto di quanto eventualmente utilizzato per compensare altri redditi d'impresa. Qualora risulti compilata la colonna 1 del rigo RH7, nel presente rigo le perdite vanno indicate fino a concorrenza della differenza tra l'importo del rigo RH9, col. 3, e l'importo indicato nella colonna 1 del rigo RH7.

Nel **rigo RH10**:

- in **colonna 1** va indicato l'importo delle perdite d'impresa in contabilità ordinaria, non preceduto dal segno “-”, maturate nel presente periodo d'imposta, fino a concorrenza del rigo RH9, col. 3 (tale importo non può comunque essere utilizzato per abbattere il “reddito minimo” di cui alla colonna 1 del rigo RH7). Qualora dette perdite siano inferiori all'importo di rigo RH9, col. 3, si procede alla ulteriore compensazione, fino a concorrenza, con l'importo delle perdite pregresse (non preceduto dal segno “-”) formatesi in capo alla società dante causa in operazioni straordinarie (ad esempio, società di capitali prima della trasformazione in società di persone) e non dedotte negli altri quadri di determinazione del reddito d'impresa;
- in **colonna 2** va indicato l'ammontare delle perdite computabili in diminuzione dell'importo di rigo RH9, col. 3, in misura limitata (articolo 84, comma 1, del Tuir);
- in **colonna 3** va indicato l'ammontare delle perdite computabili in diminuzione dell'importo di rigo RH9, col. 3, in misura piena (articolo 84, comma 2, del Tuir);
- in **colonna 4** la somma delle perdite di cui alle colonne 1, 2 e 3. Si precisa che detta somma non può eccedere la differenza tra l'importo del rigo RH9, col. 3 e l'importo indicato nella colonna 1 del rigo RH7.

L'eccedenza di perdite pregresse di cui alle colonne 2 e 3 va indicata nel rigo RS5 o nel rigo RS6 se utilizzabile in misura piena.

Nel **rigo RH11**:

- **colonna 1**, va indicato l'ammontare dell'agevolazione indicata nel rigo RS45, colonna 11, del quadro RS fino a concorrenza della differenza, se positiva, tra l'importo di rigo RH9, col. 3, e l'importo di rigo RH10, colonna 4;

- **colonna 2**, se non è stata compilata la colonna 1 del rigo RH7, va indicata la differenza tra l'importo di rigo RH9, col. 3, e la somma degli importi indicati nel rigo RH10, colonna 4, e in colonna 1 del presente rigo. Se, invece, è stata compilata la colonna 1 del rigo RH7 va individuato il maggior valore tra il reddito minimo indicato nella colonna 1 del rigo RH7 e la differenza tra l'importo di rigo RH9, col. 3, e l'importo di rigo RH10, colonna 4; l'importo da indicare nella presente colonna è pari a tale maggior valore al netto dell'importo indicato in colonna 1 del presente rigo.

L'importo evidenziato nella presente colonna va riportato nel quadro RN, rigo RN8, colonna 1.

Nel **rigo RH12**, va indicato il reddito (o la perdita, preceduta dal segno meno) derivante dalla partecipazione tra artisti e professionisti (codice 2 e 7 dei righi da RH1 a RH6). Tale somma va riportata nella colonna 1-*bis* del rigo RN8.

Nel **rigo RH13**, va indicato il reddito (importi positivi di colonna 4) derivante dalla partecipazione in società semplici (codice 4 e 8, dei righi da RH1 a RH6). Tale somma va riportata nella colonna 1-*ter* del rigo RN8.

Nei **rigi RH14 e RH15**, vanno indicati, rispettivamente, i totali degli importi delle colonne 7 e 8 dei rigi da RH1 a RH6. Tali importi vanno riportati nelle colonne 2 e 4 (ovvero 2-*bis* e 4-*bis*, ovvero 2-*ter* e 4-*ter*) del rigo RN8 del quadro RN.

QUADRO RL ALTRI REDDITI



**REDDITI
QUADRO RL
Altri redditi**

PERIODO D'IMPOSTA 2019

CODICE FISCALE

Mod. N.

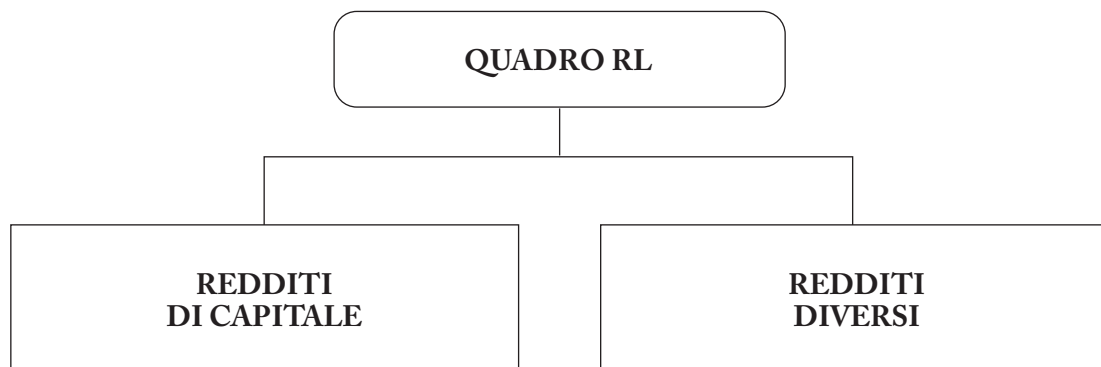
SEZIONE I		Tipo reddito	Redditi	Ritenute
Redditi di capitale	RL1	Utili ed altri proventi equiparati	1 2	
				3
	RL2	Altri redditi di capitale		
	RL3	Totale (sommare gli importi di col. 2 e riportare il totale al rigo RN9 col. 1; sommare gli importi di col. 3 e riportare il totale al rigo RN9 col. 2)		
SEZIONE II			Redditi	Spese
Redditi diversi	RL4	Corrispettivi di cui all'art. 67, comma 1, lett. a) del Tuir (lottizzazione di terreni, ecc.)	1	2
	RL5	Corrispettivi di cui all'art. 67, comma 1, lett. b) del Tuir (rivendita di beni immobili nel quinquennio)		
	RL6	Redditi di natura fondiaria non determinabili catastalmente (censi, decime, livelli, ecc.) e redditi dei terreni dati in affitto per usi non agricoli		
	RL7	Redditi di beni immobili situati all'estero		
	RL8	Proventi di cui all'art. 67, comma 1, lett. h e h-ter) del Tuir		
	RL9	Redditi determinati ai sensi dell'art. 71, comma 2-bis del TUIR		
	RL10	Altri proventi relativi ad attività non comprese nei righi precedenti		
	RL11	Totali (sommare gli importi da rigo RL4 a RL10)		
	RL12	Reddito netto (col. 1 - col. 2 di rigo RL11 e riportare il totale al rigo RN9 col. 1)		
	RL13	Ritenute d'acconto (da riportare nel quadro RN)		

GENERALITÀ

Il quadro RL deve essere utilizzato per la dichiarazione dei redditi di capitale e dei redditi diversi da parte delle società semplici e dalle associazioni fra artisti e professionisti (le società commerciali, diversamente, producono solo reddito di impresa).

Questo quadro è composto da due sezioni:

- la prima, riservata ai **redditi di capitale** la cui disciplina è contenuta nel titolo I, capo III del Tuir;
- la seconda, riservata a taluni **redditi diversi** la cui disciplina è contenuta nel titolo I, capo VII, del Tuir.



SEZIONE I – REDDITI DI CAPITALE

La **Sezione I** deve essere utilizzata per la dichiarazione degli utili che concorrono a formare il reddito del dichiarante, derivanti dalla partecipazione al capitale di società ed enti soggetti all'Ires e quelli distribuiti da società ed enti esteri di ogni tipo, unitamente a tutti gli altri redditi di capitale, percepiti nel 2019, senza avere riguardo al momento in cui è sorto il diritto a percepirla.

Gli articoli 3 e 4 del D.L. 66/2014 hanno modificato la tassazione dei redditi di natura finanziaria innalzandone l'aliquota dal 20% al 26%, fatta eccezione per alcune tipologie di redditi quali le rendite finanziarie derivanti da titoli di Stato italiani o esteri. In particolare la nuova aliquota trova applicazione:

- per interessi, premi, ogni altro provento di cui all'articolo 44 del Tuir;
- redditi diversi di cui all'articolo 67, comma 1, lettera da *c-bis* a *c-quinquies* del Tuir.

LE MODIFICHE INTRODOTTE DALLA LEGGE DI STABILITÀ 2016

La **Legge di Stabilità 2016** ha modificato decorrenza 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 e non detenute nell'esercizio d'impresa, in regime di participation 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, comma 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.

NOVITÀ 2018

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 fi-

scale 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 **1° 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 al 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:

- adottate 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.



Risoluzione n. 56/E/2019

Un problema interpretativo si poneva per **gli utili erogati 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 pensava dovesse essere applicata 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.

Nella Risoluzione n. 56/E/2019 l'Agenzia delle entrate ha chiarito 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%. L'Agenzia ha infatti precisato che *“considerata la volontà del legislatore di salvaguardare (per un periodo di tempo limitato) il regime fiscale degli utili formati in periodi d'imposta precedenti rispetto all'introduzione del nuovo regime fiscale, si ritiene, pertanto, che anche alle distribuzioni di utili deliberate entro il 31 dicembre 2017 risulti applicabile il regime fiscale previgente che differenzia la misura imponibile in ragione del periodo di formazione degli utili”*.

Con riferimento ai redditi di capitale percepiti a partire dal **1° gennaio 2018**, gli utili distribuiti in qualsiasi forma e sotto qualsiasi denominazione dalle società o dagli enti indicati nell'articolo 73 del Tuir, anche in occasione della liquidazione, concorrono alla formazione del reddito imponibile per il loro intero ammontare.

Per i contratti di **associazione in partecipazione** e per quelli di cui all'articolo 2554 del codice civile allorché sia previsto un **apporto diverso da quello di opere e servizi**, se l'associante determina il reddito in base alle disposizioni di cui all'articolo 66 del Tuir, gli **utili** concorrono alla formazione del reddito imponibile complessivo dell'associato nella misura del **58,14%**, qualora **l'apporto sia superiore al 25%** della somma delle rimanenze finali di cui agli articoli 92 e 93 e del costo complessivo dei beni ammortizzabili determinato con i criteri di cui all'articolo 110 del Tuir al netto dei relativi ammortamenti. Per i contratti stipulati con associanti non residenti, tale disposizione si applica nel rispetto delle condizioni indicate nell'articolo 44, comma 2, lettera a), ultimo periodo del Tuir; ove tali condizioni non siano rispettate le remunerazioni concorrono alla formazione del reddito per il loro intero ammontare.



Alle **distribuzioni di utili** derivanti da **partecipazioni qualificate** in società ed enti soggetti all'Ires formatesi con utili prodotti fino all'esercizio in corso al **31 dicembre 2017**, deliberate entro il **31 dicembre 2022**, continuano ad applicarsi le disposizioni di cui al D.M. 26 maggio 2017 (articolo 1, commi da 1004 a 1006, della L. 205/2017).



A decorrere dal **25 dicembre 2019**, l'articolo 32-*quater* del D.L. 124/2019 ha modificato **la tassazione degli utili distribuiti alle società semplici** in qualsiasi forma e sotto qualsiasi denominazione, anche nei casi di cui all'articolo 47, comma 7, del Tuir, dalle società e dagli enti residenti di cui all'articolo 73, comma 1, lettere a), b) e c), del medesimo testo unico. In particolare, **i dividendi corrisposti alla società semplice si intendono percepiti per trasparenza dai rispettivi soci** con conseguente applicazione del corrispondente regime fiscale (articolo 89 o articolo 59 del Tuir). Detti utili, per la quota imputabile alle persone fisiche residenti in relazione a partecipazioni, qualificate e non qualificate, non relative all'impresa ai sensi dell'articolo 65 del Tuir, sono soggetti a tassazione con applicazione di una ritenuta a titolo d'imposta nella misura prevista dall'articolo 27, comma 1, del D.P.R. 600/1973.

Sezione I

Rigo RL1 - Utili ed altri proventi equiparati

	Tipo reddito		Redditi	Ritenute
	1	2		
RL1 Utili ed altri proventi equiparati				,00

Nel **rigo RL1**, 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.

QUADRO RL – ALTRI REDDITI

Sezione I – Redditi di capitale

Titoli emessi da soggetti non residenti: assimilazione alle azioni	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.
Convenzioni bilaterali	Devono essere, inoltre, incluse le somme percepite, in aggiunta ai dividendi, in forza di alcune convenzioni bilaterali contro le doppie imposizioni.
Restituzione del capitale	Costituiscono utili anche 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 o quote annullate.
Associazione in partecipazione	Tra gli utili ed i proventi da indicare nel presente rigo devono essere ricompresi anche quelli derivanti da contratti di associazione in partecipazione o dai contratti di cointeressenza il cui apporto sia costituito esclusivamente da capitale o da capitale e da opere e servizi.

Non devono essere dichiarati in tale rigo:

- i redditi di capitale esenti;
- i redditi soggetti a ritenuta alla fonte a titolo di imposta;
- i redditi soggetti ad imposta sostitutiva;
- i dividendi derivanti da partecipazioni non qualificate assoggettati a ritenuta alla fonte a titolo di imposta;
- i redditi di capitale da dichiarare nel rigo RL2.

Il rigo **RL1** va compilato secondo le indicazioni della tabella che segue:

- nella **colonna 1** e **colonna 2**:

	COLONNA 1	COLONNA 2
Codice	descrizione	Importo da indicare
1	Utili da partecipazioni qualificate non black list prodotti sino al 2007 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, formati con utili prodotti fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2007.	Indicare il 40% della somma degli utili e degli altri proventi equiparati corrisposti nell'anno 2019, desumibili dalla relativa certificazione.
2	Utili da partecipazioni black list in caso di utili e di altri proventi equiparati provenienti da imprese o enti residenti o localizzate in Stati o territori aventi un regime fiscale privilegiato individuati in base ai criteri di cui all'articolo 47-bis, comma 1, del Tuir. Si considerano provenienti da società residenti in Stati o territori a regime privilegiato gli utili relativi	Indicare il 100% della somma degli utili e degli altri proventi equiparati corrisposti nell'anno 2019 da imprese o enti residenti o localizzate in Stati o territori aventi un regime fiscale privilegiato come risulta dalla relativa certificazione.

	al possesso di partecipazioni dirette in tali soggetti o di partecipazioni di controllo, ai sensi del comma 2 dell'articolo 167 del Tuir in altre società residenti all'estero che conseguono utili dalla partecipazione in imprese o enti residenti o localizzati in Stati o territori a regime privilegiato e nei limiti di tali utili (articolo 47, comma 4, del Tuir).	
3	Utili da partecipazioni black list con interpello positivo formatisi con utili prodotti fino al 2007 in caso di utili e di altri proventi che andrebbero indicati con il codice 2, ma per i quali sia stato dimostrato il rispetto, sin dal primo periodo di possesso della partecipazione, della condizione di cui al comma 2, lettera b), dell'articolo 47-<i>bis</i> del Tuir e sia stato rilasciato parere favorevole dall'Agenzia delle entrate a seguito di interpello proposto ai sensi del comma 3 del medesimo articolo, formatisi con utili prodotti fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2007.	Indicare il 40% della somma degli utili e degli altri proventi equiparati corrisposti nell'anno 2019, desumibili dalla relativa certificazione.
4	Utili da partecipazione qualificata non black list, prodotti dal 2008 in caso di utili e di altri proventi che andrebbero indicati con il codice 2, ma per i quali sia stato dimostrato il rispetto, sin dal primo periodo di possesso della partecipazione, della condizione di cui al comma 2, lettera b), dell'articolo 47-<i>bis</i> del Tuir e sia stato rilasciato parere favorevole dall'Agenzia delle entrate a seguito di interpello proposto ai sensi del comma 3 del medesimo, 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.	Indicare il 49,72% della somma degli utili e degli altri proventi equiparati corrisposti nell'anno 2019 desumibili dalla certificazione.
5	Utili da partecipazioni black list, con interpello, prodotti dal 2008 in caso di utili e di altri proventi che andrebbero indicati con il codice 2, ma per i quali sia stato dimostrato il rispetto, sin dal primo periodo di possesso della partecipazione, della condizione di cui al comma 2, lettera b), dell'articolo 47-<i>bis</i> del Tuire sia stato rilasciato parere favorevole dall'Agenzia delle entrate a seguito di interpello proposto ai sensi del comma 3 del medesimo, 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.	Indicare il 49,72% della somma degli utili e degli altri proventi equiparati corrisposti nell'anno 2019 desumibili dalla certificazione.

QUADRO RL – ALTRI REDDITI

Sezione I – Redditi di capitale

6	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 sin dal primo periodo di possesso della partecipazione , della condizione di cui al comma 2, lettera b), dell'articolo 47- <i>bis</i> del Tuir qualora non abbia presentato l'istanza di interpello prevista dal comma 3 del medesimo articolo ovvero, avendola presentata, non abbia ricevuto risposta favorevole formatisi con utili prodotti fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2007.	Indicare il 40% della somma degli utili e degli altri proventi equiparati corrisposti nell'anno 2019, desumibili dalla relativa certificazione.
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 sin dal primo periodo di possesso della partecipazione , della condizione di cui al comma 2, lettera b), dell'articolo 47- <i>bis</i> del Tuir qualora non abbia presentato l'istanza di interpello prevista dal comma 3 del medesimo articolo 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.	Indicare il 49,72% della somma degli utili e degli altri proventi equiparati corrisposti nell'anno 2019, desumibili dalla relativa certificazione
8	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.	Indicare il 58,14% della somma degli utili e degli altri proventi equiparati corrisposti nell'anno 2019 desumibili dalla certificazione.
9	in caso di utili e di altri proventi che andrebbero indicati con il codice 2, ma per i quali sia stato dimostrato il rispetto, sin dal primo periodo di possesso della partecipazione , della condizione di cui al comma 2, lettera b), dell'articolo 47- <i>bis</i> del Tuir e sia stato rilasciato parere favorevole dall'Agenzia delle entrate a seguito di interpello proposto ai sensi del comma 3 del medesimo, 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.	Indicare il 58,14% della somma degli utili e degli altri proventi equiparati corrisposti nell'anno 2019 desumibili dalla certificazione.
10	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 sin dal primo periodo di possesso della partecipazione, della condizione di cui al comma 2, lettera b), dell'articolo 47- <i>bis</i> del Tuir qualora non abbia presentato l'istanza di interpello prevista dal comma 3 del medesimo articolo 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.	Indicare il 58,14% della somma degli utili e degli altri proventi equiparati corrisposti nell'anno 2019 desumibili dalla certificazione.

11	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, diversi da quelli ai quali si applica la tassazione ridotta prevista dal comma 2 dell'articolo 47 del Tuir, prodotti a partire dall'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2017.	Indicare il 100% della somma degli utili e degli altri proventi equiparati corrisposti nell'anno 2019 desumibili dalla certificazione.
12	In caso di utili relativi ai contratti di cui al comma 2 dell'articolo 47 del Tuir, per i quali si applica la tassazione ridotta prevista dal medesimo comma 2, prodotti a partire dall'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2017. Non va utilizzato il presente codice ma il codice 11 in caso di contratti stipulati con associanti non residenti per i quali non siano rispettate le condizioni indicate nell'articolo 44, comma 2, lettera a), ultimo periodo del Tuir.	Indicare il 58,14% della somma degli utili e degli altri proventi equiparati corrisposti nell'anno 2019 desumibili dalla certificazione.
13	In caso di utili relativi ai contratti di cui al comma 2 dell'articolo 47 del Tuir, stipulati con associanti residenti o localizzati in Stati o territori a regime fiscale privilegiato, 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 del comma 3 dell'articolo 47-bis del Tuir, formatisi con utili prodotti a partire dall'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2017.	Indicare il 58,14% della somma degli utili e degli altri proventi equiparati corrisposti nell'anno 2019 desumibili dalla certificazione.
14	In caso di utili relativi ai contratti di cui al comma 2 dell'articolo 47 del Tuir, stipulati con associanti residenti in Stati o territori a regime fiscale privilegiato, che andrebbero indicati con il codice 2, per i quali il contribuente intenda far valere la sussistenza delle condizioni indicate nella lettera b) del comma 2 dell'articolo 47-bis del Tuir, qualora non abbia presentato l'istanza di interpello prevista dal comma 3 del medesimo articolo ovvero, avendola presentata, non abbia ricevuto risposta favorevole, formatisi con utili prodotti a partire dall'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2017.	Indicare il 58,14% della somma degli utili e degli altri proventi equiparati corrisposti nell'anno 2019 desumibili dalla certificazione.
15	In caso di utili e di altri proventi che andrebbero indicati con il codice 2, ma per i quali sia stato dimostrato il rispetto, sin dal primo periodo di possesso della partecipazione , della condizione di cui al comma 2, lettera b), dell'articolo 47-bis del Tuir e sia stato rilasciato parere favorevole dall'Agenzia delle entrate a seguito di interpello proposto ai sensi del comma 3 del medesimo articolo formatisi con utili prodotti a partire dall'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2017.	Indicare il 100% della somma degli utili e degli altri proventi equiparati corrisposti nell'anno 2019 desumibili dalla certificazione.

QUADRO RL – ALTRI REDDITI

Sezione I – Redditi di capitale

16	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 sin dal primo periodo di possesso della partecipazione , della condizione di cui al comma 2, lettera b), dell'articolo 47-bis del Tuir qualora non abbia presentato l'istanza di interpello prevista dal comma 3 del medesimo articolo ovvero, avendola presentata, non abbia ricevuto risposta favorevole formatasi con utili prodotti a partire dall'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2017.	Indicare il 100% della somma degli utili e degli altri proventi equiparati corrisposti nell'anno 2019 desumibili dalla certificazione.
17 	In caso di utili distribuiti dal 25 dicembre 2019 in qualsiasi forma e sotto qualsiasi denominazione, anche nei casi di cui all'articolo 47, comma 7, del Tuir, dalle società e dagli enti residenti di cui all'articolo 73, comma 1, lettere a), b) e c), del medesimo testo unico, diversi da quelli soggetti a ritenuta a titolo d'imposta ai sensi dell'articolo 27, comma 1, del D.P.R. 600/1973.	Indicare il 100% della somma degli utili e degli altri proventi equiparati corrisposti nell'anno 2019 desumibili dalla certificazione.

Si precisa, che nel caso in cui al percipiente siano state rilasciate più certificazioni contenenti utili e/o proventi aventi la medesima codifica, si deve compilare un solo rigo, riportando a colonna 2 la somma dei singoli importi relativi agli utili e agli altri proventi equiparati e a colonna 3 la somma delle ritenute. Se sono stati percepiti utili e/o proventi per i quali è necessario indicare diversi codici occorrerà compilare distinti moduli.

Rigo RL2 - Altri redditi di capitale

RL2 Altri redditi di capitale		3 ,00 ,00

Nel **rigo RL2**, vanno riportati gli altri redditi di capitale, percepiti nel 2019, al lordo delle eventuali ritenute a titolo di acconto.

In particolare, indicare:

- nella **colonna 1**:
 - il **codice 1**, in caso di interessi e di altri proventi derivanti da capitali dati a mutuo e da altri contratti (depositi e conti correnti) 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 risultino 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;
 - il **codice 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.);
 - il **codice 3**, in caso di compensi percepiti per la prestazione di garanzie personali (fideiussioni) o reali (pegni o ipoteche) assunte in favore di terzi;

- il **codice 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 ministeriale 4 settembre 1996 e successive modificazioni ed integrazioni. Deve essere utilizzato il codice 4 anche in caso di proventi derivanti da organismi di investimento collettivo in valori mobiliari di diritto estero situati in paesi diversi da quelli appena citati;
- il **codice 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 che devono essere dichiarati nel quadro RT, 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 percipiente. Con questo codice vanno, altresì, indicati gli interessi di mora e per dilazione di pagamento relativi a redditi di capitale;
- il **codice 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;
- il **codice 7**, in caso di utili derivanti da contratti di associazione in partecipazione e cointeressenza di cui all'articolo 44, c.c. 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;
- il **codice 8**, in caso di redditi imputati da trust trasparente o misto di cui la società risulta beneficiaria;



Si ricorda che 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 superiore a 5 anni non devono essere dichiarati in questo quadro, ma nel quadro RM.

- il **codice 9** 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 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, ai sensi dell'articolo 9 del D.Lgs. 44/2014, che possiedono quote di partecipazione in misura superiore al 5% del patrimonio del fondo 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 sono imputati al partecipante in proporzione alla quota di partecipazione al fondo 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;
- il **codice 10**, in caso di proventi derivanti da prestiti erogati per il tramite di piattaforme di pre-

- il **codice 11**, in caso di redditi corrisposti a **residenti italiani** da **trust e istituti aventi analogo contenuto, stabiliti in Stati e territori** che, con riferimento al trattamento dei redditi prodotti dal trust, si considerano a fiscalità privilegiata ai sensi dell'articolo 47-*bis* del Tuir, anche qualora i percipienti residenti non possano essere considerati beneficiari individuati ai sensi dell'articolo 73 del Tuir (articolo 44, comma 1, lettera g-*sexies*, del Tuir);

- Se sono stati percepiti proventi per i quali è necessario indicare diversi codici occorrerà compilare distinti moduli.

RL3	Totale (sommare gli importi di col. 2 e riportare il totale al rigo RN9 col. 1; sommare gli importi di col. 3 e riportare il totale al rigo RN9 col. 2)	,00	,00

- l'importo indicato in **colonna 2**, deve essere riportato nel rigo RN9, colonna 1, del quadro RN;
- l'importo indicato in **colonna 3**, deve essere riportato nel rigo RN9, colonna 2, del quadro RN.

SEZIONE II – REDDITI DIVERSI

- dapprima i corrispettivi lordi percepiti, compresi gli interessi moratori e quelli per dilazione di pagamento relativi a tali corrispettivi;
- e, successivamente, le spese relative agli stessi.

I corrispettivi e i proventi da dichiarare nel presente quadro vanno **calcolati per cassa** e cioè con riferimento alle somme effettivamente percepite nel 2019; nel caso, quindi, di riscossione dei corrispettivi in forma parziale (per dilazione di pagamento o rateazioni) vanno dichiarati, nel periodo d'imposta, solo gli importi effettivamente riscossi, rimandando ai successivi periodi la dichiarazione di quelli restanti.



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, così come introdotta dal comma 36-*terdecies* del citato articolo 2.

Tale reddito si considera conseguito alla data di maturazione.

SEZIONE II Redditi diversi		Redditi		Spese	
		1		2	
	RL4 Corrispettivi di cui all'art. 67, comma 1, lett. a) del Tuir (lottizzazione di terreni, ecc.)		,00		,00
	RL5 Corrispettivi di cui all'art. 67, comma 1, lett. b) del Tuir (rivendita di beni immobili nel quinquennio)		,00		,00
	RL6 Redditi di natura fondiaria non determinabili catastalmente (censi, decime, livelli, ecc.) e redditi dei terreni dati in affitto per usi non agricoli		,00		
	RL7 Redditi di beni immobili situati all'estero		,00		
	RL8 Proventi di cui all'art. 67, comma 1, lett. h e h-ter) del Tuir		,00		,00
	RL9 Redditi determinati ai sensi dell'art. 71, comma 2-bis del TUIR		,00		,00
	RL10 Altri proventi relativi ad attività non comprese nei righi precedenti		,00		,00
	RL11 Totali (sommare gli importi da rigo RL4 a RL10)		,00		,00
	RL12 Reddito netto (col. 1 – col. 2 di rigo RL11 e riportare il totale al rigo RN9 col. 1)		,00		
	RL13 Ritenute d'acconto (da riportare nel quadro RN)				,00



LOTTIZZAZIONE

Questa voce interessa, in particolare, i soggetti tenuti a dichiarare le plusvalenze di cui all'articolo 67, comma 1, lettera a) del Tuir, in quanto non conseguite nell'attività d'impresa.

Al riguardo si sottolinea che la nozione tecnica di lottizzazione è desumibile dall'articolo 8 della L. 765/1967, che ha sostituito i primi due commi dell'articolo 28 della legge urbanistica n. 1150/1942, nonché dalla circolare n. 3210/1967, con la quale il Ministero dei lavori pubblici, in sede di istruzioni alle nuove disposizioni di cui alla citata L. 765/1967, ha precisato che 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 spese di urbanizzazione occorrenti per le necessità primarie e secondarie dell'insediamento.

Assume rilievo, ai fini della normativa in esame, ogni operazione obiettivamente considerata di lottizzazione o di esecuzione di opere per l'edificabilità di terreni, anche se realizzata al di fuori o in contrasto con i vincoli urbanistici.

A tal fine, si richiama l'articolo 18 della L. 47/1985, che definisce lottizzazione qualsiasi trasformazione urbanistica o edilizia dei terreni anche quando tale trasformazione venga predisposta attraverso il frazionamento e la vendita, o 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, denunciino in modo non equivoco la destinazione a scopo edificatorio.

(Risoluzione n. 319/E/2008)

Il piano di lottizzazione è uno strumento urbanistico di attuazione del piano regolatore generale.

Quando il Comune non sia dotato di piano particolareggiato, i privati che intendono procedere alla lottizzazione di un terreno a scopo edificatorio, possono inserirsi nella sequenza di atti e procedimenti in cui si esprime la disciplina urbanistica, presentando appositi piani di lottizzazione contenenti prescrizioni di dettaglio, al fine di armonizzare la loro iniziativa con le scelte pianificatorie degli strumenti urbanistici generali.

In base alla legge urbanistica (L. 1150/1942 e successive modificazioni), l'autorizzazione da parte del comune alla lottizzazione di un terreno a scopo edilizio è subordinata alla stipula di una convenzione che stabilisca tutti gli oneri a carico del privato per quanto riguarda la realizzazione delle opere di urbanizzazione.

Come ha rilevato la giurisprudenza più recente, la lottizzazione di un'area si completa e diviene perfetta con la stipula della convenzione, (Cass. n. 26275/2007). In particolare la giurisprudenza ha precisato che la convenzione è condizione di efficacia del provvedimento di autorizzazione alla lottizzazione, con la conseguenza che l'autorizzazione del piano di lottizzazione da parte del comune non produce effetti in favore del privato sino a che la stipulazione della convenzione non sia intervenuta.

Una cessione di terreni lottizzati può di conseguenza configurarsi, ai fini dell'applicazione dell'articolo 67, lettera a), del Tuir, quando il comune abbia approvato il piano di lottizzazione e sia stata stipulata la relativa convenzione di lottizzazione, dato che questa, con la previsione degli oneri a carico del privato relativi all'urbanizzazione dell'area, completa l'iter amministrativo.

L'autorizzazione comunale alla lottizzazione va assunta peraltro come momento di "inizio" della lottizzazione, ai fini della determinazione delle plusvalenze, di cui all'articolo 68, comma 2, del Tuir.

		Redditi	Spese
		1	2
RL4	Corrispettivi di cui all'art. 67, comma 1, lett. a) del Tuir (lottizzazione di terreni, ecc.)	,00	,00

Nel **rigo RL4, colonna 1**, indicare i corrispettivi percepiti per la vendita, anche parziale, dei terreni o degli edifici a seguito della lottizzazione di terreni o della esecuzione di opere intese a rendere i terreni stessi edificabili.



Nella **determinazione del prezzo di acquisto** da indicare a **rigo RL4 colonna 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. 448/2001 e successive disposizioni) > deve essere indicato il valore rivalutato, determinato sulla base della perizia di stima asseverata.



L'articolo 1 commi 1053 e 1054 della Legge di Bilancio 2019 ha prorogato la possibilità di rideterminare il valore di acquisto di terreni e partecipazioni.

Questa agevolazione, prevista per la prima volta nel 2001 (articoli 5 e 7 della L. 448/2001) 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 2019.

Il termine per l'asseverazione della perizia e per il versamento dell'imposta sostitutiva (o la prima rata) è fissato al 30 giugno 2019.



È stata **aumentata** l'imposta sostitutiva dovuta che risulta ora fissata nelle seguenti misure:

- **11%** (in precedenza 8%) per le **partecipazioni qualificate**;
- **10%** (in precedenza 8%) per le **partecipazioni non qualificate**;
- **10%** (in precedenza 8%) per i **terreni**.

RL5

Corrispettivi di cui all'art. 67, comma 1, lett. b) del Tuir
(rivendita di beni immobili nel quinquennio)

,00

,00

Nel **rigo RL5, colonna 1**, indicare i corrispettivi percepiti per la cessione a titolo oneroso di beni immobili acquistati (compresi i terreni agricoli) o costruiti da non più di cinque anni, con esclusione di quelli acquisiti per successione, previsti dall'articolo 67, comma 1 lettera b) del Tuir.

In caso di cessione a titolo oneroso di immobili ricevuti per donazione ai fini della individuazione del periodo di cinque anni occorre fare riferimento alla data di acquisto o costruzione degli immobili da parte del donante.

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.

Si precisa che le plusvalenze realizzate a seguito di cessioni a titolo oneroso di terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria secondo gli strumenti urbanistici vigenti al momento della cessione, vanno invece indicate nella sezione I del quadro RM.

Per quanto riguarda le spese da indicare nei righe **RL5, colonna 2**, si precisa che esse sono costituite dal prezzo di acquisto o dal costo di costruzione del bene ceduto, aumentato di ogni altro costo inerente.

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 loro scomputo proporzionale in occasione della dichiarazione degli altri importi nei periodi d'imposta in cui ha luogo la relativa percezione.

QUADRO RL – ALTRI REDDITI

Sezione II – Redditi diversi

Si precisa che, per effetto delle modifiche apportate dal D.L. 223/2006, all'articolo 68, comma 1 del Tuir per gli immobili di cui alla lettera b) dell'articolo 67 del Tuir acquisiti per donazione, si assume come prezzo di acquisto o costo di costruzione quello sostenuto dal donante.

RL6

Redditi di natura fondiaria non determinabili catastalmente (censi, decime, livelli, ecc.) e redditi dei terreni dati in affitto per usi non agricoli

,00

Nel **rigo RL6**, indicare l'intero ammontare dei redditi di natura fondiaria non determinabili catastalmente (censi, decime, quartesi, livelli, altri redditi consistenti in prodotti del fondo o commisurati ai prodotti stessi), compresi quelli dei terreni dati in affitto per usi non agricoli. Questi redditi non beneficiano di alcuna deduzione di spese.

RL7

Redditi di beni immobili situati all'estero

,00

Nel **rigo RL7**, indicare i redditi dei terreni e dei fabbricati situati all'estero, riportando l'ammontare netto assoggettato ad imposta sui redditi nello Stato estero per il 2019 o, in caso di difformità dei periodi di imposizione, per il periodo d'imposta estero che scade nel corso di quello italiano.

IMMOBILI SITUATI ALL'ESTERO	
Immobile non locato	Immobili non tassati nello Stato estero 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.
	Immobili tassati nello Stato estero sulla rendita Se nello Stato estero gli immobili sono tassabili mediante applicazione di tariffe d'estimo o in base a criteri simili, indicare l'ammontare risultante dalla valutazione effettuata nello Stato estero, ridotto delle spese eventualmente ivi riconosciute; in tal caso spetta il credito d'imposta per le imposte pagate all'estero secondo i criteri stabiliti dall'articolo 165 del Tuir.
Immobile locato	Reddito da locazione non tassato nello Stato estero Se il reddito derivante dalla locazione dell'immobile sito all'estero non è soggetto ad imposta sui redditi nel Paese estero, indicare l'ammontare del canone di locazione percepito, ridotto del 15% a titolo di deduzione forfetaria delle spese.
	Reddito da locazione tassato nello Stato estero Se tale reddito è soggetto all'imposta nello Stato estero, indicare l'ammontare dichiarato in detto Stato senza alcuna deduzione di spese; in tal caso spetta il credito d'imposta per le imposte pagate all'estero.

RL8

Proventi di cui all'art. 67, comma 1, lett. h e h-ter) del Tuir

,00

,00

Nel **rigo RL8**, indicare i proventi derivanti dalla concessione in usufrutto e dalla sublocazione di beni immobili, dall'affitto, locazione, noleggio o concessione in uso di veicoli, macchine e altri beni mobili. In tale colonna va inoltre indicata la differenza tra il valore di mercato e il corrispettivo annuo per la concessione in godimento di beni dell'impresa ai soci (articolo 67 comma 1 lettera h-ter).

RL9 Redditi determinati ai sensi dell'art. 71, comma 2-bis del TUIR	,00	,00

Nel **rigo RL9**, indicare i redditi occasionali forfettizzati, come determinati ai sensi dell'articolo 71, comma 2-*bis*), del Tuir ove è previsto un regime di determinazione forfettizzata dei redditi derivanti dallo svolgimento non abituale di attività agricole connesse eccedenti i limiti di cui al comma 2, lettera c), dell'articolo 32 del Tuir.

Tali redditi conseguiti occasionalmente, classificati come redditi diversi, devono essere determinati in misura pari al:

- 15% (per le attività di manipolazione e trasformazione);
- 25% (per le attività di servizi) dei corrispettivi.

Nella **colonna 1**, indicare l'importo complessivo dei corrispettivi percepiti; nella **colonna 2** indicare l'importo delle deduzioni forfetarie spettanti sui redditi di colonna 1.

In presenza di entrambe le tipologie di reddito indicare nelle rispettive colonne l'ammontare complessivo dei corrispettivi percepiti e delle deduzioni forfetarie spettanti.

RL10 Altri proventi relativi ad attività non comprese nei rigi precedenti	,00	,00

Nel **rigo RL10**, vanno indicati gli altri proventi relativi ad attività non comprese nei rigi precedenti.

RL11 Totali (sommare gli importi da rigo RL4 a RL10)	,00	,00
RL12 Reddito netto (col. 1 – col. 2 di rigo RL11 e riportare il totale al rigo RN9 col. 1)	,00	
RL13 Ritenute d'acconto (da riportare nel quadro RN)		,00

Nel **rigo RL11**, indicare, nelle rispettive colonne, la somma degli importi da rigo RL4 a rigo RL10.

Nel **rigo RL12**, indicare l'importo risultante dalla differenza tra l'ammontare lordo dei redditi (rigo RL11 colonna 1) e il totale dei costi e oneri (rigo RL11, colonna 2) che deve essere riportato nel rigo RN9, colonna 1, del quadro RN.

Nel **rigo RL13**, l'importo complessivo delle ritenute d'acconto subite che va riportato nel rigo RN9, colonna 2.

GENERALITÀ

In questo quadro vanno indicati:

- i redditi che devono essere attribuiti ai soci delle società semplici ed agli associati in associazioni tra artisti e professionisti diversi da quelli assoggettati a tassazione ordinaria;
- alcuni redditi o proventi per i quali l'obbligo del versamento dell'imposta spetta direttamente alla società o associazione;
- i redditi derivanti da imprese estere partecipate che devono essere attribuiti ai soci della società dichiarante, ai fini dell'assoggettamento a tassazione separata;
- i valori dei terreni di cui all'articolo 67, comma 1, lettera a) e b), Tuir, rideterminato ai sensi dell'articolo 2, D.L. 282/2002 e succ. mod..



L'indennità di agenzia spettante alle società per effetto dell'articolo 17, comma 1, lettera d) Tuir è assoggettata a tassazione separata in capo ai soci. Pertanto, le società interessate non devono compilare il quadro RM, bensì comunicare ai soci, nell'apposito prospetto, le quote di spettanza.

Acconto 20%

I redditi soggetti a tassazione separata ai sensi dell'articolo 17 Tuir e dell'articolo 7, comma 3, Tuir, indicati nelle Sezioni I e II, scontano un versamento a titolo di acconto pari al 20% da indicare nella dichiarazione dei redditi, in quanto non soggetti a ritenuta alla fonte (articolo 1, comma 3, D.L. 669/1996).

Detto versamento è dovuto dai soci o associati e va eseguito negli stessi termini previsti per i versamenti a saldo delle imposte sui redditi:

- 30 giugno 2020;
 - 30 luglio 2020 con applicazione della maggiorazione dello 0,40%;
- utilizzando il Mod. F24 codice tributo "4200" e anno di riferimento "2019".

SEZIONE I – INDENNITÀ, PLUSVALENZE E REDDITI DI CUI ALLE LETTERE G-BIS), G-TER), H), I), L) E N), COMMA 1, ARTICOLO 17, TUIR E DI CUI ALL'ARTICOLO 11, COMMI DA 5 A 8, L. 413/1991

Vanno indicati i redditi, le indennità e le plusvalenze di seguito elencate:

A	le plusvalenze di cui all'articolo 17, lettera g-bis), Tuir, realizzate mediante cessione a titolo oneroso di terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria secondo gli strumenti urbanistici vigenti al momento della cessione. Al riguardo si precisa che la plusvalenza si realizza anche se il terreno è stato acquisito per donazione ovvero è stato acquistato a titolo oneroso da più di cinque anni. Le predette plusvalenze vanno determinate secondo i criteri di cui agli ultimi due periodi dell'articolo 68, comma 2, Tuir.

CALCOLO DELLA PLUSVALENZA

Ai fini del calcolo delle plusvalenze dei terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria e delle indennità di esproprio e simili, il costo di acquisto deve essere, prima, aumentato di tutti gli altri costi inerenti, poi rivalutato sulla base della variazione dell'indice dei prezzi al consumo per le famiglie di operai ed impiegati. Qualora si tratti di terreni acquistati per effetto di donazione, si assume come prezzo di acquisto il valore dichiarato nelle relative denunce ed atti registrati, ed in seguito definito e liquidato, aumentato di ogni altro costo inerente

B

le plusvalenze e le altre somme di cui all'articolo 11, commi da 5 a 8 della L. 413/1991, percepite a titolo di **indennità di esproprio** o ad altro titolo nel corso del procedimento espropriativo. Si ricorda che la compilazione di questo modello interessa quei contribuenti che hanno percepito somme assoggettate alla ritenuta alla fonte a titolo d'imposta ed intendono optare per la tassazione di tali plusvalenze nei modi ordinari (tassazione separata o, per opzione, tassazione ordinaria), scomputando conseguentemente la predetta ritenuta, che, in tal caso, si considera a titolo di acconto.

INDENNITÀ DI ESPROPRIO

Con tale espressione si fa riferimento alle plusvalenze ed alle altre somme di cui all'articolo 11, commi da 5 a 8 L. 413/1991, percepite a titolo di indennità di esproprio od ad altro titolo nel corso del procedimento espropriativo, nonché a seguito di occupazione acquisitiva, compresi gli interessi su tali somme e la rivalutazione.

Per la nozione di occupazione acquisitiva deve farsi riferimento all'espropriazione di fatto che si verifica quando la pubblica autorità, occupando illegittimamente un suolo privato ed irreversibilmente destinandolo a realizzazioni di interesse pubblico, crea i presupposti per la emanazione di un provvedimento giudiziario che riconosca al privato una somma a titolo di risarcimento per la privazione del suolo stesso.

In forza delle citate disposizioni le indennità e le altre somme devono essere dichiarate a condizione che siano state corrisposte relativamente ad aree destinate alla realizzazione di opere pubbliche o di infrastrutture urbane all'interno delle zone omogenee di tipo A, B, C e D di cui al D.M. 2 aprile 1968, definite dagli strumenti urbanistici e di interventi di edilizia residenziale pubblica ed economica popolare di cui alla L. 167/1962 e successive modificazioni.

Non vanno assoggettate a ritenuta e, pertanto, non vanno dichiarate le indennità percepite in relazione all'esproprio di aree diverse da quelle indicate (quali quelle di tipo E ed F) indipendentemente dall'uso cui sono destinate.

Va precisato che le somme percepite a titolo di indennità di esproprio o ad altro titolo nell'ambito del procedimento espropriativo, nonché quelle comunque rimosse a titolo di risarcimento del danno a seguito di acquisizione coattiva conseguente ad occupazioni d'urgenza divenute illegittime come avanti individuate, compresa la rivalutazione, danno luogo a plusvalenze ai sensi dell'articolo 11, comma 5, L. 413/1991, e vanno, pertanto, determinate secondo i criteri di cui all'articolo 68, comma 2, ultimi due periodi Tuir.

Le somme, invece, percepite a titolo di indennità di occupazione, diverse da quelle prima considerate, nonché gli interessi comunque dovuti sulle somme da cui derivano le anzidette plusvalenze, danno luogo, ai sensi dell'articolo 11, comma 6, L. 413/1991, a redditi diversi di cui all'articolo 67 Tuir e vanno pertanto assunti a tassazione per il loro intero ammontare.

Non danno luogo a plusvalenza le somme corrisposte a titolo di indennità di servitù, in quanto nei casi di specie il contribuente conserva la proprietà del cespite. Conseguentemente, in questi casi non si applica la ritenuta di cui all'articolo 11, comma 7, L. 413/1991.

QUADRO RM – REDDITI SOGGETTI A TASSAZIONE SEPARATA, AD IMPOSIZIONE SOSTITUTIVA E PROVENTI...

Sezione I – Indennità, plusvalenze e redditi di cui alle lettere G-bis), G-ter), H), I), L) e N), comma 1, articolo 17, Tuir...

	Non devono, altresì, essere assoggettate a tassazione quali indennità di esproprio le somme relative ad indennità di esproprio di fabbricati ed annesse pertinenze, né le indennità aggiuntive spettanti ai sensi dell'articolo 17, comma 2, della L. 865/1971, ai coloni, mezzadri, fittavoli ed altri coltivatori diretti del terreno espropriato. Per ulteriori informazioni sulle indennità in questione si rinvia ai chiarimenti forniti dall'Amministrazione finanziaria con la circolare n. 194/E1998
C	le indennità di cui all'articolo 17, lettera h), Tuir, per perdita dell'avviamento spettanti al conduttore in caso di cessazione della locazione di immobili urbani adibiti ad usi diversi da quello di abitazione;
D	le indennità di cui all'articolo 17, lettera i), Tuir, spettanti a titolo di risarcimento , anche in forma assicurativa, dei danni consistenti nella perdita di redditi relativi a più anni ;
E	i redditi di cui all'articolo 17, lettera l), Tuir, compresi nelle somme attribuite o nel valore normale dei beni assegnati alla società semplice, nei casi di recesso, esclusione e riduzione del capitale , nelle società partecipate indicate nell'articolo 5 del Tuir, e i redditi imputati alle stesse società semplici in dipendenza di liquidazione, anche concorsuale, delle società partecipate, 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, o l'inizio della liquidazione, è superiore a cinque anni;
F	redditi di cui all'articolo 17, lettera n), Tuir, compresi nelle somme o nel valore normale dei beni attribuiti alla scadenza dei contratti e dei titoli di cui alle lettere a), b), f) e g) del comma 1 dell'articolo 44 Tuir (mutuo, obbligazioni, associazione in partecipazione mista o con apporto di solo capitale, gestione di masse patrimoniali), quando non sono soggetti a ritenuta alla fonte a titolo d'imposta o ad imposta sostitutiva, se il periodo di durata del contratto o del titolo è superiore a cinque anni;
G	i redditi di cui all'articolo 17, lettera g-ter), Tuir, percepiti, a seguito di cessione della clientela o di elementi immateriali comunque riferibili all'attività professionistiche qualora tali redditi siano stati riscossi interamente entro il periodo d'imposta.

	TIPO DI REDDITO	ANNO	REDDITO O INDENNITÀ	RITENUTA D'ACCONTO
	1	2	3	4
RM1			,00	,00
RM2			,00	,00
RM3			,00	,00
RM4			,00	,00
RM5			,00	,00
RM6			,00	,00

 Nei **righi** da **RM1** a **RM6** va indicato:

- nella **colonna 1**, il tipo di reddito, indicando la lettera corrispondente all'elencazione sopra riportata;
- nella **colonna 2**, limitatamente ai redditi di cui alle lettere C, D e F, l'anno di insorgenza del diritto a percepirli e per i redditi di cui alla lettera E, l'anno in cui i redditi sono stati conseguiti o imputati;

- nella **colonna 3**, l'ammontare del reddito, dell'indennità o della plusvalenza effettivamente riscossi nel periodo di imposta 2019 per le lettere A, B, C, D, F e G, l'ammontare del reddito imputato per la lettera E. Sommare gli importi di colonna 3 e riportare il risultato nel quadro RN, rigo RN11, col. 1;
- nella **colonna 4**, l'importo della ritenuta d'acconto subita. Sommare le ritenute d'acconto di colonna 4 e riportarle nel quadro RN, rigo RN11, colonna 2.

SEZIONE II – IMPOSTE E ONERI RIMBORSATI DI CUI ALLA LETTERA N-BIS), COMMA 1, DELL'ARTICOLO 17 DEL TUIR

Vanno indicate le somme conseguite a titolo di rimborso di imposte e di oneri deducibili o detraibili che sono stati imputati ai soci nei precedenti periodi d'imposta e che nell'anno 2019 sono state oggetto di sgravio, rimborso o comunque di restituzione anche sotto forma di crediti di imposta da parte degli uffici o di terzi.

SEZIONE II Imposte e oneri rimborsati di cui alla lettera n-bis), comma 1, dell'art. 17 del Tuir	ANNO		SOMME PERCIPITE
	1	2	
RM7 Somme conseguite a titolo di rimborso di oneri per i quali si è fruito della detrazione d'imposta			,00
RM8 Somme conseguite a titolo di rimborso di oneri dedotti dal reddito complessivo			,00

Ciò premesso, indicare:

- nel **rigo RM7**:
 - nella **colonna 1**, l'anno in cui è stata comunicata la detrazione dall'imposta o, nel caso di spese per interventi relativi al recupero del patrimonio edilizio e di risparmio energetico, l'anno in cui è stata sostenuta la spesa;
 - nella **colonna 2**, le somme percepite a titolo di rimborso di oneri detraibili dall'imposta; si precisa che va indicato l'importo dell'onere rimborsato e non l'ammontare della detrazione;
- nel **rigo RM8**, le somme conseguite a titolo di rimborso di imposte o di oneri deducibili dal reddito complessivo.

SEZIONE III – REDDITI DI CAPITALE DI FONTE ESTERA SOGGETTI AD IMPOSTA SOSTITUTIVA

Nei **righe RM9 e RM10**, vanno indicati i redditi di capitale di fonte estera, diversi dai dividendi (che vanno dichiarati nel quadro RL, Sezione I):

- percepiti direttamente dal contribuente senza l'intervento di intermediari residenti;
- ovvero quando l'intervento degli intermediari non ha comportato l'applicazione della ritenuta alla fonte.

Su tali redditi si rende applicabile la tassazione sostitutiva nella stessa misura della ritenuta alla fonte a titolo di imposta applicata in Italia sui redditi della stessa natura.

L'imposta deve essere versata utilizzando il codice tributo "1242".

Il socio o associato ha la facoltà di non avvalersi, all'atto della presentazione della propria dichiarazione dei redditi, del regime di imposizione sostitutiva optando per la tassazione ordinaria nel quadro RM del modello Redditi PF. In tal caso, compete il credito per le imposte pagate all'estero.

REDDITI DI CAPITALE DI FONTE ESTERA

Con questa denominazione viene fatto riferimento ad una serie di redditi di capitale per i quali il legislatore ha disposto, in linea generale, l'esclusione dal concorso alla formazione del reddito complessivo soggetto all'Irpef in quanto trattasi 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 vengono assoggettati ad un'imposizione sostitutiva nella misura della ritenuta o in taluni casi specificatamente individuati dell'imposta sostitutiva applicata in Italia sui redditi della stessa natura (articolo 18 Tuir).

Solitamente per tali categorie di redditi è prevista la facoltà per il contribuente di optare per la tassazione ordinaria.

Fra i redditi di fonte estera si devono quindi ricomprendere le seguenti tipologie:

- A. gli 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;
- B. i 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;
- C. i proventi derivanti dalle operazioni di finanziamento in valori mobiliari di cui all'articolo 7 del D.L. 6/1996, convertito dalla L. 110/1996, corrisposti da soggetti non residenti, compresi i proventi derivanti da mutuo di titoli garantito divenuti esigibili a partire da 1° luglio 1998;
- D. i proventi derivanti da operazioni di riporto, pronti contro termine su titoli e valute, divenuti esigibili a partire dal 1° luglio 1998, sempreché corrisposti da soggetti non residenti;
- E. i 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;
- F. i proventi derivanti da depositi di denaro, di valori mobiliari e di altri titoli diversi dalle azioni e titoli simili, costituiti presso soggetti non residenti, a garanzia di finanziamenti concessi a imprese residenti, qualora i proventi stessi non siano stati percepiti per il tramite di intermediari;
- G. gli interessi e gli altri proventi derivanti da depositi e conti correnti bancari costituiti all'estero;
- H. altri redditi di capitale di fonte estera che non concorrono a formare il reddito complessivo del contribuente.

SEZIONE III Redditi di capitale di fonte estera soggetti ad imposta sostitutiva				
RM9	TIPO DI REDDITO	CODICE STATO ESTERO	REDDITO	ALiquota
	1	2	3	4
			,00	, %
RM10			,00	, %

Nei **rigli RM9** e **RM10** va indicato:

- nella **colonna 1**, la lettera corrispondente al tipo di reddito secondo l'elencazione riportata sopra;
- nella **colonna 2**, il codice dello Stato estero in cui il reddito è stato prodotto;
- nella **colonna 3**, l'ammontare del reddito, da indicare al lordo di eventuali ritenute subite nello Stato estero in cui il reddito è stato prodotto qualora il contribuente opti per la tassazione ordinaria. Sommare gli importi di colonna 3 e riportare il risultato nel quadro RN, rigo RN11, colonna 1;
- nella **colonna 4**, l'aliquota applicabile.

SEZIONE IV – REDDITI DERIVANTI SOGGETTI CONTROLLATI NON RESIDENTI

La sezione IV deve essere compilata:

1. nel caso in cui al dichiarante siano stati imputati i redditi di un soggetto controllato non residente ai sensi del comma 6 dell'articolo 167 Tuir (Controlled foreign companies-Cfc), dichiarati nel quadro FC, sezione II-A, del Modello Redditi 2020 dal soggetto che detiene, direttamente o indirettamente, anche tramite società fiduciarie o per interposta persona, il controllo di una Cfc, in dipendenza della sua partecipazione, diretta o indiretta, agli utili di quest'ultima;
2. 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 che soddisfi le condizioni di cui all'articolo 167, comma 4, Tuir, per la quale non sussista l'esimente di cui al comma 5 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.

Nell'ipotesi particolare in cui al dichiarante sia stato attribuito, in qualità di socio o associato, una quota di reddito di un soggetto di cui all'articolo 5 Tuir al quale, a sua volta, sia stato imputato il reddito di una Cfc, nella presente sezione deve essere indicato il reddito ad esso attribuito in relazione alla sua partecipazione agli utili di tale soggetto.

Nel caso in cui al dichiarante siano stati imputati redditi riferibili a più Cfc, deve essere compilato in ogni suo campo un rigo per l'indicazione del reddito di ogni Cfc.

SEZIONE IV Redditi derivanti da soggetti controllati non residenti	Codice fiscale controllante		Reddito	Imposta pagata all'estero	Stabile organizzazione
	RM11	1	2	3	4
			,00	,00	
	RM12		,00	,00	
	RM13		,00	,00	
	RM14		,00	,00	

Pertanto, per ciascuna impresa estera cui il dichiarante partecipi, nei **rigli** da **RM11** a **RM14** deve essere indicato:

- in **colonna 1**, il codice fiscale del soggetto che ha dichiarato il reddito della Cfc nel quadro FC; qualora vi sia coincidenza tra il soggetto che detiene la partecipazione nella Cfc ed il soggetto dichiarante, quest'ultimo deve indicare il proprio codice fiscale. Con riferimento al reddito della stabile organizzazione, la presente colonna va compilata unicamente nell'ipotesi particolare in cui al dichiarante sia stato attribuito in qualità di socio, una quota di reddito di un soggetto di cui all'articolo 5 Tuir che ha esercitato l'opzione ex articolo 168-ter Tuir, riportando il codice fiscale del soggetto trasparente cui il

dichiarante partecipa in qualità di socio e nella colonna 2 la quota di reddito imputata dal soggetto trasparente per la parte proporzionale alla partecipazione agli utili;

- in **colonna 2**, il reddito imputato al dichiarante in proporzione alla propria partecipazione, diretta o indiretta, nell'impresa estera partecipata, come determinato nel quadro FC del modello Redditi 2020;
- in **colonna 3**, le imposte pagate all'estero a titolo definitivo della Cfc e riferibili al reddito indicato in colonna 2. Se tale reddito è stato imputato al soggetto di cui all'articolo 5 Tuir al quale il dichiarante partecipa, in tale colonna va indicata la quota parte dell'imposta pagata all'estero riferibile al dichiarante.

La **colonna 4** va barrata se il reddito di colonna 2 è stato prodotto da una stabile organizzazione all'estero (articolo 168-ter, Tuir).

Ciascuno dei redditi indicati nei righi da RM11 a RM14 è imputato dal dichiarante ai propri soci o associati in relazione alle rispettive quote di partecipazione (vedi prospetto da rilasciare ai soci o associati) e da ognuno di essi assoggettato a tassazione separata nel periodo d'imposta in corso alla data di chiusura dell'esercizio o periodo di gestione della Cfc con l'aliquota media di tassazione propria del reddito complessivo netto e comunque non inferiore all'aliquota ordinaria dell'imposta sul reddito delle società.

SEZIONE V – REDDITI DI CAPITALE SOGGETTI AD IMPOSTA SOSTITUTIVA

Nei **righi RM15 e RM16**, vanno indicati interessi, premi e altri frutti delle obbligazioni e titoli similari pubblici e privati, ai quali non sia stata applicata l'imposta sostitutiva prevista dal D.Lgs. 239/1996.

In questo caso, tali proventi vanno dichiarati per la parte maturata nel periodo di possesso e incassata, in modo esplicito o implicito, nel periodo d'imposta; non è ammessa l'opzione per la tassazione ordinaria e l'obbligo del versamento spetta alla società.

Tali proventi, quindi, non devono essere riportati nel quadro RN e non devono essere considerati nel prospetto da rilasciare ai soci o associati.

In tale sezione vanno inoltre indicati i proventi di cui all'articolo 26-*quinquies*, comma 1, D.P.R. 600/1973 percepiti, senza applicazione della ritenuta, al di fuori dell'esercizio d'impresa commerciale. Tali proventi sono assoggettati ad imposizione sostitutiva con la stessa aliquota della ritenuta a titolo d'imposta.

SEZIONE V Redditi di capitale soggetti ad imposta sostitutiva	REDDITO		ALIQUOTA	IMPOSTA	
	1	2	3	4	5
RM15					
		,00	, %		,00
RM16					
		,00	, %		,00
RM17 TOTALE					,00

Nei **righi RM15 e RM16** va indicato:

- nella **colonna 1**, l'ammontare dei redditi non assoggettati ad imposta sostitutiva o a ritenuta a titolo d'imposta;
- nella **colonna 2**, l'aliquota applicabile;
- nella **colonna 3**, l'imposta dovuta.

Nel **rigo RM17**, va indicata la somma degli importi risultanti in colonna 3 dei rigi RM15 e RM16.

Il pagamento dell'imposta sostitutiva deve essere effettuato nei termini e con le modalità previste per il versamento delle imposte risultanti dal presente modello Redditi e con codice tributo "1239".

Vanno indicati i proventi derivanti da depositi 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 ad imprese residenti, qualora i proventi stessi non siano stati percepiti per il tramite di banche o di altri intermediari finanziari non assoggettati al prelievo alla fonte (articolo 7, commi da 1 a 4, D.L. 323/1996). Detti proventi scontano un prelievo pari al 20% da versarsi nei termini e con le modalità previste per il versamento delle imposte risultanti dal presente modello Unico (codice tributo "1245").

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 ed al versamento del 20% degli importi maturati nel periodo di imposta (codice tributo "1245").

SEZIONE VI Proventi derivanti da depositi a garanzia	RM18	AMMONTARE	1		IMPORTO DOVUTO	2	
				.00			.00

- nella **colonna 1**, l'ammontare dei proventi derivanti dai depositi a garanzia;
- nella **colonna 2**, la somma dovuta.

Vanno indicati i valori dei terreni di cui all'articolo 67, comma 1 lettere a) e b) Tuir rideterminati ai sensi dell'articolo 2 del D.L. 282/2002, convertito con modificazioni dalla L. 27/2003 e successive modificazioni, secondo le disposizioni di cui all'articolo 7 L. 448/2001.

Possono essere oggetto di rivalutazione i **terreni posseduti alla data del 1° gennaio 2019, per i quali il valore d'acquisto è stato rideterminato con perizia giurata di stima redatta entro il 30 giugno 2019**, e per i quali l'imposta sostitutiva o la prima rata è stata versata entro il termine del 30 giugno 2019.

Il versamento dell'imposta sostitutiva può essere effettuato in un'unica soluzione oppure può essere rateizzato fino ad un massimo di tre rate annuali di pari importo, a decorrere dal 30 giugno 2019. 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 dei terreni posseduti alla data del 1° gennaio 2019 possono scomputare dall'imposta sostitutiva dovuta l'imposta eventualmente già versata in occasione di precedenti procedure di rideterminazione effettuate con riferimento ai medesimi terreni, 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 **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.

SEZIONE VII Rivalutazione del valore dei terreni ai sensi dell'art. 2, d.l. n. 282/2002 e successive modificazioni	Valore rivalutato		Imposta dovuta		Imposta versata		Imposta da versare		Rateizzazione		Versamento cumulativo	
	1		2		3		4		5		6	
RM19		,00		,00		,00		,00				
RM20		,00		,00		,00		,00				

Nei **righi RM19 e RM20** deve essere indicato:

- 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 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 4 è parte di un versamento cumulativo.

GENERALITÀ

Il **quadro RT** deve essere compilato per dichiarare i redditi determinati da cessione di partecipazioni non qualificate, qualificate, obbligazioni e altri strumenti che generano plusvalenze di cui all'**articolo 67 Tuir comma 1 lettera da c) a c-quinquies**), per i quali il contribuente deve determinare e versare l'**imposta sostitutiva (codice tributo "1100")**.



Con riferimento ai redditi diversi realizzati a decorrere dal 1° gennaio 2019, le **plusvalenze derivanti dalla cessione di partecipazioni qualificate** di cui all'articolo 67, comma 1, lettera c), Tuir sono assoggettate alla medesima imposta sostitutiva prevista per le plusvalenze derivanti dalla cessione di partecipazioni non qualificate di cui alla lettera c-*bis* (articolo 1, commi 999, 1000 e 1005, L. 205/2017).

Nel quadro vanno inoltre indicati i dati relativi alla rideterminazione delle partecipazioni/quote/diritti non negoziate nei mercati regolamentati per le quali il valore di acquisto è stato rideterminato (articolo 2, D.L. 282/2002 e succ. mod.).

Il presente quadro si compone delle seguenti sezioni a seconda della tipologia di redditi da dichiarare:

- **Sezione I:** plusvalenze assoggettate ad imposta sostitutiva del 20%;
- **Sezione II:** plusvalenze assoggettate ad imposta sostitutiva del 26%;
- **Sezione III:** plusvalenze derivanti da cessione di partecipazioni qualificate;
- **Sezione IV:** plusvalenze derivanti da cessione di partecipazioni in società o enti residenti in Paesi localizzati in Stati o territori aventi un regime fiscale privilegiato;
- **Sezione V:** minusvalenze mai compensate nell'anno;
- **Sezione VI:** riepilogo importi a credito;
- **Sezione VII:** partecipazioni rivalutate.

SEZIONE I – PLUSVALENZE ASSOGGETTATE AD IMPOSTA SOSTITUTIVA DEL 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 rigli 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 imprese o enti residenti o localizzati in Stati o territori a regime fiscale privilegiato individuati in base ai criteri di cui al comma 1 dell'articolo 47-*bis* 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*, Tuir);
- **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* Tuir).
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* Tuir);
- **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*, Tuir).

Sono da comprendersi tra le plusvalenze e i redditi di cui alle lettere c-*ter*), c-*quater*) e c-*quinquies*) dell'articolo 67, comma 1 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.

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 esterno, indicate nel comma 3-*bis* dell'articolo 32 D.L. 78/2010, in quanto per le stesse si applicano le disposizioni di cui al comma 3 dell'articolo 68 Tuir (si veda successiva Sezione III).

Pertanto, 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) 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, rientrano nell'ambito applicativo delle disposizioni di cui alle lettere c-*ter*) e c-*quinquies*) dello stesso articolo. Per i contratti di associazioni in partecipazione stipulati con associanti esteri si veda la Sezione III.

Determinazione della base imponibile (articolo 68 del Tuir)

Per quanto riguarda i criteri di determinazione della base imponibile l'articolo 68, comma 6, del Tuir, prevede che le plusvalenze sono costituite dalla differenza tra:

- il corrispettivo percepito (ovvero la somma o il valore normale dei beni rimborsati);
- ed il costo (ovvero il valore d'acquisto), aumentato di ogni onere inerente alla loro produzione, comprese:
 - l'imposta di successione e donazione,
 - le spese notarili,
 - le commissioni d'intermediazione,
 - la tassa sui contratti di borsa,
 - ad eccezione degli interessi passivi.

Versamenti soci e rinuncia ai crediti. 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.

Società di persone: determinazione del costo. Per le partecipazioni nelle società indicate dall'articolo 5 del Tuir il comma 6 dell'articolo 68 del Tuir stabilisce che 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.

Quote rimpatriate con lo scudo. Con riferimento alle attività finanziarie rimpatriate per effetto della normativa sullo "scudo fiscale" il contribuente, ai sensi del comma 5-*bis* dell'articolo 14 del D.L. 350/2001, può assumere, in mancanza della documentazione di acquisto, l'importo dichiarato nella dichiarazione riservata.

Nel caso di **acquisto 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 per donazione** la società 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.

Per quanto concerne la determinazione della base imponibile delle plusvalenze derivanti dalla 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.

Nel caso, invece, di **cessione a pronti di valute estere** prelevate da depositi e conti correnti, la base imponibile è pari alla differenza tra il corrispettivo della cessione ed il costo della valuta, rappresentato dal cambio storico calcolato sulla base del criterio "L.I.F.O.", costo che deve essere documentato dalla società. Qualora non sia possibile determinare il costo per mancanza di documentazione, si deve far riferimento al minore dei cambi mensili determinati con l'apposito decreto ministeriale nel periodo d'imposta in cui la plusvalenza è stata conseguita.

Per quanto concerne la determinazione della base imponibile della cessione a titolo oneroso di **titoli diversi da quelli partecipativi** essa è determinata per differenza tra il prezzo di cessione ed il costo di acquisto, calcolato sulla base del criterio "L.I.F.O." ed incrementato degli oneri strettamente inerenti. Qualora la cessione derivi dall'esercizio in forma specifica di una "opzione", la plusvalenza è determinata tenendo conto del premio pagato o incassato, il cui importo deve essere, quindi, dedotto o aggiunto al corrispettivo percepito.

Ai sensi dell'articolo 2, comma 74, D.L. 225/2010, convertito, con modificazioni, dalla L. 10/2011, per la determinazione delle plusvalenze o minusvalenze realizzate ai sensi dell'articolo 67, comma 1, lettera c-*ter*), del Tuir mediante la cessione a titolo oneroso o il rimborso delle quote o azioni di OICVM di cui

all'articolo 2, comma 73, del citato D.L., possedute alla data del 30 giugno 2011, il costo o il valore di acquisto è aumentato o diminuito di un ammontare pari, rispettivamente, alla differenza positiva o negativa fra il valore delle quote e azioni medesime rilevato dai prospetti periodici alla predetta data e quello rilevato alla data di sottoscrizione o acquisto. Sempre in tema di imposizione degli OICR, si ricorda che non essendo più prevista, a decorrere dal 1° luglio 2011, l'applicazione dell'imposta sostitutiva del 12,50% sul risultato di gestione conseguito annualmente dagli organismi di diritto italiano, in caso di risultato di gestione negativo, detto risultato è imputato direttamente al partecipante sotto forma di minusvalenza. Pertanto, il trattamento delle perdite derivanti dalla partecipazione ad OICR successivamente al 30 giugno 2011 deve essere determinato esclusivamente sulla base delle disposizioni contenute nell'articolo 68, commi 6 e 7, lettera a), del Tuir. In sostanza, nel caso in cui si determini una differenza negativa tra corrispettivo percepito e costo di acquisto, anche nel caso in cui questa derivi dal risultato di gestione dell'OICR e non da negoziazione, la stessa rappresenta una minusvalenza compensabile, secondo le modalità indicate nel predetto articolo 68 del Tuir, con le eventuali plusvalenze realizzate (Circolare n. 33/2011). Sempre in tema di determinazione della base imponibile delle plusvalenze derivanti dalla cessione a titolo oneroso di titoli non partecipativi, si fa presente che ai sensi del comma 7 dell'articolo 68 del Tuir, dal corrispettivo percepito (o dalla somma rimborsata) si scomputano i redditi di capitale maturati ma non ancora riscossi e quindi sia quelli a maturazione periodica (interessi) che quelli a maturazione non periodica (proventi degli organismi d'investimento collettivo del risparmio). Tale principio non si applica tuttavia agli utili derivanti dalla cessione di partecipazioni in società ed enti soggetti all'imposta sul reddito delle persone giuridiche in quanto tali utili sono sempre imponibili a carico del soggetto che li ha materialmente riscossi, anche se tale soggetto non rivestiva la qualifica di socio al momento di approvazione della delibera di distribuzione.

Per le valute estere prelevate da depositi e conti correnti si assume come corrispettivo il valore normale della valuta alla data di effettuazione del prelievo.

Per quanto concerne la determinazione della base imponibile delle plusvalenze derivanti dalla **cessione a titolo oneroso di metalli preziosi**, in mancanza della documentazione del costo di acquisto, le stesse sono determinate in misura pari al 25% del corrispettivo della cessione.

I redditi derivanti da **contratti derivati e da altri contratti a termine** di natura finanziaria sono costituiti dal risultato che si ottiene facendo la somma algebrica sia dei differenziali, positivi o negativi, che degli altri proventi ed oneri che la società ha percepito o ha sostenuto in relazione a ciascuno dei rapporti di cui alla citata disposizione dell'articolo 67, lettera c-*quater*).

Nel caso in cui un contratto derivato di tipo traslativo che comporti la consegna dell'attività sottostante sia eseguito mediante tale consegna e non già mediante il pagamento del differenziale, il provento imponibile va determinato secondo le disposizioni – già esaminate – concernenti le plusvalenze derivanti dalla cessione a titolo oneroso di titoli, strumenti finanziari o di valute estere.

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, dalle 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 non qualificate, titoli non partecipativi, certificati, valute, metalli preziosi, crediti pecuniari e altri strumenti finanziari non possono essere portate in deduzione dalle plusvalenze di partecipazioni qualificate e viceversa.

La società è tenuta 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.

RT1	Totale dei corrispettivi	,00

Rigo RT2

RT2	Totale dei costi o dei valori di acquisto	(costo rideterminato ¹)	(costo affrancato ²)	³	,00

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.

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.



Si ricorda che 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 dell'articolo 2 del D.L. 282/2002 e successive modificazioni, l'assunzione del valore "rideterminato" – in luogo 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.

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

Contribuente che abbia realizzato una minusvalenza pari a 100, da riportare nella colonna 1 del rigo RT3. Per il periodo d'imposta 2019, il contribuente ha realizzato anche una plusvalenza da riportare nella colonna 2 del rigo RT23, pari a 40. Tale plusvalenza può essere compensata con la minusvalenza indicata nella sezione I. A tal fine, nel rigo RT24 colonna 2 (da riportare anche in colonna 4) 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:

$$100 \text{ (minusvalenza realizzata)} - 40 \text{ (plusvalenza compensata)} * 1,3 = 48$$

Nel **rigo RT4** vanno riportate le minusvalenze indicate nel rigo RT90, RT92 e nel rigo RT93 del quadro RT del Modello Redditi 2019, da portare in compensazione con le plusvalenze indicate nella presente sezione che non sono state compensate con le plusvalenze della sezione II, nonché le eventuali minusvalenze derivanti dalla sezione II.

In particolare, riportare:

- 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 1 e 2.

Nel **rigo RT5, colonna 2**, devono essere indicate le eccedenze di minusvalenze certificate dagli intermediari anche se relative ad anni precedenti ma non oltre il quarto (indicate in **colonna 1**). Se dette minusvalenze siano state realizzate in un regime di tassazione al 12,50%, le stesse sono deducibili per una quota pari al 62,50 per cento del loro ammontare. La somma degli importi di cui ai righe RT4, colonna 3, e RT5, colonna 2, non può essere superiore all'importo di cui al rigo RT3, colonna 2.

Nel **rigo RT6** va indicato il risultato della seguente operazione: RT3, col. 2 – RT4, col. 3 – RT5, col. 2

Nel **rigo RT7** indicare l'imposta sostitutiva, pari al 20% dell'importo di rigo RT6.

Nel **rigo RT8** indicare l'eccedenza d'imposta sostitutiva risultante dalla precedente dichiarazione fino a concorrenza dell'importo indicato nel rigo RT7 che non è stata utilizzata in compensazione nella sezione II. A tal fine, si deve tener conto dell'eccedenza dell'imposta sostitutiva riportata nel rigo RX1, colonna 5, del quadro RX del Modello Redditi SP 2019, al netto dell'importo già compensato, utilizzando il modello F24.

Nel **rigo RT10** indicare l'ammontare dell'imposta sostitutiva dovuta che è pari al seguente risultato: RT7 – RT8.

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 imprese o enti residenti o localizzati in Stati o territori a regime fiscale privilegiato individuati in base ai criteri di cui al comma 1 dell'articolo 47-bis Tuir, qualora il contribuente intenda far valere la sussistenza della condizione indicata nella lettera b) del comma 2 dell'articolo 47-bis Tuir, ma non abbia presentato l'istanza di interpello prevista dal comma 3 del medesimo articolo ovvero, avendola presentata, non abbia ricevuto risposta favorevole.

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 Sez. III ³ ,00)	⁴	,00
RT25	Eccedenza delle minusvalenze certificate dagli intermediari (di cui anni precedenti ¹ ,00)	²	,00
RT26	Differenza (RT23 col. 2 – RT24 col. 4 – 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

NEW

Per i redditi diversi di cui all'articolo 67, comma 1, lettera c-ter), Tuir derivanti dalla partecipazione ad or-

ganismi 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).

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

RT22 Totale dei costi o dei valori di acquisto	(costo rideterminato ¹)	(costo affrancato ²)	)	³	,00

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

RT23 Plusvalenze (RT21 – RT22 col. 3) (ovvero Minusvalenze	¹	,00	)	²	,00

RT21 – RT22 col. 3

Se l'importo del rigo RT22 colonna 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

RT24 Eccedenza minusvalenze	(anni prec. ¹	,00	Sez. I ²	,00	Sez. III ³	,00	)	⁴	,00

Nel **rigo RT24** vanno riportate:

- le minusvalenze indicate nel rigo RT93 e nel rigo RT92 del Modello Redditi 2019, per una quota pari al 76,92% del loro ammontare, che non sono state compensate con le plusvalenze della Sezione I;
- le eventuali minusvalenze derivanti dalla Sezione I, per una quota pari al 76,92% cento del loro ammontare, qualora non utilizzate in compensazione;
- le eventuali minusvalenze della sezione III compensabili con le plusvalenze realizzate dal 1° gennaio 2019.

Le minusvalenze della sezione III non sono compensabili con riferimento alle plusvalenze derivanti dalla cessione di partecipazioni non qualificate realizzate anteriormente al 1° gennaio 2019 ma il cui corrispettivo è incassato successivamente a tale data.

Le minusvalenze indicate nel rigo RT94, del quadro RT del Modello Redditi 2019, che non sono state compensate con le plusvalenze della sezione III, possono essere portate in compensazione con le plusvalenze della presente sezione realizzate a decorrere dal 1° gennaio 2019.

In particolare, riportare:

- in **colonna 1**, le minusvalenze derivanti da anni precedenti;
- in **colonna 2**, le minusvalenze derivanti dalla Sezione I;
- in **colonna 3**, le minusvalenze derivanti dalla Sezione III;
- in **colonna 4**, la somma degli importi indicati nelle colonne 1, 2 e 3.

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 realiz-

zate in un regime di tassazione al 20%, le stesse sono deducibili per una quota pari al 76,92% del loro ammontare.

$$RT24 \text{ col. 3} + RT25 \text{ col. 2} \leq RT23 \text{ col. 2}$$

Rigo RT26

RT26 Differenza (RT23 col. 2 – RT24 col. 4 – RT25 col. 2) ,00

Plusvalenze	-	Minusvalenze anni precedenti	-	Minusvalenze certificate da intermediari
↓		↓		↓
RT23 col. 2	-	RT24 col. 4	-	RT25 col. 2

Rigo RT27

RT27 Imposta sostitutiva (26% dell'importo di rigo RT26) ,00

$$26\% \times RT26$$

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 fino a concorrenza dell'importo di cui a rigo RT27 non utilizzata in compensazione nella Sezione I.

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 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 imprese o enti residenti o localizzati in Stati o territori a regime fiscale privilegiato individuati in base ai criteri di cui al comma 1 dell'articolo 47-bis Tuir, qualora il contribuente intenda far valere la sussistenza della condizione indicata nella lettera b) del comma 2 dell'articolo 47-bis Tuir, ma

non abbia presentato l'istanza di interpello prevista dal comma 3 del medesimo articolo ovvero, avendola presentata, non abbia ricevuto risposta favorevole.

SEZIONE III – PLUSVALENZE DERIVANTI DALLA CESSIONE DI PARTECIPAZIONI QUALIFICATE

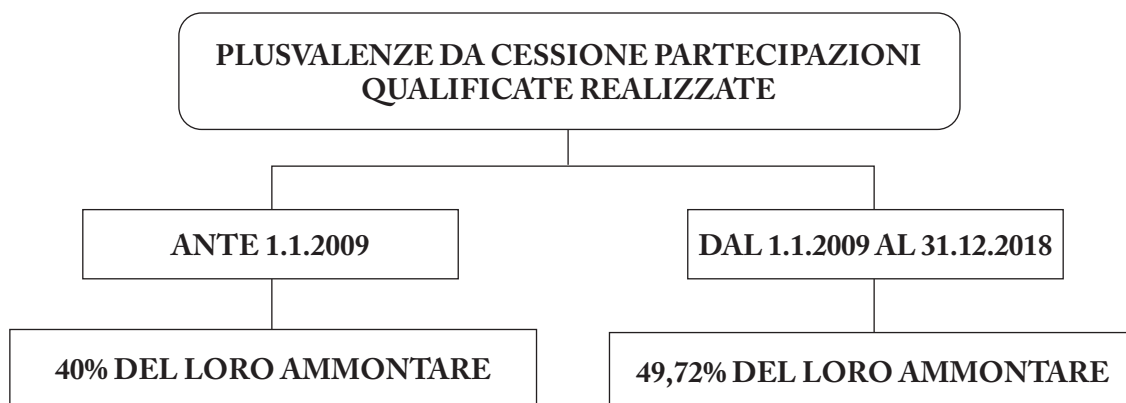
La presente sezione deve essere compilata dalle società semplici e dagli altri soggetti ad esse equiparati ai sensi dell'articolo 5 Tuir residenti in Italia per dichiarare le plusvalenze realizzate mediante cessione a titolo oneroso di partecipazioni qualificate di cui all'articolo 67, comma 1, lettera c), Tuir, nonché le plusvalenze realizzate 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** che 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 fino al 31 dicembre 2018** che concorrono alla formazione del reddito nella misura del **49,72%** del loro ammontare.



Le plusvalenze poste in essere a decorrere dal 1° gennaio 2019 vanno indicate nella sezione II in quanto assoggettate a imposta sostitutiva nella misura del 26%.



Partecipazioni qualificate

Costituisce **cessione di partecipazioni qualificate** la cessione di azioni, diverse dalle azioni di risparmio, e di ogni altra partecipazione al capitale o al patrimonio delle società di persone ed equiparate residenti nel territorio dello Stato (ad esclusione delle associazioni tra artisti e professionisti), delle società ed enti commerciali residenti nel territorio dello Stato, nonché delle società ed enti non residenti nel territorio dello Stato (nel cui ambito sono compresi anche le associazioni tra artisti e professionisti e gli enti non commerciali), nonché la cessione di diritti o titoli attraverso cui possono essere acquisite le predette partecipazioni, qualora le partecipazioni, i diritti o titoli ceduti rappresentino, complessivamente, una percentuale superiore:

- al **2% o al 20%** dei diritti di voto esercitabili nell'assemblea ordinaria;

- ovvero al **5% o al 25%** per cento del capitale o del patrimonio, a seconda che si tratti, rispettivamente, di titoli negoziati in mercati regolamentati italiani o esteri o di altre partecipazioni.

Le **partecipazioni** al capitale o al patrimonio **in soggetti esteri** nonché i titoli e gli strumenti finanziari sono assimilati alle azioni qualora sussistono le condizioni di cui all'articolo 44, comma 2 lettera a) Tuir (vedi istruzioni alla Sezione II). Sono sempre assimilate alle plusvalenze derivanti dalla cessione di partecipazioni qualificate quelle realizzate mediante la cessione di strumenti finanziari di cui alla lettera a) del comma 2 dell'articolo 44 Tuir (vedi istruzioni alla Sezione II) quando non rappresentano una partecipazione al patrimonio.

Devono essere indicate in questa Sezione le plusvalenze relative a **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.

Determinazione della base imponibile (articolo 68 del Tuir)

Ai fini della determinazione delle plusvalenze e delle minusvalenze si applicano i criteri previsti dall'articolo 68.

Tuttavia concorre alla formazione del reddito complessivo il 49,72% ovvero il 40% (cessioni ante 1.1.2009) della differenza tra le plusvalenze derivanti dalla cessione di partecipazioni qualificate, 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 imprese o enti residenti o localizzati in Stati o territori a regime fiscale privilegiato. In relazione a quest'ultime plusvalenze dovrà essere compilata la Sezione IV del presente quadro.

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 (Sezione I) e viceversa;
- possono essere compensate con le plusvalenze della sezione II realizzate dal 1° gennaio 2019.

La società è tenuta 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.

Rigo RT61

RT61 Totale dei corrispettivi delle cessioni	(vedi istruzioni ¹)	²	,00

La casella va barrata nel caso in cui le plusvalenze derivino dalla cessione di partecipazioni qualificate poste in essere **antecedentemente al 1.1.2009**.

QUADRO RT – PLUSVALENZE DI NATURA FINANZIARIA

Sezione III – Plusvalenze derivanti dalla cessione di partecipazioni qualificate

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.

Rigo RT62

RT62 Totale dei costi o dei valori di acquisto	(costo rideterminato ¹)	²	,00

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 RT62** va indicato il costo fiscalmente riconosciuto della partecipazione e dei diritti. La determinazione del costo fiscalmente riconosciuto per le partecipazioni qualificate coincide con quanto commentato nelle precedenti sezioni alla quale si rinvia.

Rigo RT63

RT63 Plusvalenze (RT61 – RT62)	(ovvero Minusvalenze ¹ ,00)	²	,00

RT61 col. 2 – RT62 col. 2

Se l'importo del rigo RT62 col. 2 è maggiore di quello di RT61 col. 2 nel rigo RT63 colonna 1 va riportato il relativo importo: la minusvalenza così determinata potrà essere portata in diminuzione delle eventuali plusvalenze della medesima categoria realizzate nei periodi di imposta successivi ma non oltre il quarto e va riportato a rigo RT94 colonna 5. Tali minusvalenze non possono essere portate a riduzione delle plusvalenze di cui alle Sezioni I, II (se realizzate entro il 31 dicembre 2018) e IV del quadro RT.

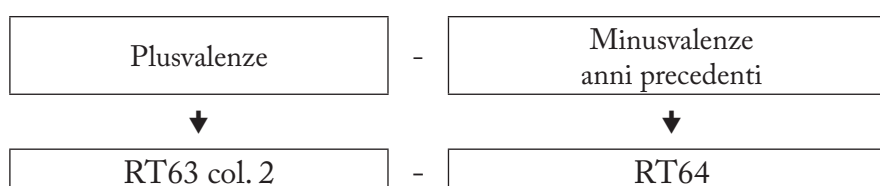
Rigo RT64

RT64 Eccedenza delle minusvalenze relative ad anni precedenti	,00

Minusvalenze di cui al rigo RT94 modello Redditi 2019, da portare in compensazione con le plusvalenze derivanti da partecipazioni qualificate.

Rigo RT65

RT65 Differenza (RT63 col. 2 – RT64)	,00



Le eventuali minusvalenze residue vanno indicate, suddivise per periodo d'imposta, nel rigo RT94.

Rigo RT66

RT66 Imponibile	,00

Nel presente rigo va indicato l'ammontare imponibile ai fini Irpef da riportare al rigo RN7 col. 1, dato da:

- **49,72%** x RT65 se RT61 col. 1 **non barrata**;
- **40,00%** x RT65 se RT61 col. 1 **barrata**.

Rigo RT67

RT67 Imposta sostitutiva versata (art. 5, comma 4, D.Lgs. 461/97)	,00

In tale rigo 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) 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 imprese o enti residenti o localizzati in Stati o territori a regime fiscale privilegiato individuati in base ai criteri di cui al comma 1 dell'articolo 47-*bis* Tuir, qualora il contribuente intenda far valere la sussistenza della condizione indicata nella lettera b) del comma 2 dell'articolo 47-*bis* Tuir, ma non abbia presentato l'istanza di interpello prevista dal comma 3 del medesimo articolo 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

SEZIONE IV Plusvalenze derivanti dalla cessione di partecipazioni in imprese o enti residenti o localizzati in Stati o territori a 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 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 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



L'articolo 5, comma 1, lettere c) e d), D.Lgs. 142/2018, ha modificato i commi 4 e 4-bis dell'articolo 68 Tuir e tali modifiche si applicano alle plusvalenze realizzate a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2018. Alle plusvalenze realizzate entro il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2018 ed incassate nei successivi periodi d'imposta si applicano le disposizioni di cui all'articolo 68 Tuir nella previgente formulazione (in tal caso si rinvia alle istruzioni del quadro RT del modello Redditi SP 2019, ove compatibili).

La **sezione IV** deve essere compilata per dichiarare le plusvalenze ed i proventi indicati nell'articolo 67, comma 1, lettere c) e c-bis), del Tuir derivanti da partecipazioni in imprese o enti residenti o localizzati in Stati o territori a regime fiscale privilegiato, individuati in base ai criteri di cui al comma 1 dell'articolo 47-bis 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 o localizzato 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 **non vanno indicate** anche le plusvalenze derivanti dalla cessione a titolo oneroso di partecipazioni non qualificate non negoziate nei mercati regolamentati, in imprese o enti residenti o localizzati in Stati o territori a regime fiscale privilegiato. Tale esclusione vale anche per le partecipazioni qualificate negoziate nei mercati regolamentati realizzate a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2018.

Vanno invece 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 della condizione indicata nella lettera b) del comma 2 dell'articolo 47-bis Tuir, ma non abbia presentato l'istanza di interpello prevista dal comma 3 del medesimo articolo ovvero, avendola presentata, non abbia ricevuto risposta favorevole, la percezione di plusvalenze derivanti dalla cessione di partecipazioni in imprese o enti esteri residenti o localizzati in Stati o territori a regime fiscale privilegiato, individuati in base ai criteri di cui al comma 1 dell'articolo 47-bis Tuir, deve essere segnalata negli appositi righi delle sezioni precedenti. La condizione indicata nell'articolo 47-bis, comma 2, lettera b), deve sussistere, ininterrottamente, sin dal primo periodo di possesso; tuttavia, per i rapporti detenuti da più di cinque periodi d'imposta e oggetto di realizzo con controparti non appartenenti allo stesso gruppo del dante causa, è sufficiente che tale condizione sussista, ininterrottamente, per i cinque periodi d'imposta anteriori al realizzo stesso.

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 l'individuazione delle partecipazioni qualificate e la determinazione di plus/minusvalenze, si rimanda alla sezione III.

Rigo RT81

RT81 Totale dei corrispettivi delle cessioni a regime fiscale privilegiato	,00

Nel **rigo RT81** va indicato il totale dei corrispettivi derivanti dalle cessioni di partecipazioni qualificate in imprese o enti, residenti o localizzati in Stati o territori a regime fiscale agevolato non negoziate nei mercati regolamentati.

Rigo RT82

RT82 Totale dei corrispettivi delle cessioni da OICR Immobiliari non conformi	,00

Nel **rigo RT82** indicare il totale dei corrispettivi delle cessioni di quote di partecipazioni in OICR immobiliari di diritto estero non conformi alla direttiva 2011/61/UE del Parlamento europeo e del Consiglio, dell'8 giugno 2011 e il cui gestore non sia soggetto a forme di vigilanza.

Rigo RT83

RT83 Totale dei costi o dei valori di acquisto delle cessioni a regime fiscale privilegiato	(costo rideterminato ¹) ²	,00

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 RT83 colonna 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.

Rigo RT84

RT84 Totale dei costi o dei valori di acquisto delle cessioni da OICR Immobiliari non conformi	,00

Nel **rigo RT84**, indicare l'importo complessivo o dei valori di acquisto delle cessioni di partecipazioni da OICR immobiliari non conformi di cui al rigo RT82.



Nel caso di rideterminazione del valore d'acquisto di partecipazioni, in società non quotate, qualificate e non qualificate effettuate con perizia giurata di stima ai sensi dell'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

RT85 Plusvalenze (RT81 + RT82 – RT83 col. 2 – RT84) (ovvero Minusvalenze ¹ ,00) ² ,00

RT81 + RT82 – RT83 col. 3 – RT84

Se il risultato è negativo nella colonna 1 va riportato il relativo importo: la minusvalenza così determinata potrà essere portata in diminuzione delle eventuali plusvalenze della medesima categoria realizzate nei periodi di imposta successivi ma non oltre il quarto e va riportato a rigo RT95.

Tali minusvalenza non possono essere portate a riduzione delle plusvalenze di cui alle Sezioni I, II e III del quadro RT.

Rigo RT86

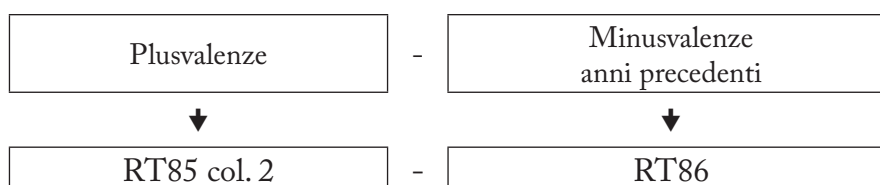
RT86 Eccedenza delle minusvalenze relative ad anni precedenti ,00

Minusvalenze di cui al rigo RT95 modello Redditi SP 2019, 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 RN7 col.1



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		Eccedenza relativa al 2015	Eccedenza relativa al 2016	Eccedenza relativa al 2017	Eccedenza relativa al 2018	Eccedenza relativa al 2019
Minusvalenze non compensate nell'anno	RT92 SEZ. I	1	2	3	4	5
	RT93 SEZ. II					
	RT94 SEZ. III					
	RT95 SEZ. IV					

In tale Sezione è necessario indicare:

- nel **rigo RT92**, colonne da 1 a 5, suddivise per ciascun periodo d'imposta, le eventuali quote residue delle minusvalenze risultanti dalla sezione I delle dichiarazioni relative al 2015, 2016, 2017 e 2018 e dalla 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 2015, 2016, 2017 e 2018 e della sezione II della presente dichiarazione;
- nel **rigo RT94**, colonne da 1 a 4, suddivise per ciascun periodo d'imposta, le eventuali quote residue delle minusvalenze risultanti dalla sezione III delle dichiarazioni relative ai periodi d'imposta 2015, 2016, 2017 e 2018 e nella colonna 5 le minusvalenze derivanti dalla sezione III di tutti i moduli compilati della presente dichiarazione;
- nel **rigo RT95**, nelle colonne da 1 a 4, l'eventuale quota residua delle minusvalenze risultante dalla sezione IV della dichiarazione relativa ai periodi d'imposta 2015, 2016, 2017 e 2018 e nella colonna 5 le minusvalenze derivanti dalla sezione IV della presente dichiarazione.

Nei righe RT92 e RT93 non devono essere indicate le minusvalenze certificate dagli intermediari.

SEZIONE VI – RIEPILOGO IMPORTI A CREDITO

SEZIONE VI		Eccedenza	1	Compensata	2	Credito	3
Riepilogo importi a credito	RT103 Imposta a credito	precedente	,00	nel Mod. F24	,00	residuo	,00
	RT104 Totale imposta sostitutiva versata su partecipazioni qualificate (RT67 + RT88; da riportare nel rigo RN7, col. 2)						,00

Nel **rigo RT103** indicare:

- in **colonna 1**, l'ammontare dell'eccedenza d'imposta sostitutiva risultante dalla precedente dichiarazione e riportata nel rigo RX1, colonna 5, del quadro RX del modello Redditi 2019;
- in **colonna 2**, la parte dell'eccedenza compensata utilizzando il modello F24;
- in **colonna 3**, l'eventuale credito residuo da riportare nel rigo RX1 del quadro RX, costituito dal risultato della seguente operazione: RT103 col. 1 – RT103 col. 2 – RT8 – RT28.

Nel **rigo RT104**, indicare l'ammontare complessivo dell'imposta sostitutiva versata con riferimento a plu-

svalenze relative a partecipazioni di natura qualificata, costituito dalla somma degli importi indicati nei righi RT67 di tutti i moduli compilati e RT88. Tale importo deve essere riportato nel rigo RN7, colonna 2, del quadro RN.

SEZIONE VII – PARTECIPAZIONI RIVALUTATE

SEZIONE VII Partecipazioni rivalutate art. 2, D.L. n. 282 del 2002 e successive modificazioni		Valore della partecipazione	Aliquota	Imposta dovuta	Imposta versata	Imposta da versare	Rateizzazione	Versamento cumulativo
RT105	1	,00	2	,00	,00	,00	6	7
RT106		,00		,00	,00	,00		

Nei **rigli RT105 e RT106** 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 2019** per le quali il valore di acquisto è stato rideterminato **entro il 30 giugno 2019** ai sensi dell'articolo 2 del D.L. 282/2002 e succ. modificazioni.

Il versamento dell'imposta sostitutiva (11% per le partecipazioni qualificate e 10% per quelle non qualificate) andava effettuato entro il 30 giugno 2019 in un'unica soluzione oppure può essere rateizzato fino ad un massimo di tre rate annuali di pari importo, a decorrere dalla medesima data. Sull'importo delle rate successive alla prima sono dovuti gli interessi nella misura del 3% annuo da versare contestualmente a ciascuna rata.

I soggetti che si avvalgono della rideterminazione delle partecipazioni possedute alla data del 1° gennaio 2019 possono scomputare dall'imposta sostitutiva dovuta l'imposta eventualmente già versata in occasione di precedenti procedure di rideterminazione effettuate con riferimento alle medesime partecipazioni, sempreché non abbiano già presentato istanza di rimborso.

In caso di versamento rateale la rata deve essere determinata scomputando dall'imposta dovuta quanto già versato e dividendo il risultato per il numero delle rate.

Nel caso di versamento cumulativo dell'imposta sostitutiva con riferimento a più partecipazioni, quote o diritti deve essere distintamente indicato il valore della singola partecipazione, quota o diritto, con la corrispondente imposta sostitutiva dovuta su ciascuno di essi.

Nei **rigli RT105-RT106** vanno indicati:

Colonna 1	il valore rivalutato risultante dalla perizia giurata di stima;
Colonna 2	l'aliquota applicata (10% o 11%);
Colonna 3	l'imposta sostitutiva dovuta, determinata applicando l'aliquota di colonna 2 all'importo di colonna 1;
Colonna 4	l'imposta eventualmente già versata in occasione di precedenti procedure di rideterminazione effettuate con riferimento ai medesimi beni che può essere scomputata dall'imposta sostitutiva dovuta relativa alla nuova rideterminazione;
Colonna 5	Colonna 3 – colonna 4 Se il risultato è negativo la colonna 4 non va compilata.
Colonna 6	la casella va barrata se l'importo dell'imposta sostitutiva è stato rateizzato;
Colonna 7	la casella va barrata se l'importo dell'imposta sostitutiva indicata nella colonna 5 è parte di un versamento cumulativo.

SP
SOCIETÀ DI PERSONE
2020
Agenzia
Entrate

CODICE FISCALE

A horizontal number line with 15 tick marks, labeled from 0 to 14. The line is used for plotting data points.

Investimenti all'estero e/o attività estere
di natura finanziaria - monitoraggio

Mod. N.

11

	Codice titolo possesso	Vedere istruzioni	Codice individuazione bene	Codice Stato estero	Quota di possesso	Criterio determin. valore	
	1	2	3	4	5	6	
	Valore iniziale		Valore finale		Valore massimo c/c paesi non collaborativi	Vedere istruzioni	Quota partecipazione
RW1	7		8	9		18	19
		,00			,00		
	Codice fiscale società o altra entità giuridica in caso di titolare effettivo		Codice fiscale altri cointestatori				
	21		22		23		24
							☐
	1	2	3	4	5	6	
RW2	7		8	9		18	19
		,00			,00		
	21		22		23		24
							☐
	1	2	3	4	5	6	
RW3	7		8	9		18	19
		,00			,00		
	21		22		23		24
							☐
	1	2	3	4	5	6	
RW4	7		8	9		18	19
		,00			,00		
	21		22		23		24
							☐

LA DISCIPLINA DEL MONITORAGGIO FISCALE

Il quadro RW del modello Redditi 2020 deve essere compilato, ai fini del monitoraggio fiscale, dalle **società semplici residenti in Italia che detengono investimenti all'estero e attività estere di natura finanziaria a titolo di proprietà o di altro diritto reale indipendentemente dai modi della loro acquisizione**. Tali soggetti devono indicare la consistenza degli investimenti e delle attività detenute all'estero nel periodo d'imposta.

Quest'**obbligo sussiste, anche se il contribuente nel corso del periodo d'imposta ha totalmente disinvestito** e quindi anche se l'investimento non è più posseduto al termine del periodo d'imposta.

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 €.

Il quadro RW **non va compilato per le attività finanziarie e patrimoniali affidate in gestione o in amministrazione agli intermediari residenti** e 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.

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.

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 poiché 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 **chi ne ha la disponibilità o la possibilità di movimentazione**.

L'obbligo di compilazione del quadro RW sussiste anche nel caso in cui le attività siano possedute dal contribuente per il tramite d'**interposta persona** (ad esempio effettiva disponibilità di attività finanziarie e patrimoniali formalmente intestate a un trust residente o non residente).

In particolare, devono essere indicati gli investimenti all'estero e le attività estere di natura finanziaria e gli investimenti in Italia e le attività finanziarie italiane, detenute per il tramite di fiduciarie estere o di soggetti esteri fittiziamente interposti che ne siano 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 a entità giuridiche diverse dalla società siano riconducibili a società semplici 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).



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.*

Qualora il contribuente detenga direttamente un investimento all'estero o attività estere di natura finanziaria, è tenuto a indicarne il valore nel presente quadro, e la quota di possesso espressa in percentuale.

Qualora il contribuente detenga direttamente un investimento all'estero o attività estere di natura finanziaria, è tenuto ad indicarne il valore nel presente quadro, nonché la quota di possesso espressa in percentuale.

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 compiono investimenti all'estero.

Rilevano, invece, le partecipazioni in società residenti qualora, unitamente alla partecipazione diretta o indiretta del contribuente in società estere, concorrano a integrare, in capo al contribuente, il requisito di "titolare effettivo" di investimenti esteri o di attività estere di natura finanziaria; in tal caso è necessario indicare il valore complessivo della partecipazione nella società estera detenuta (direttamente e indiretta-

mente) 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. Si deve, infatti, 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 giacché, 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 d'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 a essa intestate, e la percentuale di patrimonio nell'entità stessa. In tale ipotesi rilevano, in ogni caso, sia gli investimenti e le attività estere detenuti da entità e istituti giuridici residenti in Italia, sia quelli detenuti da entità.

INVESTIMENTI

Gli investimenti sono i beni patrimoniali collocati all'estero indipendentemente dall'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 a 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.

Le attività patrimoniali detenute all'estero vanno indicate anche se immesse in cassette di sicurezza.

Vanno altresì indicate le attività patrimoniali detenute per il tramite di soggetti localizzati in Paesi diversi da quelli collaborativi e in entità giuridiche italiane o estere, diverse dalle società, qualora il contribuente risulti essere "titolare effettivo".

Sono considerati "detenuti all'estero", ai fini del monitoraggio, gli immobili ubicati in Italia posseduti per il tramite fiduciarie estere o di un soggetto interposto residente all'estero.

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 quanto potenzialmente produttive di redditi di fonte estera imponibili in Italia.

Il quadro va compilato anche in caso di investimento non più posseduto al termine del periodo d'imposta (es. conto corrente all'estero chiuso nel corso del 2019).

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;
 - depositi e conti correnti bancari costituiti all'estero indipendentemente dalle modalità di alimentazione (ad esempio, accrediti di stipendi, di pensione o di compensi).

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**.

- **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**.

Le attività finanziarie detenute all'estero vanno indicate anche se immesse in cassette di sicurezza.

Per l'individuazione del **valore delle attività finanziarie** si fa riferimento 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.

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 (prospetto che 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. L'importo da indicare nel quadro è prioritariamente pari al valore che risulta dal documento di rendicontazione predisposto dall'istituto finanziario estero o al valore di mercato, a condizione che siano coincidenti.

LA COMPILAZIONE DEL QUADRO RW

Nel caso d'**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 medi mensili agli effetti delle norme contenute nei titoli I e II Tuir.

Codice titolo possesso	Vedere istruzioni	Codice individuazione bene	Codice Stato estero	Quota di possesso	Criterio determin. valore
1	2	3	4	5	6
RW1					
Valore iniziale		Valore finale		Valore massimo c/c paesi non collaborativi	Vedere istruzioni
7		8		9	18
,00		,00		,00	19
Codice fiscale società o altra entità giuridica in caso di titolare effettivo			Codice fiscale altri cointestatari		
21			22		
			23		
			24		

Colonna 1	Va indicato il codice che contraddistingue a che titolo i beni sono detenuti: 1. proprietà; 2. usufrutto; 3. nuda proprietà; 4. altro (altro diritto reale/ beneficiario Trust, ...)																																																																																																																																																																																																
Colonna 2	deve essere barrata solo se il contribuente è titolare effettivo																																																																																																																																																																																																
Colonna 3	va indicato il codice d'individuazione del bene rilevato dalla seguente tabella: <table border="1"> <thead> <tr> <th colspan="3">TABELLA CODICI INVESTIMENTI ALL'ESTERO E ATTIVITÀ ESTERE DI NATURA FINANZIARIA</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>CONTI CORRENTI E DEPOSITI ESTERI 1</td><td>POLIZZE DI ASSICURAZIONE SULLA VITA E DI CAPITALIZZAZIONE.....8</td><td>ANCHE DI NATURA NON PARTECIPATIVA.....13</td> </tr> <tr> <td>PARTECIPAZIONI AL CAPITALE O AL PATRIMONIO DI SOCIETÀ NON RESIDENTI.....2</td><td>CONTRATTI DERIVATI E ALTRI RAPPORTI FINANZIARI</td><td>ALTRE ATTIVITÀ ESTERE DI NATURA FINANZIARIA</td> </tr> <tr> <td>OBBLIGAZIONI ESTERE E TITOLI SIMILARI.....3</td><td>CONCLUSI AL DI FUORI DEL TERRITORIO DELLO STATO.....9</td><td>E VALUTE VIRTUALI 14</td> </tr> <tr> <td>TITOLI NON RAPPRESENTATIVI DI MERCE E CERTIFICATI DI MASSA EMESSI DA NON RESIDENTI.....4</td><td>METALLI PREZIOSI ALLO STATO GREZZO O MONETATO</td><td>BENI IMMOBILI 15</td> </tr> <tr> <td>VALUTE ESTERE DA DEPOSITI E CONTI CORRENTI.....5</td><td>DETENUTI ALL'ESTERO 10</td><td>BENI MOBILI REGISTRATI (ES. YACHT E AUTO DI LUSO) ..16</td> </tr> <tr> <td>TITOLI PUBBLICI ITALIANI EMESSI ALL'ESTERO.....6</td><td>PARTECIPAZIONI PATRIMONIO DI TRUST, FONDAZIONI O ALTRE ENTITÀ GIURIDICHE DIVERSE DALLE SOCIETÀ 11</td><td>OPERE D'ARTE E GIOIELLI 17</td> </tr> <tr> <td>CONTRATTI DI NATURA FINANZIARIA STIPULATI CON CONTROPARTI NON RESIDENTI 7</td><td>FORME DI PREVIDENZA GESTITE DA SOGGETTI ESTERI 12</td><td>ALTRI BENI PATRIMONIALI.....18</td> </tr> <tr> <td></td><td>ALTRI STRUMENTI FINANZIARI</td><td>IMMOBILE ESTERO ADIBITO AD ABITAZIONE PRINCIPALE 19</td> </tr> <tr> <td></td><td></td><td>CONTO DEPOSITO TITOLI ALL'ESTERO 20</td> </tr> </tbody> </table>	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	ANCHE DI NATURA NON PARTECIPATIVA.....13	PARTECIPAZIONI AL CAPITALE O AL PATRIMONIO DI SOCIETÀ NON RESIDENTI.....2	CONTRATTI DERIVATI E ALTRI RAPPORTI FINANZIARI	ALTRE ATTIVITÀ ESTERE DI NATURA FINANZIARIA	OBBLIGAZIONI ESTERE E TITOLI SIMILARI.....3	CONCLUSI AL DI FUORI DEL TERRITORIO DELLO STATO.....9	E VALUTE VIRTUALI 14	TITOLI NON RAPPRESENTATIVI DI MERCE E CERTIFICATI DI MASSA EMESSI DA NON RESIDENTI.....4	METALLI PREZIOSI ALLO STATO GREZZO O MONETATO	BENI IMMOBILI 15	VALUTE ESTERE DA DEPOSITI E CONTI CORRENTI.....5	DETENUTI ALL'ESTERO 10	BENI MOBILI REGISTRATI (ES. YACHT E AUTO DI LUSO) ..16	TITOLI PUBBLICI ITALIANI EMESSI ALL'ESTERO.....6	PARTECIPAZIONI PATRIMONIO DI TRUST, FONDAZIONI O ALTRE ENTITÀ GIURIDICHE DIVERSE DALLE SOCIETÀ 11	OPERE D'ARTE E GIOIELLI 17	CONTRATTI DI NATURA FINANZIARIA STIPULATI CON CONTROPARTI NON RESIDENTI 7	FORME DI PREVIDENZA GESTITE DA SOGGETTI ESTERI 12	ALTRI BENI PATRIMONIALI.....18		ALTRI STRUMENTI FINANZIARI	IMMOBILE ESTERO ADIBITO AD ABITAZIONE PRINCIPALE 19			CONTO DEPOSITO TITOLI ALL'ESTERO 20																																																																																																																																																																		
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	ANCHE DI NATURA NON PARTECIPATIVA.....13																																																																																																																																																																																															
PARTECIPAZIONI AL CAPITALE O AL PATRIMONIO DI SOCIETÀ NON RESIDENTI.....2	CONTRATTI DERIVATI E ALTRI RAPPORTI FINANZIARI	ALTRE ATTIVITÀ ESTERE DI NATURA FINANZIARIA																																																																																																																																																																																															
OBBLIGAZIONI ESTERE E TITOLI SIMILARI.....3	CONCLUSI AL DI FUORI DEL TERRITORIO DELLO STATO.....9	E VALUTE VIRTUALI 14																																																																																																																																																																																															
TITOLI NON RAPPRESENTATIVI DI MERCE E CERTIFICATI DI MASSA EMESSI DA NON RESIDENTI.....4	METALLI PREZIOSI ALLO STATO GREZZO O MONETATO	BENI IMMOBILI 15																																																																																																																																																																																															
VALUTE ESTERE DA DEPOSITI E CONTI CORRENTI.....5	DETENUTI ALL'ESTERO 10	BENI MOBILI REGISTRATI (ES. YACHT E AUTO DI LUSO) ..16																																																																																																																																																																																															
TITOLI PUBBLICI ITALIANI EMESSI ALL'ESTERO.....6	PARTECIPAZIONI PATRIMONIO DI TRUST, FONDAZIONI O ALTRE ENTITÀ GIURIDICHE DIVERSE DALLE SOCIETÀ 11	OPERE D'ARTE E GIOIELLI 17																																																																																																																																																																																															
CONTRATTI DI NATURA FINANZIARIA STIPULATI CON CONTROPARTI NON RESIDENTI 7	FORME DI PREVIDENZA GESTITE DA SOGGETTI ESTERI 12	ALTRI BENI PATRIMONIALI.....18																																																																																																																																																																																															
	ALTRI STRUMENTI FINANZIARI	IMMOBILE ESTERO ADIBITO AD ABITAZIONE PRINCIPALE 19																																																																																																																																																																																															
		CONTO DEPOSITO TITOLI ALL'ESTERO 20																																																																																																																																																																																															
Colonna 4	va indicato il codice dello Stato estero rilevato dalla seguente tabella: <table border="1"> <thead> <tr> <th colspan="4">TABELLA ELENCO DEI PAESI E TERRITORI ESTERI</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>ABU DHABI.....238</td><td>COREA DEL SUD 084</td><td>LIBERIA 044</td><td>SAINT BARTHELEMY.....293</td> </tr> <tr> <td>AFGHANISTAN.....002</td><td>COSTA D'AVORIO 146</td><td>LIBIA 045</td><td>SAINT KITTS E NEVIS.....195</td> </tr> <tr> <td>AJMAN.....239</td><td>COSTA RICA.....019</td><td>LIECHTENSTEIN.....090</td><td>SAINT LUCIA.....199</td> </tr> <tr> <td>ALAND ISOLE.....292</td><td>CROAZIA 261</td><td>LITUANIA.....259</td><td>SAINT MARTIN SETTENTRIONALE.....222</td> </tr> <tr> <td>ALBANIA 087</td><td>CUBA 020</td><td>LUSSEMBURGO.....092</td><td>SAINTPIERRE E MIGUELON.....248</td> </tr> <tr> <td>ALGERIA.....003</td><td>CURACAO.....296</td><td>MACAO.....059</td><td>SALOMONE ISOLE.....191</td> </tr> <tr> <td>AMERICAN SAMOA.....148</td><td>DANIMARCA.....021</td><td>MACEDONIA.....278</td><td>SALVADOR.....064</td> </tr> <tr> <td>ANDORRA.....004</td><td>DOMINICA.....192</td><td>MADAGASCAR.....104</td><td>SAMOA.....131</td> </tr> <tr> <td>ANGOLA.....133</td><td>DOMINICANA (REPUBBLICA).....063</td><td>MADEIRA.....235</td><td>SAN MARINO.....037</td> </tr> <tr> <td>ANGUILLA.....209</td><td>DUBAI.....240</td><td>MALAVI.....056</td><td>SAO TOME E PRINCIPE.....187</td> </tr> <tr> <td>ANTARTIDE.....180</td><td>ECUADOR.....024</td><td>MALAYSIA.....106</td><td>SENEGAL.....152</td> </tr> <tr> <td>ANTIGUA E BARBUDA.....197</td><td>EGITTO.....023</td><td>MALDIVE.....127</td><td>SEYCHELLES.....189</td> </tr> <tr> <td>ARABIA SAUDITA.....005</td><td>ERITREA.....277</td><td>MAI.....149</td><td>SERBIA.....289</td> </tr> <tr> <td>ARGENTINA.....006</td><td>ESTONIA.....257</td><td>MALTA.....105</td><td>SHARJAH.....243</td> </tr> <tr> <td>ARMENIA.....266</td><td>ETIOPIA.....026</td><td>MAN ISOLA.....203</td><td>SIERRA LEONE.....153</td> </tr> <tr> <td>ARUBA.....212</td><td>FAEROER (ISOLE).....204</td><td>MARIANNE SETTENTRIONALI (ISOLE) ..219</td><td>SINGAPORE.....147</td> </tr> <tr> <td>ASCENSION.....227</td><td>FAKLAND (ISOLE).....190</td><td>MAROCCO.....107</td><td>SAINT MAARTEN (DUTHC PART).....294</td> </tr> <tr> <td>AUSTRALIA.....007</td><td>FIJI, ISOLE.....161</td><td>MARSHALL (ISOLE).....217</td><td>SIRIA.....065</td> </tr> <tr> <td>AUSTRIA.....008</td><td>FILIPPINE.....027</td><td>MARTINICA.....213</td><td>SLOVACCA REPUBBLICA.....276</td> </tr> <tr> <td>AZERBAIGIAN.....268</td><td>FINLANDIA.....028</td><td>MAURITANIA.....141</td><td>SLOVENIA.....260</td> </tr> <tr> <td>AZZORRE ISOLE.....234</td><td>FRANCIA.....029</td><td>MAURITIUS.....128</td><td>SOMALIA.....066</td> </tr> <tr> <td>BAHAMAS.....160</td><td>FUJJAYRAH.....241</td><td>MAYOTTE.....226</td><td>SOUTH GEORGIA AND SOUTH SANDWICH.....283</td> </tr> <tr> <td>BAHRAIN.....169</td><td>GABON.....157</td><td>MEIULA.....231</td><td>SUD SUDAN.....297</td> </tr> <tr> <td>BANGLADESH.....130</td><td>GAMBIA.....164</td><td>MESSICO.....046</td><td>SPAGNA.....067</td> </tr> <tr> <td>BARBADOS.....118</td><td>GEORGIA.....267</td><td>MICRONESIA (STATI FEDERATI DI).....215</td><td>SRI LANKA.....085</td> </tr> <tr> <td>BELGIO.....009</td><td>GERMANIA.....094</td><td>MIDWAY ISOLE.....177</td><td>ST. HELENA.....254</td> </tr> <tr> <td>BELIZE.....198</td><td>GHANA.....112</td><td>MOLDOVA.....265</td><td>ST. VINCENTE E LE GRENADINE.....196</td> </tr> <tr> <td>BENIN.....158</td><td>GIAMAICA.....082</td><td>MONGOLIA.....110</td><td>STATI UNITI D'AMERICA.....069</td> </tr> <tr> <td>BERMUDA.....207</td><td>GIAPPONE.....088</td><td>MONTENEGRO.....290</td><td>SUDAFRICANA REPUBBLICA.....078</td> </tr> <tr> <td>BHUTAN.....097</td><td>GIBILTERRA.....102</td><td>MONTSERRAT.....208</td><td>SUDAN.....070</td> </tr> <tr> <td>BIELORUSSIA.....264</td><td>GIBUTI.....113</td><td>MOZAMBICO.....134</td><td>SURINAM.....124</td> </tr> <tr> <td>BOLIVIA.....010</td><td>GIORDANIA.....122</td><td>MYANMAR.....083</td><td>SVALBARD AND JAN MAYEN ISLANDS.....286</td> </tr> <tr> <td>BONAIRE SAINT EUSTATIUS AND SABA.....295</td><td>GOUGH.....228</td><td>NAMIBIA.....206</td><td>SVEZIA.....068</td> </tr> <tr> <td>BOSNIA-ERZEGOVINA.....274</td><td>GRECIA.....032</td><td>NAURU.....109</td><td>SVIZZERA.....071</td> </tr> <tr> <td>BOTSWANA.....098</td><td>GRENADA.....156</td><td>NEPAL.....115</td><td>SWAZILAND.....138</td> </tr> <tr> <td>BOUVET ISLAND.....280</td><td>GROENLANDIA.....200</td><td>NICARAGUA.....047</td><td>TAGIKISTAN.....272</td> </tr> <tr> <td>BRASILE.....011</td><td>GUADALUPA.....214</td><td>NIGER.....150</td><td>TAIWAN.....022</td> </tr> <tr> <td>BRUNEI DARUSSALAM.....125</td><td>GUAM.....154</td><td>NIGERIA.....117</td><td>TANZANIA.....057</td> </tr> <tr> <td>BULGARIA.....012</td><td>GUATEMALA.....033</td><td>NIUE.....205</td><td>TERRITORI FRANCESI DEL SUD.....183</td> </tr> <tr> <td>BURKINA FASO.....142</td><td>GUAYANA FRANCESE.....123</td><td>NORFOLK ISLAND.....285</td><td>TERRITORIO BRIT. OCEANO INDIANO.....245</td> </tr> <tr> <td>BURUNDI.....025</td><td>GUERNSEY.....201</td><td>NORVEGIA.....048</td><td>THAILANDIA.....072</td> </tr> <tr> <td>CAMBODIA.....135</td><td>GUINEA.....137</td><td>NUOVA CALEDONIA.....253</td><td>TIMOR EST.....287</td> </tr> <tr> <td>CAMERUN.....119</td><td>GUINEA BISSAU.....185</td><td>NUOVA ZELANDA.....049</td><td>TOGO.....155</td> </tr> <tr> <td>CAMPIONE D'ITALIA.....139</td><td>GUINEA EQUATORIALE.....167</td><td>OMAN.....163</td><td>TOKEIAU.....236</td> </tr> <tr> <td>CANADA.....013</td><td>GUYANA.....159</td><td>PAESI BASSI.....050</td><td>TONGA.....162</td> </tr> <tr> <td>CANARIE ISOLE.....100</td><td>HAITI.....034</td><td>PAKISTAN.....036</td><td>TRINIDAD E TOBAGO.....120</td> </tr> <tr> <td>CAPO VERDE.....188</td><td>HEARD AND McDONALD ISLAND.....284</td><td>PALAU.....216</td><td>TRISTAN DA CUNHA.....229</td> </tr> </tbody> </table>	TABELLA ELENCO DEI PAESI E TERRITORI ESTERI				ABU DHABI.....238	COREA DEL SUD 084	LIBERIA 044	SAINT BARTHELEMY.....293	AFGHANISTAN.....002	COSTA D'AVORIO 146	LIBIA 045	SAINT KITTS E NEVIS.....195	AJMAN.....239	COSTA RICA.....019	LIECHTENSTEIN.....090	SAINT LUCIA.....199	ALAND ISOLE.....292	CROAZIA 261	LITUANIA.....259	SAINT MARTIN SETTENTRIONALE.....222	ALBANIA 087	CUBA 020	LUSSEMBURGO.....092	SAINTPIERRE E MIGUELON.....248	ALGERIA.....003	CURACAO.....296	MACAO.....059	SALOMONE ISOLE.....191	AMERICAN SAMOA.....148	DANIMARCA.....021	MACEDONIA.....278	SALVADOR.....064	ANDORRA.....004	DOMINICA.....192	MADAGASCAR.....104	SAMOA.....131	ANGOLA.....133	DOMINICANA (REPUBBLICA).....063	MADEIRA.....235	SAN MARINO.....037	ANGUILLA.....209	DUBAI.....240	MALAVI.....056	SAO TOME E PRINCIPE.....187	ANTARTIDE.....180	ECUADOR.....024	MALAYSIA.....106	SENEGAL.....152	ANTIGUA E BARBUDA.....197	EGITTO.....023	MALDIVE.....127	SEYCHELLES.....189	ARABIA SAUDITA.....005	ERITREA.....277	MAI.....149	SERBIA.....289	ARGENTINA.....006	ESTONIA.....257	MALTA.....105	SHARJAH.....243	ARMENIA.....266	ETIOPIA.....026	MAN ISOLA.....203	SIERRA LEONE.....153	ARUBA.....212	FAEROER (ISOLE).....204	MARIANNE SETTENTRIONALI (ISOLE) ..219	SINGAPORE.....147	ASCENSION.....227	FAKLAND (ISOLE).....190	MAROCCO.....107	SAINT MAARTEN (DUTHC PART).....294	AUSTRALIA.....007	FIJI, ISOLE.....161	MARSHALL (ISOLE).....217	SIRIA.....065	AUSTRIA.....008	FILIPPINE.....027	MARTINICA.....213	SLOVACCA REPUBBLICA.....276	AZERBAIGIAN.....268	FINLANDIA.....028	MAURITANIA.....141	SLOVENIA.....260	AZZORRE ISOLE.....234	FRANCIA.....029	MAURITIUS.....128	SOMALIA.....066	BAHAMAS.....160	FUJJAYRAH.....241	MAYOTTE.....226	SOUTH GEORGIA AND SOUTH SANDWICH.....283	BAHRAIN.....169	GABON.....157	MEIULA.....231	SUD SUDAN.....297	BANGLADESH.....130	GAMBIA.....164	MESSICO.....046	SPAGNA.....067	BARBADOS.....118	GEORGIA.....267	MICRONESIA (STATI FEDERATI DI).....215	SRI LANKA.....085	BELGIO.....009	GERMANIA.....094	MIDWAY ISOLE.....177	ST. HELENA.....254	BELIZE.....198	GHANA.....112	MOLDOVA.....265	ST. VINCENTE E LE GRENADINE.....196	BENIN.....158	GIAMAICA.....082	MONGOLIA.....110	STATI UNITI D'AMERICA.....069	BERMUDA.....207	GIAPPONE.....088	MONTENEGRO.....290	SUDAFRICANA REPUBBLICA.....078	BHUTAN.....097	GIBILTERRA.....102	MONTSERRAT.....208	SUDAN.....070	BIELORUSSIA.....264	GIBUTI.....113	MOZAMBICO.....134	SURINAM.....124	BOLIVIA.....010	GIORDANIA.....122	MYANMAR.....083	SVALBARD AND JAN MAYEN ISLANDS.....286	BONAIRE SAINT EUSTATIUS AND SABA.....295	GOUGH.....228	NAMIBIA.....206	SVEZIA.....068	BOSNIA-ERZEGOVINA.....274	GRECIA.....032	NAURU.....109	SVIZZERA.....071	BOTSWANA.....098	GRENADA.....156	NEPAL.....115	SWAZILAND.....138	BOUVET ISLAND.....280	GROENLANDIA.....200	NICARAGUA.....047	TAGIKISTAN.....272	BRASILE.....011	GUADALUPA.....214	NIGER.....150	TAIWAN.....022	BRUNEI DARUSSALAM.....125	GUAM.....154	NIGERIA.....117	TANZANIA.....057	BULGARIA.....012	GUATEMALA.....033	NIUE.....205	TERRITORI FRANCESI DEL SUD.....183	BURKINA FASO.....142	GUAYANA FRANCESE.....123	NORFOLK ISLAND.....285	TERRITORIO BRIT. OCEANO INDIANO.....245	BURUNDI.....025	GUERNSEY.....201	NORVEGIA.....048	THAILANDIA.....072	CAMBODIA.....135	GUINEA.....137	NUOVA CALEDONIA.....253	TIMOR EST.....287	CAMERUN.....119	GUINEA BISSAU.....185	NUOVA ZELANDA.....049	TOGO.....155	CAMPIONE D'ITALIA.....139	GUINEA EQUATORIALE.....167	OMAN.....163	TOKEIAU.....236	CANADA.....013	GUYANA.....159	PAESI BASSI.....050	TONGA.....162	CANARIE ISOLE.....100	HAITI.....034	PAKISTAN.....036	TRINIDAD E TOBAGO.....120	CAPO VERDE.....188	HEARD AND McDONALD ISLAND.....284	PALAU.....216	TRISTAN DA CUNHA.....229
TABELLA ELENCO DEI PAESI E TERRITORI ESTERI																																																																																																																																																																																																	
ABU DHABI.....238	COREA DEL SUD 084	LIBERIA 044	SAINT BARTHELEMY.....293																																																																																																																																																																																														
AFGHANISTAN.....002	COSTA D'AVORIO 146	LIBIA 045	SAINT KITTS E NEVIS.....195																																																																																																																																																																																														
AJMAN.....239	COSTA RICA.....019	LIECHTENSTEIN.....090	SAINT LUCIA.....199																																																																																																																																																																																														
ALAND ISOLE.....292	CROAZIA 261	LITUANIA.....259	SAINT MARTIN SETTENTRIONALE.....222																																																																																																																																																																																														
ALBANIA 087	CUBA 020	LUSSEMBURGO.....092	SAINTPIERRE E MIGUELON.....248																																																																																																																																																																																														
ALGERIA.....003	CURACAO.....296	MACAO.....059	SALOMONE ISOLE.....191																																																																																																																																																																																														
AMERICAN SAMOA.....148	DANIMARCA.....021	MACEDONIA.....278	SALVADOR.....064																																																																																																																																																																																														
ANDORRA.....004	DOMINICA.....192	MADAGASCAR.....104	SAMOA.....131																																																																																																																																																																																														
ANGOLA.....133	DOMINICANA (REPUBBLICA).....063	MADEIRA.....235	SAN MARINO.....037																																																																																																																																																																																														
ANGUILLA.....209	DUBAI.....240	MALAVI.....056	SAO TOME E PRINCIPE.....187																																																																																																																																																																																														
ANTARTIDE.....180	ECUADOR.....024	MALAYSIA.....106	SENEGAL.....152																																																																																																																																																																																														
ANTIGUA E BARBUDA.....197	EGITTO.....023	MALDIVE.....127	SEYCHELLES.....189																																																																																																																																																																																														
ARABIA SAUDITA.....005	ERITREA.....277	MAI.....149	SERBIA.....289																																																																																																																																																																																														
ARGENTINA.....006	ESTONIA.....257	MALTA.....105	SHARJAH.....243																																																																																																																																																																																														
ARMENIA.....266	ETIOPIA.....026	MAN ISOLA.....203	SIERRA LEONE.....153																																																																																																																																																																																														
ARUBA.....212	FAEROER (ISOLE).....204	MARIANNE SETTENTRIONALI (ISOLE) ..219	SINGAPORE.....147																																																																																																																																																																																														
ASCENSION.....227	FAKLAND (ISOLE).....190	MAROCCO.....107	SAINT MAARTEN (DUTHC PART).....294																																																																																																																																																																																														
AUSTRALIA.....007	FIJI, ISOLE.....161	MARSHALL (ISOLE).....217	SIRIA.....065																																																																																																																																																																																														
AUSTRIA.....008	FILIPPINE.....027	MARTINICA.....213	SLOVACCA REPUBBLICA.....276																																																																																																																																																																																														
AZERBAIGIAN.....268	FINLANDIA.....028	MAURITANIA.....141	SLOVENIA.....260																																																																																																																																																																																														
AZZORRE ISOLE.....234	FRANCIA.....029	MAURITIUS.....128	SOMALIA.....066																																																																																																																																																																																														
BAHAMAS.....160	FUJJAYRAH.....241	MAYOTTE.....226	SOUTH GEORGIA AND SOUTH SANDWICH.....283																																																																																																																																																																																														
BAHRAIN.....169	GABON.....157	MEIULA.....231	SUD SUDAN.....297																																																																																																																																																																																														
BANGLADESH.....130	GAMBIA.....164	MESSICO.....046	SPAGNA.....067																																																																																																																																																																																														
BARBADOS.....118	GEORGIA.....267	MICRONESIA (STATI FEDERATI DI).....215	SRI LANKA.....085																																																																																																																																																																																														
BELGIO.....009	GERMANIA.....094	MIDWAY ISOLE.....177	ST. HELENA.....254																																																																																																																																																																																														
BELIZE.....198	GHANA.....112	MOLDOVA.....265	ST. VINCENTE E LE GRENADINE.....196																																																																																																																																																																																														
BENIN.....158	GIAMAICA.....082	MONGOLIA.....110	STATI UNITI D'AMERICA.....069																																																																																																																																																																																														
BERMUDA.....207	GIAPPONE.....088	MONTENEGRO.....290	SUDAFRICANA REPUBBLICA.....078																																																																																																																																																																																														
BHUTAN.....097	GIBILTERRA.....102	MONTSERRAT.....208	SUDAN.....070																																																																																																																																																																																														
BIELORUSSIA.....264	GIBUTI.....113	MOZAMBICO.....134	SURINAM.....124																																																																																																																																																																																														
BOLIVIA.....010	GIORDANIA.....122	MYANMAR.....083	SVALBARD AND JAN MAYEN ISLANDS.....286																																																																																																																																																																																														
BONAIRE SAINT EUSTATIUS AND SABA.....295	GOUGH.....228	NAMIBIA.....206	SVEZIA.....068																																																																																																																																																																																														
BOSNIA-ERZEGOVINA.....274	GRECIA.....032	NAURU.....109	SVIZZERA.....071																																																																																																																																																																																														
BOTSWANA.....098	GRENADA.....156	NEPAL.....115	SWAZILAND.....138																																																																																																																																																																																														
BOUVET ISLAND.....280	GROENLANDIA.....200	NICARAGUA.....047	TAGIKISTAN.....272																																																																																																																																																																																														
BRASILE.....011	GUADALUPA.....214	NIGER.....150	TAIWAN.....022																																																																																																																																																																																														
BRUNEI DARUSSALAM.....125	GUAM.....154	NIGERIA.....117	TANZANIA.....057																																																																																																																																																																																														
BULGARIA.....012	GUATEMALA.....033	NIUE.....205	TERRITORI FRANCESI DEL SUD.....183																																																																																																																																																																																														
BURKINA FASO.....142	GUAYANA FRANCESE.....123	NORFOLK ISLAND.....285	TERRITORIO BRIT. OCEANO INDIANO.....245																																																																																																																																																																																														
BURUNDI.....025	GUERNSEY.....201	NORVEGIA.....048	THAILANDIA.....072																																																																																																																																																																																														
CAMBODIA.....135	GUINEA.....137	NUOVA CALEDONIA.....253	TIMOR EST.....287																																																																																																																																																																																														
CAMERUN.....119	GUINEA BISSAU.....185	NUOVA ZELANDA.....049	TOGO.....155																																																																																																																																																																																														
CAMPIONE D'ITALIA.....139	GUINEA EQUATORIALE.....167	OMAN.....163	TOKEIAU.....236																																																																																																																																																																																														
CANADA.....013	GUYANA.....159	PAESI BASSI.....050	TONGA.....162																																																																																																																																																																																														
CANARIE ISOLE.....100	HAITI.....034	PAKISTAN.....036	TRINIDAD E TOBAGO.....120																																																																																																																																																																																														
CAPO VERDE.....188	HEARD AND McDONALD ISLAND.....284	PALAU.....216	TRISTAN DA CUNHA.....229																																																																																																																																																																																														

QUADRO RW – INVESTIMENTI ALL'ESTERO E/O ATTIVITÀ ESTERE DI NATURA FINANZIARIA - MONITORAGGIO

La compilazione del quadro RW

CAROLINE ISOLE	256	HONDURAS	035	PALESTINA (TERRITORI AUTONOMI DI) ..	279	TUNISIA	075
CAYMAN (ISOLE)	211	HONG KONG	103	PANAMA	051	TURCHIA	076
CECA (REPUBBLICA)	275	INDIA	114	PAPUA NUOVA GUINEA	186	TURKMENISTAN	273
CENTROAFRICANA (REPUBBLICA)	143	INDONESIA	129	PARAGUAY	052	TURKS E CAICOS (ISOLE)	210
CEUTA	246	IRAN	039	PENON DE ALHUCEMAS	232	TUVALU	193
CHAFARINAS	230	IRAQ	038	PENON DE VELEZ DE LA GOMERA	233	UCRAINA	263
CHAGOS ISOLE	255	IRLANDA	040	PERÙ	053	UGANDA	132
CHRISTMAS ISLAND	282	ISLANDA	041	PITCAIRN	175	UMM AL QAIWAIN	244
CIAD	144	ISOLE AMERICANE DEL PACIFICO	252	POLINESIA FRANCESE	225	UNGHERIA	077
CILE	015	ISRAELE	182	POLONIA	054	URUGUAY	080
CINA	016	JERSEY C.I.	202	PORTOGALLO	055	UZBEKISTAN	271
CIPRO	101	KAZAKISTAN	269	PORTORICO	220	VANUATU	121
CITTÀ DEL VATICANO	093	KENYA	116	PRINCIPATO DI MONACO	091	VENEZUELA	081
CLIPPERTON	223	KIRGHIZISTAN	270	QATAR	168	VERGINI AMERICANE (ISOLE)	221
COCOS (KEELING) ISLAND	281	KIRIBATI	194	RAS EL KAIMAH	242	VERGINI BRITANNICHE (ISOLE)	249
COLOMBIA	017	KOSOVO	291	REGNO UNITO	031	VIETNAM	062
COMORE, ISOLE	176	KUWAIT	126	REUNION	247	WAKE ISOLE	178
CONGO	145	LAOS	136	ROMANIA	061	WALLIS E FUTUNA	218
CONGO (REP. DEMOCRATICA DEL)	018	LESOTHO	089	RUANDA	151	YEMEN	042
COOK ISOLE	237	LETONIA	258	RUSSIA (FEDERAZIONE DI)	262	ZAMBIA	058
COREA DEL NORD	074	LIBANO	095	SAHARA OCCIDENTALE	166	ZIMBABWE	073

Tale codice non è obbligatorio nel caso di compilazione per dichiarare “Valute virtuali”.

Colonna 5	va indicata la quota di possesso in percentuale dell'investimento situato all'estero
Colonna 6	va indicato il codice che contraddistingue il criterio di determinazione del valore: 1 → valore di mercato; 2 → valore nominale; 3 → valore di rimborso; 4 → costo d'acquisto; 5 → valore catastale; 6 → valore dichiarato nella dichiarazione di successione o in altri atti
Colonna 7	va indicato il valore all'inizio del periodo di imposta o al primo giorno di detenzione dell'attività
Colonna 8	va indicato il valore al termine del periodo di imposta ovvero al termine del periodo di detenzione dell'attività
Colonna 9	va indicato l'ammontare massimo che l'attività ha raggiunto nel corso del periodo d'imposta se l'attività riguarda conti correnti e libretti di risparmio detenuti in Paesi non collaborativi
Colonna 18	deve essere 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. In particolare va indicato: 1. compilazione quadro RL; 2. compilazione quadro RM; 3. compilazione quadro RT; 4. compilazione contemporanea di due o tre quadri tra RL, RM e RT; 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 % di partecipazione nella società o nell'entità giuridica nel caso in cui il contribuente risulti titolare effettivo
Colonna 21	va riportato il codice fiscale della società o altra entità giuridica nel caso in cui il contribuente risulti titolare effettivo (va barrata la colonna 2 e la colonna 19 va compilata con la % di 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 barrato nel caso in cui i cointestatori sono più di due.

QUADRO RJ IMPRESE MARITTIME



REDDITI QUADRO RJ

Regime di determinazione della base imponibile delle imprese marittime di cui agli artt. da 155 a 161 del TUIR

PERIODO D'IMPOSTA 2019

CODICE FISCALE

Mod. N.

SEZIONE I Determinazione del reddito imponibile

RJ1 Codice fiscale della controllante

Nome nave 1																			
Numero di Registrazione 2				Porto di iscrizione - CAP 3				Numero IMO 4				Bandiera 5				Categoria - Tipo 6			
Nominativo Internazionale 7								Numero cadetti 8				Numero giorni 9							
Codice fiscale del fondo 10										Importo 11									
Codice 12				Codice fiscale 13								Stazza lorda 14				Stazza netta 15			
Reddito giornaliero 16				Numero giorni 17				Reddito 18				Operazioni straordinarie 19				Codice fiscale 20			
				,00								,00							

1																			
2				3				4				5				6			
7								8				9							
10										11									
										,00									
12				13								14				15			
16				17				18				19				20			
				,00								,00							

1																			
2				3				4				5				6			
7								8				9							
10										11									
										,00									
12				13								14				15			
16				17				18				19				20			
				,00								,00							

1																			
2				3				4				5				6			
7								8				9							
10										11									
										,00									
12				13								14				15			
16				17				18				19				20			
				,00								,00							

QUADRO RJ – IMPRESE MARITTIME

Quadro RJ

RJ6	1																										
	2					3					4					5					6						
	7												8					9									
	10												11														
	12												13					14					15				
	16					17					18					19					20						
RJ7	1																										
	2					3					4					5					6						
	7												8					9									
	10												11														
	12												13					14					15				
	16					17					18					19					20						
RJ8 Totale reddito determinato forfetariamente																											
RJ9 Plusvalenza o minusvalenza derivante dalla cessione di navi o di aziende																											
RJ10 Quote componenti positivi provenienti da esercizi precedenti																											
RJ11 Recupero incentivi fiscali																											
RJ12 Quote componenti negativi provenienti da esercizi precedenti																											
RJ14 Perdite d'impresa di esercizi precedenti																											
RJ15 Reddito o perdita																											
SEZIONE II Determinazione del pro rata di deducibilità	RJ16 Ammontare complessivo dei ricavi ed altri proventi ricompresi nella Sez. I																										
	RJ17 Ammontare complessivo di tutti i ricavi e proventi																										
	RJ18 Spese ed altri componenti negativi generici																										
SEZIONE III Valori civili e fiscali degli elementi dell'attivo e del passivo	RJ19 Beni ammortizzabili	1 Valore civile iniziale		2 Incrementi		3 Decrementi		4 Valore civile finale																			
		5 Valore fiscale iniziale		6 Incrementi		7 Decrementi		8 Valore fiscale finale																			
	RJ20 Altri elementi dell'attivo																										
	RJ21 Elementi del passivo																										

STRUTTURA E COMPOSIZIONE DEL QUADRO

Il **quadro RJ** è dedicato alla “**Determinazione della base imponibile per alcune imprese marittime**”, che possono optare per il regime della c.d. Tonnage tax di cui agli articoli da 155 a 161 Tuir.

L'articolo 2, comma 217, della legge finanziaria 2008 ha esteso l'applicazione della disciplina Tonnage tax anche alle società in nome collettivo e alle società in accomandita semplice.

Il quadro RJ si compone di tre sezioni:

- **sezione I** – dedicata alla determinazione del reddito imponibile;
- **sezione II** – dedicata alla determinazione del pro-rata di deducibilità;
- **sezione III** – dedicata ai valori civili e fiscali degli elementi dell'attivo e del passivo.

Le imprese marittime, che esercitano determinate attività con l'utilizzo di navi che soddisfano certi requisiti, possono optare, ai sensi degli articoli da 155 a 161 del Tuir, per un **regime opzionale** di determinazione forfetaria della base imponibile (c.d. *tonnage tax*).

Le disposizioni attuative di tale regime sono state dettate dal D.M. 23 giugno 2005.

Ambito soggettivo e oggettivo

Possono fruire del regime speciale:

- le società di capitali, società cooperative e di mutua assicurazione, nonché le società in nome collettivo e in accomandita semplice, residenti nel territorio dello Stato;
- società ed enti non residenti con stabile organizzazione in Italia;

che esercitano un'attività di impresa derivante dall'utilizzo in traffico internazionale di navi:

- iscritte nel Registro Internazionale di cui al D.L. 457/1997;
- con un tonnello superiore a 100 tonnellate di stazza netta;
- utilizzate per le seguenti attività: trasporto merci, trasporto passeggeri, soccorso, rimorchio, realizzazione e posa in opera di impianti off-shore ed altre attività di assistenza marittima da svolgersi in alto mare (rilevano anche le attività accessorie di cui all'articolo 6, comma 2, D.M. 23.6.2005, se direttamente connesse, strumentali e complementari alle medesime attività);
- armate direttamente oppure prese a noleggio (in tal caso il tonnello non deve essere superiore al 50% di quello complessivamente utilizzato).

Opzione

L'opzione per il regime di *tonnage tax* deve essere comunicata entro tre mesi dall'inizio del periodo di imposta a partire dal quale i contribuenti intendono fruirne; è irrevocabile per dieci esercizi sociali e va esercitata per tutte le navi aventi i requisiti elencati sopra, gestite dallo stesso gruppo di imprese alla cui composizione concorrono la società controllante e le controllate ai sensi dell'articolo 2359 cod. civ.

L'opzione viene esercitata tramite il quadro OP del presente modello Redditi SP, cui si rimanda per il commento.

Determinazione del reddito

Il reddito è determinato in via forfetaria e unitaria sulla base del reddito giornaliero di ciascuna nave, il quale è calcolato applicando i seguenti importi fissi per scaglioni di tonnello netto:

TONNELLATE DI STAZZA NETTA	REDDITO GIORNALIERO: EURO PER TONNELLATA
fino a 1.000	0,009
da 1.001 a 10.000	0,007
da 10.001 a 25.000	0,004
da 25.001	0,002

Non devono essere computati i giorni di mancata utilizzazione a causa di manutenzione, riparazione ordinaria e straordinaria, ammodernamento e trasformazione della nave, e i giorni in cui la nave è in disarmo temporaneo.

Dall'imponibile determinato come sopra non è ammessa alcuna deduzione; tuttavia i componenti positivi e negativi relativi alle attività rientranti nel reddito forfetario riferiti ad esercizi precedenti a quello di efficacia dell'opzione, la cui tassazione o deduzione è stata rinviata in esercizi successivi (es. rateizzazione plusvalenze, ...) sono sommati algebricamente all'imponibile forfetario.

Per approfondimenti sulla disciplina della *tonnage tax* si rinvia ai chiarimenti di cui alla circolare n. 72/E/2007 e alla circolare n. 4/E/2017.

Articolo 155, comma 1, terzo periodo Tuir: l'opzione per la Tonnage tax deve essere esercitata con riferimento a **tutte le navi** aventi i requisiti di cui sopra, gestite dallo stesso gruppo di imprese alla cui composizione concorrono la società controllante e le controllate ai sensi dell'articolo 2359 del codice civile.

I soggetti che hanno optato per la Tonnage tax non possono fruire dell'agevolazione prevista dall'articolo 4, comma 2, D.L. 457/1997, consistente in una esenzione dell'80% del reddito derivante dall'utilizzazione di navi iscritte nel Registro internazionale.

Rigo RJ1

RJ1 Codice fiscale della controllante

Nel **rigo RJ1** va indicato il codice fiscale della controllante che, ai sensi dell'articolo 3, comma 2, D.M. 23.6.2005, è tenuta a trasmettere all'Agenzia delle entrate la comunicazione per l'esercizio dell'opzione per il regime di *tonnage tax*.

Laddove tale adempimento sia stato perfezionato dal soggetto dichiarante, va indicato il codice fiscale di quest'ultimo, mentre in caso di variazione della società controllante, va indicato il codice fiscale del soggetto controllante subentrato.

Colonne 8/9	va indicato il numero dei cadetti imbarcati e il numero di giorni di imbarco (con riferimento ai giorni in cui risulta imbarcato più di un cadetto, si precisa che ai fini del computo del numero dei giorni rileva esclusivamente la posizione di un solo cadetto). L'articolo 157, comma 3, Tuir prevede che l'opzione venga meno nel caso di mancato rispetto dell'obbligo di formazione dei cadetti. L'articolo 7, comma 3, D.M. 23.6.2005, stabilisce che tale obbligo è assolto se è rispettata una delle seguenti condizioni: • la società provvede ad imbarcare un allievo ufficiale per ciascuna delle navi rientranti nell'opzione; • la società provvede a versare, entro il termine per il versamento a saldo dell'imposta sul reddito, al <i>Fondo nazionale marittimi</i> o ai poli formativi accreditati un importo annuo determinato con decreto del ministro infrastrutture e trasporti. In relazione a ciascuna unità navale agevolata, all'obbligo di formazione e/o versamento al Fondo provvede il noleggiante o, in alternativa, il noleggiatore. Se il noleggiatore italiano utilizza una nave con bandiera estera, l'obbligo di formazione/versamento al Fondo dovrà essere adempiuto dal predetto noleggiatore. L'articolo 157, comma 3, Tuir non si applica nel caso in cui l'omesso versamento dell'importo annuo sia inferiore al 10% di quanto dovuto e, in ogni caso, non superiore all'importo di euro 10.000. Sull'importo dell'omesso versamento si applica la sanzione del 50%. È in ogni caso possibile regolarizzare l'omesso versamento, totale o parziale, dell'importo annuo, sempre che la violazione non sia stata già constatata e comunque non siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento, entro un anno dal termine fissato dall'articolo 2, comma 2, del decreto del Ministro delle infrastrutture e dei trasporti 17 dicembre 2008. Sull'importo del versamento omesso si applica la sanzione del 20%. Le modalità di attuazione delle predette disposizioni sono definite con decreto del Ministro delle infrastrutture e dei trasporti, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze (articolo 24, commi da 6 a 8, L. 122/2016). Le predette disposizioni si applicano ai versamenti dovuti a decorrere dal 23 luglio 2016 (data di entrata in vigore L. 122/2016)
Colonna 10	va indicato il codice fiscale del <i>Fondo nazionale marittimi</i> ovvero istituzioni aventi analoghe finalità di cui al punto precedente
Colonna 11	va indicato l'importo annuo determinato secondo le disposizioni sopra indicate
Colonna 12	va indicato il codice: 1 – in caso di nave data a noleggio; 2 – in caso di nave presa a noleggio
Colonna 13	va indicato il codice fiscale: • del soggetto cui è stata noleggiata la nave, qualora in colonna 12 sia stato indicato il codice 1; • del soggetto noleggiante, qualora in colonna 12 sia stato indicato il codice 2
Colonne 14/15	vanno indicati rispettivamente in termini di tonnellaggio, per ogni nave, la stazza lorda e la stazza netta

Colonna 16	va determinato il reddito giornaliero di ogni nave applicando i seguenti coefficienti per scaglioni di tonnellaggio netto: <table border="1" data-bbox="384 371 1445 667"> <thead> <tr> <th>TONNELLATE DI STAZZA NETTA</th><th>REDDITO GIORNALIERO: EURO PER TONNELLATA</th></tr> </thead> <tbody> <tr> <td>fino a 1.000</td><td>0,009</td></tr> <tr> <td>da 1.001 a 10.000</td><td>0,007</td></tr> <tr> <td>da 10.001 a 25.000</td><td>0,004</td></tr> <tr> <td>da 25.001</td><td>0,002</td></tr> </tbody> </table>	TONNELLATE DI STAZZA NETTA	REDDITO GIORNALIERO: EURO PER TONNELLATA	fino a 1.000	0,009	da 1.001 a 10.000	0,007	da 10.001 a 25.000	0,004	da 25.001	0,002
TONNELLATE DI STAZZA NETTA	REDDITO GIORNALIERO: EURO PER TONNELLATA										
fino a 1.000	0,009										
da 1.001 a 10.000	0,007										
da 10.001 a 25.000	0,004										
da 25.001	0,002										
Colonna 17	va indicato il numero di giorni di operatività, riferito a ogni singola nave, determinato sottraendo dal numero dei giorni dell'esercizio i giorni di mancata utilizzazione a causa di operazioni di manutenzione, riparazione ordinaria o straordinaria, ammodernamento e trasformazione della nave, nonché i giorni in cui la nave è in disarmo temporaneo e quelli in cui è locata a scafo nudo										
Colonna 18	va indicato il reddito riferibile alla nave, pari al prodotto tra reddito giornaliero e giorni di operatività della nave										
Colonna 19	va indicato il codice riguardante l'operazione straordinaria che, ai sensi dell'articolo 11 D.M. 23.6.2005, non comporta la perdita di efficacia dell'opzione e, in particolare: 1 – in caso di fusione; 2 – in caso di scissione; 3 – in caso di conferimento d'azienda										
Colonna 20	con riferimento alle ipotesi di cui a colonna 19 va indicato il codice fiscale della società/ente che ha esercitato l'opzione										

Rigo RJ8

RJ8 Totale reddito determinato forfetariamente	

Nel **rigo RJ8** va riportato il totale degli importi di cui alla colonna 18 dei righe da RJ2 a RJ7.

Nel caso in cui non sia sufficiente un unico modulo per l'elencazione delle navi gestite, devono essere utilizzati altri moduli, avendo cura di numerare distintamente ciascuno di essi e di riportare la numerazione progressiva nella casella posta in alto a destra. Se è stato compilato più di un modulo RT, sezione I, gli importi del rigo RJ8 devono essere indicati solo sul Mod. n.1.

Rigo RJ9

RJ9 Plusvalenza o minusvalenza derivante dalla cessione di navi o di aziende	(di cui ¹	Redditi trasferimento all'estero ,00	Plusvalenze art. 4 D.L. n. 457/97 ² ,00) ³ ,00

Il presente rigo va compilato nel caso di cessione a titolo oneroso di una o più navi agevolate, già di proprietà dell'utilizzatore in un periodo d'imposta precedente a quello di prima applicazione del regime. Dovrà esservi indicato in **colonna 3** l'importo della seguente differenza:

Corrispettivo conseguito, al netto degli oneri di diretta imputazione
-
Costo non ammortizzato dell'ultimo esercizio antecedente a quello di prima applicazione del regime della <i>tonnage tax</i>

Con riferimento alle **opzioni esercitate a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 23 luglio 2016** (non rilevano i rinnovi delle opzioni esercitate nei periodi d'imposta precedenti a quello in corso alla predetta data), nella **colonna 3** del rigo RJ9 va indicato un ammontare pari al minore importo tra:

- la plusvalenza latente, data dalla differenza tra il valore normale della nave e il costo non ammortizzato della stessa rilevati nell'ultimo giorno dell'esercizio precedente a quello in cui l'opzione è esercitata, e
- la plusvalenza realizzata ai sensi dell'articolo 86 Tuir, e, comunque, non inferiore alla plusvalenza latente diminuita dei redditi relativi alla nave oggetto di cessione determinati ai sensi del presente regime in ciascun periodo d'imposta di efficacia dell'opzione fino a concorrenza della stessa plusvalenza latente. Ai fini della determinazione della plusvalenza realizzata ai sensi dell'articolo 86 Tuir, il costo non ammortizzato è determinato secondo i valori fiscali individuati sulla base delle disposizioni vigenti in assenza dell'esercizio dell'opzione di cui all'articolo 155 del Tuir.

Per i **rinnovi delle opzioni esercitate nei periodi d'imposta precedenti a quello in corso al 23 luglio 2016**, nel caso di cessione di navi già in proprietà dell'utilizzatore in un periodo d'imposta in cui lo stesso non applicava le disposizioni del presente regime, all'imponibile determinato secondo le disposizioni dell'articolo 156 Tuir deve essere aggiunta la plusvalenza determinata ai sensi dell'articolo 158, comma 1, terzo periodo, del medesimo testo unico (articolo 24, comma 4, L. 122/2016).

Nel caso in cui, nel periodo d'imposta precedente quello di prima applicazione del regime forfetario, al reddito prodotto dalla nave ceduta si rendeva applicabile l'agevolazione di cui all'articolo 145, comma 66, L. 388/2000, la differenza sopra determinata dovrà essere riportata nel **rigo RJ9 colonna 2**, oltre che nella colonna 3, limitatamente al 20% del suo ammontare.

Nel **rigo RJ9, colonna 1**, vanno indicati i redditi di cui al comma 3 dell'articolo 166 Tuir, , ricompresi in colonna 3, determinati a seguito del trasferimento all'estero dei beni di cui all'articolo 158 Tuir, qualora già in proprietà della società in un periodo d'imposta precedente a quello nel quale è esercitata l'opzione per l'applicazione del regime di cui all'articolo 155 Tuir.

Qualora le navi cedute costituiscano un **complesso aziendale**, le regole sopra evidenziate per la compilazione del rigo RJ9 devono essere applicate se tali navi rappresentano almeno l'80% del valore dell'azienda, al lordo dei debiti finanziari. Pertanto, qualora la cessione abbia a oggetto un complesso aziendale con una o più navi già in proprietà dell'utilizzatore in un periodo d'imposta precedente a quello di applicazione del regime della *tonnage tax*, all'imponibile determinato ai sensi dell'articolo 156 Tuir è aggiunta la differenza tra il corrispettivo conseguito, al netto degli oneri di diretta imputazione, aumentato dei debiti finanziari e il costo non ammortizzato delle predette navi dell'ultimo esercizio antecedente a quello di applicazione del medesimo regime ferma restando l'applicazione dell'articolo 158, comma 2, Tuir.

In caso di **cessione di più navi** nel periodo d'imposta deve essere riportata la somma algebrica degli importi risultanti dalle singole cessioni determinate secondo le regole sopra esposte.

In caso di valore negativo, va indicato l'importo preceduto dal segno meno.

Rigo RJ10

RJ10 Quote componenti positivi provenienti da esercizi precedenti

,00

Nel **rigo RJ10** deve essere riportata la somma delle quote dei componenti positivi di reddito, relativi ad attività incluse nella base imponibile forfetaria, riferite ad esercizi precedenti a quello di efficacia dell'opzione, la cui tassazione è stata rinviata in esercizi successivi (es. rateizzazione plusvalenze, ...).

La somma di tali componenti dovrà essere riportata a incremento del reddito determinato in via forfetaria.

Rigo RJ11

RJ11 Recupero incentivi fiscali

,00

Nel **rigo RJ11**, vanno indicati gli utili che sono stati oggetto di agevolazione per le imprese che hanno sottoscritto o aderito a un contratto di rete (articolo 42, comma 2-*quater*, D.L. 78/2010), nell'ipotesi in cui nel periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione, la riserva appositamente costituita sia stata utilizzata per scopi diversi dalla copertura di perdite o sia venuta meno l'adesione al contratto di rete.

Rigo RJ12

RJ12 Quote componenti negativi provenienti da esercizi precedenti

,00

Nel **rigo RJ12** deve essere riportata la somma delle quote dei componenti negativi di reddito, relativi ad attività incluse nella base imponibile forfetaria, riferite ad esercizi precedenti a quello di efficacia dell'opzione, la cui deduzione è stata rinviata in esercizi successivi. La somma di tali componenti dovrà essere riportata in diminuzione del reddito determinato in via forfetaria.

Rigo RJ14

RJ14 Perdite d'impresa di esercizi precedenti

Utilizzabili in misura limitata

1

Utilizzabili in misura piena

2

3

,00

,00

,00

Nel **rigo RJ14** vanno indicate le eventuali perdite formatesi prima della trasformazione da società soggetta all'Ires in società di persone, fino a concorrenza della seguente somma algebrica, se positiva:

$$RJ8 + RJ9 \text{ col. 3} + RJ10 + RJ11 - RJ12$$

In particolare, va indicato:

- in **colonna 1** l'ammontare delle perdite computabili in diminuzione della somma algebrica di cui sopra in misura limitata (articolo 84, comma 1, del Tuir);
- in **colonna 2** l'ammontare delle perdite computabili in diminuzione della somma algebrica di cui sopra in misura piena (articolo 84, comma 2, del Tuir);

QUADRO RJ – IMPRESE MARITTIME

Sezione II – Determinazione del pro-rata di deducibilità

- in **colonna 3** la somma delle perdite di cui alle colonne 1 e 2; si precisa che detto importo non può eccedere la somma algebrica di cui sopra.

L'eccedenza di perdite pregresse, al netto di quelle eventualmente utilizzate nel quadro RF, va indicata nel rigo RS5 o nel rigo RS6 se utilizzabile in misura piena.

Rigo RJ15

RJ15 Reddito o perdita	ACE	
	1	2
	,00	,00

Nel **rigo RJ15** va indicato:

- in **colonna 1** lo ammontare dell'agevolazione indicata nel rigo RS45, colonna 11, fino a concorrenza della seguente somma algebrica, se positiva:

$$RJ8 + RJ9 \text{ col. 3} + RJ10 + RJ11 - RJ12 - RJ14, \text{ col. 3}$$

- in **colonna 2** l'importo risultante dall'operazione:

$$RJ8 + RJ9 \text{ col. 3} + RJ10 + RJ11 - RJ12 - RJ14, \text{ col. 3} - RJ15, \text{ col. 1}$$

Se il risultato di quest'ultima operazione è negativo, l'importo da indicare nel rigo RJ15, colonna 2, va preceduto dal segno meno.

Il reddito derivante dalle attività diverse da quelle incluse nel regime forfetario dovrà essere determinato nel quadro RF. In tal caso l'importo di rigo RJ15, colonna 2, va riportato nel rigo RF9, ovvero, in caso di perdita, nel rigo RF37. In mancanza di dette attività, invece, tale importo va riportato nel rigo RN1, colonna 1, del quadro RN.

SEZIONE II – DETERMINAZIONE DEL PRO-RATA DI DEDUCIBILITÀ

SEZIONE II Determinazione del pro rata di deducibilità	RJ16 Ammontare complessivo dei ricavi ed altri proventi ricompresi nella Sez. I		
			,00
	RJ17 Ammontare complessivo di tutti i ricavi e proventi		
			,00
RJ18 Spese ed altri componenti negativi generici	Costi generici totali	Pro rata di indeducibilità	Costi generici indeducibili
	1	2	3
	,00	%	,00

In presenza di attività diverse da quelle incluse nel regime forfetario, il reddito complessivamente prodotto dalla società deriva dalla somma algebrica tra:

- il reddito derivante dalla gestione delle navi forfetariamente determinato;
- ed il reddito o la perdita emergente dal quadro RF, determinato secondo le regole ordinarie. In particolare, le spese e gli altri componenti negativi assumono rilievo se e nella misura in cui si riferiscano ad attività o beni da cui derivano ricavi e altri proventi diversi da quelli ricompresi nella determinazione forfetaria dell'imponibile.

Il soggetto in *tonnage tax*, che produce anche redditi diversi da quelli di cui all'articolo 156 Tuir, deve quindi compilare sia il quadro RJ sia quello RF. La presente sezione serve per determinare la percentuale d'indeducibilità delle spese e degli altri componenti negativi che si riferiscono indistintamente a componenti positivi di reddito ricompresi e non ricompresi nell'imponibile determinato ai sensi dell'articolo 156 Tuir.

Essi non sono, infatti, deducibili per la parte corrispondente al rapporto tra l'ammontare complessivo dei ricavi e altri proventi inclusi nell'imponibile determinato ai sensi dell'articolo 156 Tuir e l'ammontare complessivo di tutti i ricavi e proventi.

Rigo RJ16

RJ16 Ammontare complessivo dei ricavi ed altri proventi ricompresi nella Sez. I

,00

Nel **rigo RJ16** va indicato l'ammontare dei ricavi risultante dalle attività incluse nella determinazione forfetaria del reddito in base al regime di *tonnage tax*.

Rigo RJ17

RJ17 Ammontare complessivo di tutti i ricavi e proventi

,00

Nel **rigo RJ17** va indicato l'ammontare complessivo dei ricavi risultanti dal bilancio d'esercizio.

Rigo RJ18

RJ18 Spese ed altri componenti negativi generici

Costi generici totali

1

Pro rata di indeducibilità

2

Costi generici indeducibili

3

,00

%

,00

Nel **rigo RJ18** deve essere riportato:

Colonna 1	l'importo delle spese e degli altri componenti negativi che si riferiscono indistintamente a tutte le attività esercitate.
Colonna 2	la % derivante dal seguente rapporto: RJ16/RJ17
Colonna 3	la quota dei costi indeducibili da riportare tra le altre variazioni in aumento a rigo RF31.

SEZIONE III – VALORI CIVILI E FISCALI DEGLI ELEMENTI DELL'ATTIVO E PASSIVO

SEZIONE III Valori civili e fiscali degli elementi dell'attivo e del passivo		1	2	3	4
		Valore civile iniziale	Incrementi	Decrementi	Valore civile finale
RJ19 Beni ammortizzabili		,00	,00	,00	,00
		Valore fiscale iniziale	Incrementi	Decrementi	Valore fiscale finale
		,00	,00	,00	,00
RJ20 Altri elementi dell'attivo		,00	,00	,00	,00
		,00	,00	,00	,00
RJ21 Elementi del passivo		,00	,00	,00	,00
		,00	,00	,00	,00

Durante la permanenza nel regime speciale, i **valori civili e fiscali** degli elementi dell'attivo e del passivo, se divergenti, devono risultare dal presente prospetto.

I valori fiscali si determinano sulla base delle disposizioni vigenti in assenza di esercizio dell'opzione.

La sezione è suddivisa in tre righe corrispondenti alle categorie omogenee in cui i dati devono essere raggruppati:

- **RJ19:** beni ammortizzabili;
- **RJ20:** altri elementi dell'attivo;
- **RJ21:** elementi del passivo.

Colonna 1-5	va indicato rispettivamente il valore civile e quello fiscale degli elementi dell'attivo e del passivo, come risultante alla data d'inizio esercizio in cui è esercitata l'opzione.
Colonna 2-3	vanno riportati gli incrementi e i decrementi del valore civile degli elementi dell'attivo e del passivo.
Colonna 4	va indicato il valore civile finale degli elementi dell'attivo e del passivo, come risulta dal bilancio relativo al periodo di imposta oggetto della dichiarazione. $\text{Col. 4} = \text{col. 1} + \text{col. 2} - \text{col. 3}$
Colonna 6-7	vanno riportati gli incrementi e i decrementi del valore fiscale degli elementi dell'attivo e del passivo, determinato secondo le disposizione vigenti in assenza dell'esercizio dell'opzione per la <i>tonnage tax</i> .
Colonna 8	Va indicato il valore fiscale finale degli elementi dell'attivo e del passivo, derivante dalla seguente somma algebrica: $\text{Col. 8} = \text{col. 5} + \text{col. 6} - \text{col. 7}$

QUADRO RP



REDDITI
QUADRO RP
Spese per le quali spetta una detrazione d'imposta

PERIODO D'IMPOSTA 2019

CODICE FISCALE

Mod. N.

	Codice fiscale	Spese per interventi di recupero	Spese per acquisto mobili	Tipo	Spese per misure antisismiche	Bonus verde	Spese infrastrutture ricarica veicoli elettrici
RP1	1	2	3	4	5	6	7
RP2		,00	,00		,00	,00	,00
RP3		,00	,00		,00	,00	,00
RP4		,00	,00		,00	,00	,00
RP5		,00	,00		,00	,00	,00
RP6		,00	,00		,00	,00	,00
RP7		,00	,00		,00	,00	,00
RP8		,00	,00		,00	,00	,00
RP9		,00	,00		,00	,00	,00
RP10		,00	,00		,00	,00	,00
RP11		,00	,00		,00	,00	,00
RP12		,00	,00		,00	,00	,00
RP13		,00	,00		,00	,00	,00
RP14		,00	,00		,00	,00	,00
RP15		,00	,00		,00	,00	,00
RP16		,00	,00		,00	,00	,00
RP17		,00	,00		,00	,00	,00
RP18		,00	,00		,00	,00	,00
RP19		,00	,00		,00	,00	,00
RP20		,00	,00		,00	,00	,00
RP21		,00	,00		,00	,00	,00
RP22		,00	,00		,00	,00	,00
RP23		,00	,00		,00	,00	,00
RP24		,00	,00		,00	,00	,00
RP25		,00	,00		,00	,00	,00
RP26		,00	,00		,00	,00	,00
RP27		,00	,00		,00	,00	,00
RP28		,00	,00		,00	,00	,00
RP29		,00	,00		,00	,00	,00
RP30		,00	,00		,00	,00	,00

MODALITÀ DI COMPILAZIONE

Per ogni unità immobiliare oggetto delle spese per interventi di recupero 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 indicati nel **quadro RP** del modello Redditi Società di persone 2020 le spese sostenute dalla società o associazione nel corso **dell'anno 2019** per la realizzazione degli interventi sulle parti comuni di edifici residenziali, nonché sulle singole unità immobiliari residenziali di qualsiasi categoria catastale possedute o detenute e sulle loro pertinenze.

Per tali spese il singolo socio ha diritto a una detrazione d'imposta nella misura del:

- **50% delle spese sostenute nel 2019** per interventi di **recupero del patrimonio edilizio e di riqualificazione energetica degli edifici**, nel limite massimo di **96.000 euro** per unità immobiliare;
- **50%, 70%, 75%, 80%, 85% delle spese sostenute nel 2019** per interventi relativi **all'adozione di misure antisismiche** su edifici ricadenti nelle zone sismiche ad alta pericolosità;
- **50% delle spese sostenute nell'anno 2019** per **l'acquisto di mobili e di grandi elettrodomestici** di classe non inferiore alla A+, nonché A per i forni, per le apparecchiature per le quali sia prevista l'etichetta energetica, finalizzati all'arredo di un immobile oggetto di ristrutturazione, per un ammontare complessivo non superiore a **10.000 euro**;
- **36% delle spese sostenute nell'anno 2019** per interventi relativi alla **"sistemazione a verde"** di aree scoperte private di edifici esistenti e alla realizzazione di coperture a verde e di giardini pensili.



- **50% delle spese sostenute dal 1 marzo 2019 al 31 dicembre 2021** relativo all'acquisto e alla posa in opera di infrastrutture di ricarica dei veicoli alimentati ad energia elettrica ivi inclusi i costi iniziali per la richiesta di potenza addizionale fino ad un massimo di 7kw, su un ammontare complessivo non superiore ad euro 3.000.



Per **l'anno 2019** ciascun socio ha diritto alla detrazione anche in caso di:

- interventi consistenti nella prosecuzione di lavori iniziati negli anni precedenti nella singola unità immobiliare. Ai fini del computo del limite massimo delle spese detraibili si tiene conto delle spese sostenute negli anni pregressi.

Righi RP1/RP30

Spese per interventi di recupero del patrimonio edilizio

Spese per acquisto di mobili e grandi elettrodomestici

Spese per interventi relativi a misure antisismiche

Bonus verde

Spese per interventi di acquisto e posa in opera di infrastrutture di ricarica di veicoli alimentati ad energia elettrica

- in **colonna 1** va indicato, nel caso di spese attribuite al dichiarante per trasparenza, il codice fiscale del soggetto, quale ad esempio la società di persone che ha trasferito tali spese.



In caso di interventi su parti comuni di edifici residenziali, deve essere indicato il codice fiscale del condominio o della cooperativa.

- in **colonna 2** va indicato l'importo delle spese sostenute per interventi di **recupero del patrimonio edilizio** e di riqualificazione energetica degli edifici, per i quali spetta **la detrazione del 50%**;
- in **colonna 3** va indicato l'importo delle spese sostenute per **l'acquisto di mobili e grandi elettrodomestici** ad alta efficienza energetica, per le quali spetta **la detrazione d'imposta del 50%**;
- in **colonna 4**, con riferimento alle spese per gli interventi relativi **all'adozione di misure antisismiche**, uno dei seguenti codici:
 - **1**, se per tali spese spetta la detrazione d'imposta del **50%**;
 - **2**, se per tali spese spetta la detrazione d'imposta del **70%**;
 - **3**, se per tali spese spetta la detrazione d'imposta del **75%**;
 - **4**, se per tali spese spetta la detrazione d'imposta dell'**80%**;
 - **5**, se per tali spese spetta la detrazione d'imposta dell'**85%**;
- in **colonna 5**, l'importo delle **spese sostenute per gli interventi relativi all'adozione di misure antisismiche**;
- in **colonna 6**, l'importo delle **spese sostenute per gli interventi relativi al Bonus Verde, per le quali spetta la detrazione d'imposta del 36%**;
- in **colonna 7**, l'importo delle spese sostenute per gli interventi relativi all'acquisto e alla posa in opera di **infrastrutture di ricarica dei veicoli alimentati ad energia elettrica** per i quali spetta la detrazione d'imposta del **50%**.



La somma degli importi di **colonna 2** dei righi da **RP1 a RP30** va riportata nel rigo **RN17, campo 2**, del quadro RN.

La somma degli importi di **colonna 3** dei righi da **RP1 a RP30** va riportata nel rigo **RN17, campo 3**, del quadro RN.

La somma degli importi di **colonna 5** dei righi da **RP1 a RP30**, individuati con il **codice 1** (colonna 4), va riportata nel rigo **RN17, campo 4**, del quadro RN.

La somma degli importi di **colonna 5** dei righi da **RP1 a RP30**, individuati con il **codice 2** (colonna 4), va riportata nel rigo **RN17, campo 5**, del quadro RN.

La somma degli importi di **colonna 5** dei righi da **RP1 a RP30**, individuati con il **codice 3** (colonna 4), va riportata nel rigo **RN17, campo 6**, del quadro RN.

La somma degli importi di **colonna 5** dei righi da **RP1 a RP30**, individuati con il **codice 4** (colonna 4), va riportata nel rigo **RN17, campo 7**, del quadro RN.

La somma degli importi di **colonna 5** dei righi da **RP1 a RP30**, individuati con il **codice 5** (colonna 4), va riportata nel rigo **RN17, campo 8**, del quadro RN.

La somma degli importi di **colonna 6** dei righi da **RP1 a RP80** va riportata nel rigo **RN17, campo 9** del quadro RN;



La somma degli importi di **colonna 7** dei righi da **RP1 a RP80** va riportata nel rigo **RN17, campo 28** del quadro RN.



APPROFONDIMENTO

QUADRO RP – SPESE PER INTERVENTI DI RECUPERO DEL PATRIMONIO EDILIZIO

L'agevolazione in oggetto è stata introdotta dall'articolo 1, comma da 1 a 7 della L. 449/1997 con percentuale di detrazione del 41% sulle 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, le **leggi di bilancio 2018 e 2019** (hanno prorogato al **31 dicembre 2018 prima e al 31 dicembre 2019 poi** la possibilità di usufruire della maggiore detrazione Irpef (**50%**) e del limite massimo di spesa di **96.000 euro** per ciascuna unità immobiliare.

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** situati **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, interventi di manutenzione ordinaria, straordinaria, restauro e risanamento conservativo e 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. A titolo esemplificativo sono considerati interventi di manutenzione ordinaria: • la sostituzione integrale o parziale di pavimenti e le relative opere di finitura e conservazione; • la riparazione di impianti per servizi accessori (impianto idraulico); • lo spurgo e pulizia delle fosse biologiche; • impianto per lo smaltimento delle acque bianche e nere; • rivestimenti e tinteggiature di prospetti esterni senza modifiche dei preesistenti oggetti, ornamenti, materiali e colori; • rifacimento intonaci interni e tinteggiatura; • rifacimento pavimentazioni esterne e manti di copertura senza modifiche ai materiali; • sostituzione tegole e altre parti accessorie deteriorate per smaltimento delle acque, rinnovo delle impermeabilizzazioni; • riparazioni balconi e terrazze, impermeabilizzazione e relative pavimentazioni; • riparazione recinzioni; • sostituzione di elementi di impianti tecnologici; • sostituzione infissi esterni e serramenti o persiane con serrande, senza modifica della tipologia di infisso. Queste tipologie di interventi sono detraibili solo se effettuati 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. Gli stessi interventi, eseguiti sulle proprietà private o sulle loro pertinenze (garage, cantine, soffitte), non danno diritto ad alcuna agevolazione. La detrazione spetta ad ogni condomino in base alla quota millesimale.

TIPOLOGIA DI INTERVENTO	DEFINIZIONE ESEMPI
	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	Ai sensi dell'articolo 3, comma 1, lettera b) del D.P.R. 320/2001, come modificato dal D.L. 133/2014, sono considerati interventi di manutenzione straordinaria le opere e le modifiche necessarie per rinnovare e sostituire parti anche strutturali degli edifici e per realizzare ed integrare i servizi igienico/sanitari e tecnologici, sempre che non vadano a modificare la volumetria complessiva degli edifici e non comportino mutamenti delle destinazioni d'uso. Rientrano tra gli interventi di manutenzione straordinaria anche quelli consistenti nel frazionamento o accorpamento delle unità immobiliari con esecuzione di opere, anche se comportano la variazione delle superfici delle singole unità immobiliari nonché del carico urbanistico, a condizione che non sia modificata la volumetria complessiva degli edifici e si mantenga l'originaria destinazione d'uso. 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". 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.

TIPOLOGIA DI INTERVENTO	DEFINIZIONE ESEMPI
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 assicurare la funzionalità che ne consentano destinazioni d'uso compatibili. Tali interventi comprendono il consolidamento, il ripristino ed il rinnovo degli elementi costitutivi dell'edificio, l'inserimento degli elementi accessori e degli impianti richiesti dalle esigenze dell'uso, l'eliminazione degli elementi estranei all'organismo edilizio. Ad esempio sono considerati interventi di restauro e risanamento conservativo: • interventi mirati all'eliminazione e alla prevenzione di situazioni di degrado; • adeguamento delle altezze dei solai nel rispetto delle volumetrie esistenti; • apertura di finestre per esigenze di areazione dei locali; • innovazione delle strutture verticali e orizzontali; • rinnovazione completa del tetto; • 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 gli interventi sistematici di trasformazione dell'edificio che non devono però portare alla totale demolizione dello stesso. Attraverso questi interventi 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. Ad esempio: • demolizione e fedele ricostruzione dell'immobile; • modifica della facciata; • realizzazione di una mansarda o di un balcone; • trasformazione della soffitta in mansarda o del balcone in veranda; • apertura di nuove porte e finestre; • 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 che possono godere delle detrazioni in oggetto:

- 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 i 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.



Nella **Circolare n. 13/E/2019** viene riportata una tabella con un elenco non esaustivo di interventi di efficienza energetica e utilizzo di fonti di energia rinnovabile che vanno realizzati nel rispetto dei limiti e dei requisiti previsti dalle leggi vigenti:

Componenti e tecnologie	Tipo di intervento
Strutture edilizie	- riduzione della trasmittanza termica delle pareti verticali che delimitano gli ambienti riscaldati dall'esterno, dai vani freddi e dal terreno; - riduzione delle trasmittanze termiche delle strutture opache orizzontali e inclinate (coperture) che delimitano gli ambienti riscaldati dall'esterno e dai vani freddi; - riduzione della trasmittanza termica dei pavimenti che delimitano gli ambienti riscaldati dall'esterno, dai vani freddi e dal terreno.
Infissi	riduzione della trasmittanza termica 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; - 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 sanitaria per una pluralità di utenze ed eventuale adeguamento dell'impianto; - sostituzione di generatori con generatori di calore ad aria a condensazione ed eventuale adeguamento dell'impianto; - pompe di calore per climatizzazione degli ambienti ed eventuale adeguamento dell'impianto; - sistemi ibridi (caldaia a condensazione e pompa di calore) ed eventuale adeguamento dell'impianto; - microcogeneratori ($Pe < 50\text{kWe}$); - scaldacqua a pompa di calore; - generatori di calore a biomassa; - installazione di sistemi di contabilizzazione del calore negli impianti centralizzati per una pluralità di utenze; - installazione di impianti fotovoltaici e sistemi di accumulo (limitatamente ai sistemi di accumulo i dati vanno trasmessi per gli interventi con data di fine lavori a partire dal 01/01/2019); - teleriscaldamento; - installazione di sistemi di termoregolazione e building automation.

- 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;



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**, **non dà diritto** alla detrazione il semplice **acquisto**, anche a fini sostitutivi, **di apparecchiature o elettrodomestici dotati di meccanismi di sicurezza**, 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 poi tra le opere agevolabili anche **l’installazione di apparecchi rilevazione di presenza di gas inerti**, il **montaggio di vetri antifurto e l’installazione del corrimano**.

- **realizzazione autorimesse o posti auto pertinenziali**, anche a proprietà comune;
- **interventi di bonifica dall’amianto**;
- **acquisto di immobile ristrutturato** 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 in 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.

- **gli 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%** 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. 18/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 autorizzatorie sono state attivate dal 05/08/2013** (dopo l'entrata in vigore della L. 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 delle stesse 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** che possono beneficiare della detrazione la **circolare n. 18/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** sia **localizzato in una zona sismica ad alta pericolosità** e comprenda **unità immobiliari destinate ad attività produttive, ad abitazioni principali, nonché ad altre abitazioni, comporta che:**

- **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 a 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), ora fino al 31 dicembre 2016 dalla L. 208/2015 (Legge di Stabilità 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 **1° 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 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.

DETRAZIONE 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**.

Anche tali ultime detrazioni si applicano su un **ammontare delle spese non superiore a euro 96.000 moltiplicato per il numero delle unità immobiliari di ciascun edificio, la detrazione va ripartita in 5 rate annuali di pari importo**.

L'ammontare massimo delle spese ammesse alla detrazione va calcolato tenendo conto anche delle eventuali pertinenze alle unità immobiliari. Pertanto, ad esempio, nel caso in cui l'edificio sia composto da 5 unità immobiliari e 3 pertinenze autonomamente accatastate, la detrazione è calcolata su un importo massimo di spesa di euro 768.000 (96.000 euro x 8 unità) da attribuire ai condomini in base ai millesimi di proprietà o sulla base dei diversi criteri stabiliti dall'assemblea.

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% del prezzo di acquisto** della singola unità immobiliare, come riportato nell'atto pubblico di compravendita, se dalla realizzazione degli interventi deriva una riduzione del rischio sismico che determini il passaggio a una classe di rischio inferiore;
- **85% del prezzo della singola unità immobiliare**, risultante nell'atto pubblico di compravendita, se la realizzazione degli interventi comporta una riduzione del rischio sismico che determini il passaggio a due classi di rischio inferiore.



Il D.L. 34/2019 ha **esteso queste detrazioni agli interventi effettuati nei Comuni che si trovano in zone classificate a rischio sismico 2 e 3**.

La detrazione deve essere ripartita in **5 rate annuali** di pari importo e la spesa su cui applicare la percentuale **non può superare il limite di 96.000 euro** per unità immobiliare per ciascun anno.

Le zone classificate a rischio sismico 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.

ACQUISTO DI BOX O POSTI AUTO PERTINENZIALI

Possono usufruire della detrazione anche **gli acquirenti di box o posti auto pertinenziali già realizzati**.

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.

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 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 comunque realizzata 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.

TIPOLOGIE DI SPESE AMMESSE IN DETRAZIONE

Le spese sostenute che danno diritto alla detrazione sono:

- 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;
- la 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;
- spese per la 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 in quanto l'intervento è qualificabile come nuova costruzione.

È **ammessa la detrazione** invece nel caso di ristrutturazione senza demolizione dell'esistente e ampliamento solo relativamente alle spese sostenute per la parte pre-esistente. Nonostante questo chiarimento sia stato espresso in relazione alle spese con detrazione del **55%**, lo stesso concetto è valido per le spese con detrazione del **36%**, come del resto confermato anche nella **risoluzione n. 4/E/2011.**

TIPOLOGIE DI IMMOBILI

Possono fruire della detrazione **Irpef** tutti gli interventi, specificatamente individuati effettuati su **edifici residenziali** (sono esclusi pertanto gli edifici a destinazione produttiva, commerciale e direzionale), che **siano iscritti in catasto** (o per i quali sia stato richiesto l'accatastamento), che **siano ubicati nel territorio dello Stato** e per i quali si è in regola con il pagamento dell'Ici.

Sono ammessi ad usufruire della detrazione prevista 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 c.c..

Sono **parti comuni**:

- 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, gli anditi, i portici, i cortili e, in genere, tutte le parti dell'edificio necessarie all'uso comune;
- i **locali per la portineria** e per l'alloggio del portiere, per la lavanderia, per il riscaldamento centrale, per gli stenditoi o per altri simili servizi in comune;
- le **opere**, le **installazioni**, i **manufatti** di qualunque genere che servono all'uso e al godimento comune, come gli ascensori, i pozzi, le cisterne, gli acquedotti e, inoltre, le fognature e i canali di scarico, gli impianti per l'acqua, per il gas, per l'energia elettrica, per il riscaldamento e simili fino al punto di diramazione degli impianti ai locali di proprietà esclusiva dei singoli condòmini.



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 deve essere preso a riferimento il Decreto 18 febbraio 1998 n. 41 ai fini dell'individuazione delle parti comuni degli edifici. Ai sensi di tale Decreto viene fatto un generico rinvio all'articolo 1117 del codice civile, senza fare alcuno riferimento ai 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 quanto **riguarda 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 pertinenze unitariamente considerate.

- Il limite di spesa su cui applicare la percentuale va riferito solo **alla singola unità immobiliare** e, 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 nella limite di complessivi 96.000 euro.
- se due soggetti acquistano l'uno **la nuda proprietà** e l'altro **l'usufrutto dell'immobile ristrutturato**, la detrazione deve essere ripartita in base al costo d'acquisto sostenuto nel limite di 48.000 euro riferito a ciascun contribuente. **Pertanto si deve considerare il costo riferibile all'acquisto della nuda proprietà e all'acquisto dell'usufrutto.**

SOGGETTI AMMESSI

La detrazione spetta **a tutti i soggetti passivi Irpef** che siano **residenti** nel territorio dello Stato o **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**;



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** purchè 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 detraenti devono essere in possesso di una dichiarazione rilasciata dal possessore dell'immobile.

CASI PARTICOLARI

- Se le abitazioni nelle quali vengono effettuati gli interventi **sono adibite promiscuamente ad attività d'impresa o professionale, la detrazione spetta al 50%.**
- Nel caso di spese sostenute **da società semplici, società di persone (s.n.c., s.a.s.) e da associazioni professionali** la detrazione spetta ai soci o agli associati in ragione della propria quota di partecipazione agli utili.
Le spese sostenute dovranno essere indicate nel quadro RP e nel quadro RN del modello Unico Società di persone.

PROMISSARIO ACQUIRENTE

La detrazione può spettare anche al futuro acquirente se:

- il preliminare di compravendita dell'immobile sia regolarmente registrato;
- abbia fatto eseguire a proprie spese gli interventi di recupero del patrimonio edilizio;
- sia stato immesso nel possesso dell'immobile.

La detrazione spetta al futuro acquirente, alle condizioni sopra precisate, anche nelle ipotesi in cui non si perfezioni l'acquisto.



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) fino al 31/12/2013**, mentre le leggi di stabilità 2014, 2015, 2016, 2017, 2018 e 2019 hanno prorogato tali agevolazioni fino al 31/12/2019 (con detrazione al 50% e limite di spesa a 96.000 euro). I limiti di spesa su cui possono essere applicate le percentuali di detrazione, da intendersi quelle 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

QUADRO RP

Modalità di compilazione

PERIODO	% DETRAZIONE	SPESA AGEVOLABILE
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
Dal 01/01/2019 al 31/12/2019	50%	€ 96.000

La tabella che segue riassume le percentuali di detrazione e i limiti di spesa per ciascuna annualità relativamente:

- agli interventi di recupero del patrimonio edilizio;
- all'acquisto di immobili ristrutturati

vigenti 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 31/12/2019	
	% Detraz.	Limite spesa	% Detraz	Limite spesa	% Detraz	Limite spesa
Recupero patrimonio edilizio	36%	48.000	50%	96.000	50%	96.000

- **acquisto di immobili ristrutturati**

	01/01/2008 25/06/2012		26/06/2012 31/12/2013		01/01/2014 31/12/2019	
	% 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 2019 nel limite di 96.000 euro, **al netto delle spese sostenute fino al 25 giugno 2012** nel limite di 48.000 euro.

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 2016 spese per 10.000 euro
- nell'anno 2017 spese in prosecuzione in medesimo intervento pari a 30.000 euro
- nell'anno 2018 spese in prosecuzione in medesimo intervento pari a 1.000 euro
- nell'anno 2019 spese in prosecuzione in medesimo intervento pari a 60.000 euro.

Nel dichiarazione dei redditi relativa all'anno 2019 potrà portarsi in detrazione:

un'importo pari alla differenza tra:

96.000 euro (limite massimo) - 50.000 euro (somma complessivamente sostenuta negli anni 2016, 2017 e 2018) = **46.000 euro**

pari alla differenza tra il limite di spesa massimo agevolabile per ciascun intervento e quanto già sostenuto nel corso del 2016, 2017 e 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 e, 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 ma sulla base della percentuale di sostenimento della spesa di ognuno di essi.** Come chiarito invece **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 agli 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 spettante deve essere obbligatoriamente ripartita in **10 rate annuali** di pari importo; la detrazione spetta fino a concorrenza dell'imposta lorda.

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.

Per gli 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 allora il contribuente deve redigere una dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà ai sensi del D.P.R. 445/2000, in cui sia indicata la data di inizio dei lavori ed attestata 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** (si tratta prevalentemente di opere di manutenzione ordinaria). Rientrano tra le opere non soggette a titoli abilitativi anche alcuni degli interventi di cui all'articolo 16-*bis* del Tuir, lettera f) (Interventi relativi all'adozione di misure finalizzate a prevenire il rischio del compimento di atti illeciti da parte di terzi), lettera g) (Interventi relativi alla realizzazione di opere finalizzate alla cablatura degli edifici, al contenimento dell'inquinamento acustico), lettera h) (Interventi relativi alla realizzazione di opere finalizzate al conseguimento di risparmi energetici con particolare riguardo all'installazione di impianti basati sull'impiego delle fonti rinnovabili di energia), lettera l) (interventi rivolti alla prevenzione degli infortuni domestici) e gli interventi di messa a norma degli edifici e degli impianti tecnologici;

- **attività edilizia previa comunicazione di inizio dei lavori asseverata (CILA):** si tratta degli interventi edilizi eseguibili ma previa comunicazione al comune dell'inizio dei lavori e asseverazione del tecnico (manutenzione straordinaria);
- **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 previa comunicazione inizio lavori asseverata (CILA), di attività edilizia soggetta a permesso di costruire e di attività edilizia soggetta a super SCIA;
- **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 SUPER SCIA alternativa al permesso di costruire:** 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.

- **ricevute di pagamento dell'Ici o dell'Imu** se dovuta;
- **delibera assembleare** di approvazione dell'esecuzione dei lavori, per gli interventi riguardanti parti comuni di edifici residenziali, e tabella millesimale di ripartizione delle spese;
- in caso di lavori effettuati dal **detentore dell'immobile**, se diverso dai familiari conviventi, dichiarazione di consenso del possessore all'esecuzione dei lavori;
- **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 tur)**, 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**.

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.

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.

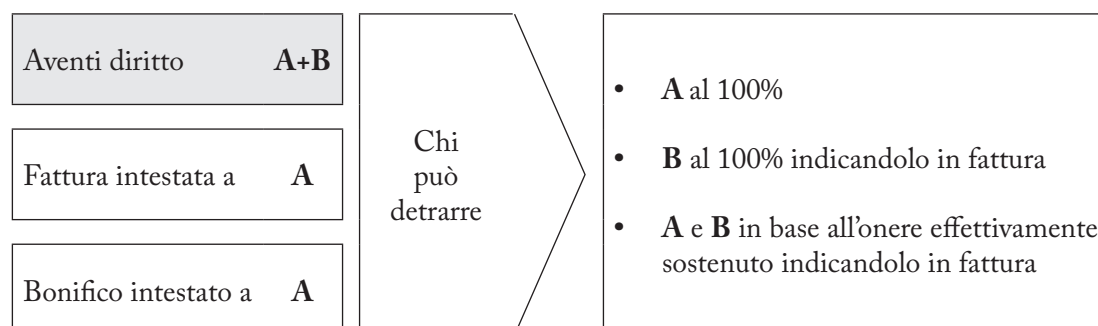
- Quando vi **sono più soggetti che** sostengono la spesa e tutti intendono fruire della detrazione il **bonifico deve riportare il codice fiscale delle persone interessate al beneficio fiscale**.



Nel caso di non coincidenza delle fatture e dei bonifici effettuati o nel caso in cui ci siano più soggetti beneficiari della detrazione che non risultano dalle fatture e dai bonifici è possibile fruire della detrazione 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. 13/E/2019** riporta uno schema esemplificativo delle possibili situazioni che potrebbero verificarsi:



Aventi diritto A+B Fattura intestata a A Bonifico intestato a B	Chi può detrarre	• A al 100% indicandolo in fattura • B al 100% indicandolo in fattura • A e B in base all'onere effettivamente sostenuto indicandolo in fattura
Aventi diritto A+B Fattura intestata a B Bonifico intestato a B	Chi può detrarre	• A al 100% indicandolo in fattura • B al 100% • A e B in base all'onere effettivamente sostenuto indicandolo in fattura
Aventi diritto A+B Fattura intestata a B Bonifico intestato a A	Chi può detrarre	• A al 100% indicandolo in fattura • B al 100% indicandolo in fattura • A e B in base all'onere effettivamente sostenuto indicandolo in fattura
Acquisto da impresa o cooperativa costruttrice di abitazione ristrutturata A+B Fattura intestata a B	Chi può detrarre	• A e B in base alla quota di possesso



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 (Eco-bonus).

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; • riduzione delle trasmittanze delle strutture opache orizzontali e inclinate (coperture) che delimitano gli ambienti riscaldati dall'esterno e dai vani freddi; • 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; • 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; • sostituzione di generatori con generatori di calore ad aria a condensazione ed eventuale adeguamento dell'impianto; • pompe di calore per climatizzazione degli ambienti ed eventuale adeguamento dell'impianto; • sistemi ibridi (caldaia a condensazione e pompa di calore) ed eventuale adeguamento dell'impianto; • microcogeneratori; • scaldacqua a pompa di calore; • generatori di calore a biomassa; • installazione di sistemi di contabilizzazione del calore negli impianti centralizzati per una pluralità di utenze; • installazione di sistemi di termoregolazione e building automation; • 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; • frigoriferi; • lavastoviglie; • piani cottura elettrici; • lavasciuga; • lavatrici.

La trasmissione dei dati deve avvenire **entro il termine di 90 giorni** a partire **dalla data di ultimazione dei lavori o del collaudo**.



Nella **Risoluzione n. 46/E/2019** è stato chiarito, conformemente all'avviso espresso dal Ministero dello sviluppo economico, che in assenza di una specifica previsione normativa, **la mancata o tardiva trasmissione delle informazioni non comporta la perdita del diritto alle detrazioni**.

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 e quelli avvenuti successivamente a tale data.

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 intende fruire della detrazione. Si precisa poi 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** ed esibirla nel caso di richiesta da parte dell'Agenzia delle entrate (oltre che **l'attestazione delle spese di realizzazione** rilasciata dall'impresa costruttrice e **l'atto dal quale risulti il vincolo pertinenziale con l'abitazione**).

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).

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 bella dichiarazione dei redditi dovranno indicare il codice fiscale del del condominio e non i dati catastali.

Ai fini della detrazione relativa alle spese per gli interventi effettuati sulle parti comuni, nel caso in cui la **certificazione dell'amministratore** del condominio indichi i dati relativi ad un solo proprietario mentre le spese per quel determinato alloggio sono state sostenute anche da altri, questi ultimi, qualora ricorrano tutte le altre condizioni che comportano il riconoscimento del diritto alla detrazione, possono fruirne a condizione che attestino sul documento rilasciato dall'amministratore, **comprovante il pagamento della quota relativa alle spese, il loro effettivo sostenimento e la percentuale di ripartizione**.

Ciò vale anche quando la spesa è sostenuta dal **familiare convivente** o dal convivente di fatto del proprietario dell'immobile, che potrà portare in detrazione le spese sostenute per i lavori condominiali. Sul documento rilasciato dall'amministratore, comprovante il pagamento della quota millesimale relativa alle spese in questione, il convivente dovrà indicare i propri estremi anagrafici e l'attestazione dell'effettivo sostenimento delle spese.



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 **condomini 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**.



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 immobiliare 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 della ritenuta effettuata**, la quale potrà essere scomputata dalle imposte sul reddito.



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 del 4%, **la detrazione può comunque essere riconosciuta**, nel rispetto degli altri presupposti previsti dalla norma agevolativa.

Alla stessa conclusione si perviene anche nel **caso opposto** in cui, per un errore materiale, nella causale del bonifico siano stati indicati i riferimenti normativi degli interventi di recupero del patrimonio edilizio in luogo di quelli della detrazione per la riqualificazione energetica degli edifici, fermo restando il rispetto dei presupposti per la fruizione di quest'ultima detrazione.

SPESE PAGATE TRAMITE FINANZIAMENTO

Se i lavori sono stati **pagati da una società finanziaria** che ha concesso un finanziamento al contribuente, quest'ultimo potrà ugualmente richiedere l'agevolazione, in presenza degli altri presupposti, a condizione che:

- la società che concede il finanziamento paghi l'impresa che ha eseguito i lavori con **bonifico bancario o postale** da cui risultino tutti i dati previsti dalla legge (causale del versamento con indicazione degli estremi della norma agevolativa, codice fiscale del soggetto per conto del quale è eseguito il pagamento, numero di partita Iva del soggetto a favore del quale il bonifico è effettuato);
- il **contribuente sia in possesso della ricevuta del bonifico** effettuato dalla società finanziaria al fornitore della prestazione.

Ai fini della detrazione, l'anno di sostenimento della spesa sarà quello di effettuazione del bonifico da parte della finanziaria.

ADEMPIMENTI ANTE 13 MAGGIO 2011

Si riportano di seguito gli adempimenti che dovevano essere posti in essere per gli interventi iniziati prima del 13 maggio 2011:

- il contribuente deve aver trasmesso **la comunicazione preventiva di inizio lavori**, relativa ad ogni singola unità immobiliare iscritta al catasto o per la quale sia stata presentata domanda di accatastamento in relazione alla quale s'intende fruire della detrazione.

La comunicazione, redatta su apposito modulo, deve riportare la data di inizio lavori e contenere, in allegato, la prescritta documentazione o in alternativa una dichiarazione sostitutiva di atto notorio che attesti il possesso della documentazione stessa.

A decorrere dal 1° gennaio 2002 tutte le istanze devono essere inviate all'ufficio dell'Agenzia delle entrate, Centro Operativo di Pescara, Via Rio Sparto, 21 – 65100 Pescara.



La trasmissione del modulo di comunicazione al Centro Operativo di Pescara deve essere effettuata prima di iniziare i lavori ma non necessariamente prima di aver effettuato tutti i pagamenti delle relative spese di ristrutturazione.



In caso di lavori di ristrutturazione e/o pagamenti a cavallo di due anni non è necessario inviare una nuova comunicazione, anche se, ai fini della detrazione, le spese devono essere imputate all'anno nel corso del quale sono state sostenute (criterio di cassa).



Se ci sono una pluralità di soggetti aventi diritto alla detrazione ma sul bonifico bancario che attesta il sostenimento delle spese è indicato il solo codice fiscale del soggetto che ha trasmesso il modulo di comunicazione al Centro Operativo di Pescara, la detrazione è consentita anche nell'ipotesi in cui non ci sia coincidenza tra intestazione della fattura e ordinanti del bonifico bancario se nell'apposito spazio della dichiarazione dei redditi viene esposto il codice fiscale già riportato sul bonifico bancario.

- Le spese devono essere effettuate tramite **bonifico bancario o postale** da cui risulti la **causale del versamento**, il **codice fiscale del soggetto beneficiario** della detrazione ed il **numero di partita Iva** o il **codice fiscale del soggetto a favore del quale il bonifico è effettuato**, ai sensi del regolamento n. 41 del 18 febbraio 1998, attuativo delle norme dettate dall'articolo 1 della L. 449/1997;
- per le spese sostenute **a partire dal 4 luglio 2006** le fatture dell'impresa che esegue i lavori debbano 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 portarsi 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 1955 cod. civ., le norme stabilite per la vendita si applicano anche alla 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, pertanto la detrazione spetta all'acquirente.



CHIARIMENTI DI PRASSI

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 fruita 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 fruita dal venditore si **trasferiscono al nudo proprietario** in quanto a quest'ultimo si trasferisce la titolarità dell'immobile.

**CHIARIMENTI DI PRASSI**

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 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. Tuttavia la Legge finanziaria 2003 ha disposto che in caso di decesso dell'avete 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 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.

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 allora in dichiarazione va riportato il valore netto, ovvero il contributo va scorporato alle 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 ha sostenuto la spesa, la detrazione è 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.

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'Agenzia delle entrate aveva chiarito che la **comunicazione** di cui al Decreto Interministeriale n. 41/1998 per **i lavori che superavano il limite di 51.645,69 euro** non costituiva più un adempimento obbligatorio

in quanto il limite di spesa detraibile era al di sotto dell'importo stabilito. La questione ora viene 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 a **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 o questa è intestata a persona diversa da quella che richiede la detrazione;
- 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).



BONUS VERDE

L'articolo 1 comma 12 della Legge di Bilancio 2018 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.**



La **Legge di Bilancio 2019 ha prorogato** l'agevolazione anche per le spese sostenute **fino al 31.12.2019.**

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 sono 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";
- i **lavori in economia**. Tale circostanza non esclude, tuttavia, che il contribuente possa rivolgersi a fornitori diversi per l'acquisto degli alberi/piante/arbusti/cespugli/specie vegetali e per la realizzazione dell'intervento, fermo restando che l'agevolazione spetta a condizione, come detto, che l'intervento di riqualificazione dell'area verde sia complessivo e ricomprenda anche le prestazioni necessarie alla sua realizzazione.

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 **trasferita** 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.



APPROFONDIMENTO SPESE PER L'ARREDO DEGLI IMMOBILI RISTRUTTURATI

ASPETTI GENERALI



La **Legge di Bilancio 2019** (L. 145/2018) ha disposto la **proroga al 31 dicembre 2019** 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 2019 possono beneficiare della detrazione a **condizione che gli interventi di recupero del patrimonio edilizio siano iniziati dal 1 gennaio 2018**.

La detrazione è ripartita in **10 quote annuali** ed è calcolata su un ammontare complessivo di spesa pari ad **euro 10.000,00**.

DETRAZIONE PER ACQUISTO DI MOBILI ED ELETTRODOMESTICI

Tra le principali novità del **D.L. 63/2013** vi è stata sicuramente l'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 per l'acquisto di mobili anche per l'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 2019 a condizione che le spese di recupero del patrimonio edilizio siano iniziate dal 1 gennaio 2018;
- 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.

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 **ai contribuenti 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 **2019** è possibile fruire della detrazione solo **se l'intervento di ristrutturazione è iniziato in data non anteriore al 1° gennaio 2018**.



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 la **data di inizio lavori** sia **anteriore** a quella **in cui sono sostenute le spese**.



Per gli acquisti effettuati nell'anno 2017, 2018 e 2019 è possibile fruire della detrazione solo se l'intervento di ristrutturazione è iniziato rispettivamente in data non anteriore al 1 gennaio 2016, al 1 gennaio 2017 e al 1 gennaio 2018.



CHIARIMENTI DI PRASSI

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. 149646/2011).

BENI AGEVOLABILI

La detrazione spetta per **le spese sostenute nel 2019** per l'acquisto di:

- **mobili nuovi** (tra questi, letti, armadi, cassettiere, librerie, scrivanie, tavoli, sedie, comodini, divani, poltrone, credenze, nonché i materassi e gli apparecchi di illuminazione). **È escluso l'acquisto di porte, pavimentazioni** (per esempio, il parquet), tende e tendaggi, nonché di altri complementi di arredo;
- **grandi elettrodomestici nuovi di classe energetica non inferiore alla A+ (A per i forni), per le apparecchiature per le quali sia prevista l'etichetta energetica**. Per gli elettrodomestici che ne sono sprovvisti, l'acquisto è agevolato solo se per essi non è ancora previsto l'obbligo di etichetta energetica. Rientrano nei grandi elettrodomestici, per esempio: frigoriferi, congelatori, lavatrici, asciugatrici, lavastoviglie, apparecchi di cottura, stufe elettriche, piastre riscaldanti elettriche, forni a microonde, apparecchi elettrici di riscaldamento, radiatori elettrici, ventilatori elettrici, apparecchi per il condizionamento.

Tra le spese da portare in detrazione si possono includere quelle di trasporto e di montaggio dei beni acquistati.

AMMONTARE DELLA SPESA DETRAIBILE

L'importo massimo della spesa agevolabile **ammonta a 10.000 euro** (cumulabile con l'importo massimo di spesa prevista per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio di 96.000 euro), 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 10.000 euro 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 10.000 euro 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% per tali tipologie di spese 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 degli acquisti di mobili o di grandi elettrodomestici anche mediante **carte di credito o carte di debito**. In questo caso, 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, 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 subito 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 Iva 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** 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 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 (per le spese 2018) o a decorrere dal 1 gennaio 2018 (per le spese 2019)	• forni; • frigoriferi; • lavastoviglie; • piani cottura elettrici; • lavasciuga; • 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.



La mancata o tardiva trasmissione delle informazioni non comporta la perdita del diritto alla detrazione.

QUADRO AC



PERIODO D'IMPOSTA 2019

CODICE FISCALE

QUADRO AC
Comunicazione dell'amministratore
di condominio

Mod. N.

SEZIONE I
Dati identificativi
del condominio

AC1	Codice fiscale 1	Denominazione 2

SEZIONE II
Dati catastali
del condominio
(interventi di recupero
del patrimonio edilizio)

AC2	Dati catastali del condominio	Codice comune 1	T/U 2	Sezione urbana/ comune catastale 4	Foglio 5	6	Particella /	Subalterno 7

AC3	Domanda di accatastamento	Data 1	Numero 2	Provincia Ufficio Agenzia Entrate 3

SEZIONE III
Dati relativi ai fornitori
e agli acquisti
di beni e servizi

	Codice fiscale 1	Cognome ovvero Denominazione 2

AC4	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	Provincia 7

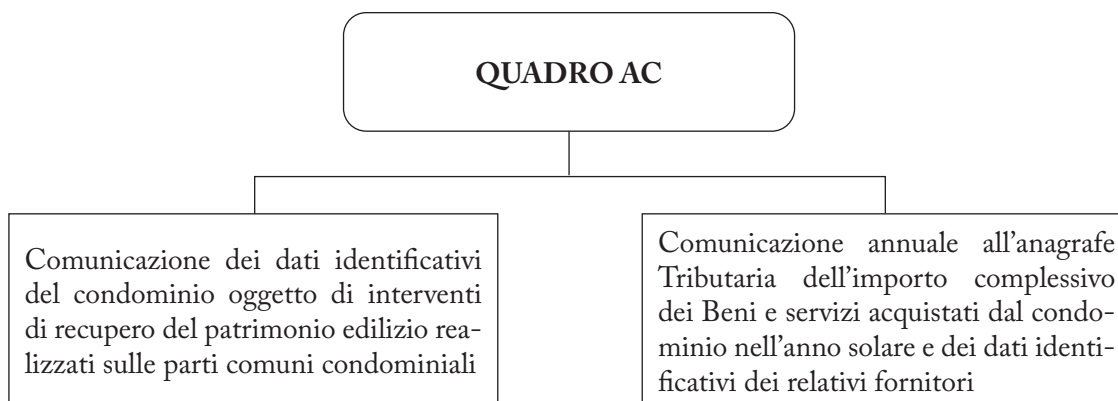
	Importo complessivo degli acquisti di beni e servizi 8	Codice Stato estero 9

AC5	1	2	3	4	5	6	7	8	9

AC6	1	2	3	4	5	6	7	8	9

AC7	1	2	3	4	5	6	7	8	9

AC8	1	2	3	4	5	6	7	8	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 condomini con non più di otto condomini, qualora non si è inteso nominare l'amministratore, le ritenute dovranno essere effettuate da uno qualunque dei condomini che, utilizzando il codice fiscale del condominio medesimo, dovrà provvedere ad applicare le ritenute alla fonte, ad effettuare i relativi versamenti e a presentare la dichiarazione dei sostituti d'imposta per le ritenute, i contributi e i premi assicurativi. Nel caso quindi di condominio con meno di otto condomini, se l'amministratore viene nominato allora 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 2019**, per effettuare:

- 1) 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 condomini, supercondomini, consorzi o enti di pari natura, ai quali il condominio amministrato abbia corrisposto nell'anno somme superiori a 258,23 euro annui a qualsiasi titolo.

Non sono oggetto di comunicazione nel quadro AC:

- i dati relativi alle forniture di acqua, energia elettrica e gas;
- i **dati relativi agli acquisti di beni e servizi effettuati nell'anno solare**, che risultino, al lordo dell'Iva, non superiori complessivamente ad **258,23** euro per singolo fornitore;
- i **dati relativi alle forniture di servizi** che hanno comportato a carico del condominio il pagamento di somme soggette alle ritenute alla fonte.

Tali compensi e le ritenute operate sugli stessi devono essere esposti nella dichiarazione dei sostituti d'imposta (modello 770) che il condominio sarà obbligato a presentare per l'anno 2019.



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 che il condominio sarà obbligato a presentare.



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*".

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 delle detrazioni d'imposta sulle spese sostenute per l'esecuzione degli interventi di ristrutturazione edilizia.

QUADRO AC

Modalità di compilazione del quadro AC

In luogo della comunicazione di inizio lavori, il contribuente deve indicare nella dichiarazione dei redditi:

- i dati catastali identificativi dell'immobile;
- gli altri dati richiesti ai fini del controllo della detrazione.

In relazione agli interventi sulle parti comuni condominiali iniziati a partire dal 14 maggio 2011, per i quali nell'anno 2019 sono state sostenute spese che danno diritto alla detrazione d'imposta, **l'amministratore di condominio indica nel quadro AC i dati catastali identificativi del condominio sul quale sono stati effettuati i lavori.**

MODALITÀ DI COMPILAZIONE DEL QUADRO AC

Sezione I – Dati identificativi del condominio

SEZIONE I Dati identificativi del condominio	AC1	
	Codice fiscale 1	Denominazione 2

Relativamente a **ciascun condominio** devono essere indicati

- **nel campo 1:** il codice fiscale;
- **nel campo 2:** la denominazione.



Sono stati eliminati i campi che prevedevano l'indicazione del comune, della provincia, la via e il numero civico del condominio.

Sezione II – Dati catastali del condominio

SEZIONE II Dati catastali del condominio (interventi di recupero del patrimonio edilizio)									
	AC2	Dati catastali del condominio	Codice comune 1	T/U 2	Sezione urbana/ comune catastale 4	Foglio 5	6	Particella /	Subalterno 7
		AC3	Domanda di accatastamento	Data 1				Numero 2	Provincia Ufficio Agenzia Entrate 3

In questa **sezione 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 (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.

Rigo AC2 - Dati catastali del condominio

Colonna	
1	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.
2	T se l'immobile è censito nel catasto terreni; U se l'immobile è censito nel catasto edilizio urbano.
4	lettere o i numeri indicati nel documento catastale , se presenti. Per gli immobili siti nelle zone in cui vige il sistema tavolare indicare il codice "Comune catastale".
5	numero di foglio indicato nel documento catastale.
6	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.
7	se presente, il numero di subalterno indicato nel documento catastale.

Rigo AC3 - Domanda di accatastamento

Colonna	
1	data di presentazione della domanda di accatastamento
2	numero della domanda di accatastamento
3	sigla della Provincia in cui è situato l'Ufficio Provinciale dell'Agenzia del Territorio presso il quale è stata presentata la domanda.

Sezione III – Dati relativi ai fornitori e agli acquisti di beni e servizi

SEZIONE III Dati relativi ai fornitori e agli acquisti di beni e servizi	Codice fiscale 1		Cognome ovvero Denominazione 2				
	AC4	Nome (solo per le persone fisiche) 3	Sesso (M o F) 4	Data di nascita 5 giorno mese anno		Comune (o Stato estero) di nascita 6	Provincia 7
		Importo complessivo degli acquisti di beni e servizi 8	Codice Stato estero 9				

Nella **sezione "dati relativi ai fornitori e agli acquisti di beni e servizi"** 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 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.



Qualora sia necessario compilare più quadri in relazione ad uno stesso condominio i dati identificativi del condominio devono essere riportati su tutti i quadri.



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.



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 2019 il Condominio "Ai Giardini", codice fiscale, 90071750328, con domicilio a Torino, via Milano 8:

- abbia pagato i 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 200 euro;
- abbia pagato compensi all'amministratore un importo pari ad 900 euro.

Il **quadro AC** dovrà essere così compilato:

SEZIONE I Dati identificativi del condominio		
AC1	Codice fiscale ¹ 90071750328	Denominazione ² AI GIARDINI

Nella sezione AC1 devono essere indicati i dati identificativi del condominio

SEZIONE III Dati relativi ai fornitori e agli acquisti di beni e servizi	Codice fiscale ¹ 00102256404		Cognome ovvero Denominazione ² GAMMA SRL					
	AC4	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	Provincia ⁷
		Importo complessivo degli acquisti di beni e servizi ⁸ 900 ,00		Codice Stato estero ⁹				

In questa sezione vanno indicati solo i dati relativi all'acquisto delle attrezzature da giardino in quanto di importo superiore al limite minimo di 258,23 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 a 258,23 euro).

QUADRO RV

RICONCiliaZIONE DATI DI BILANCIO E FISCALI E OPERAZIONI STRAORDINARIE



REDDITI
QUADRO RV
Riconciliazione dati di bilancio e fiscali -
Operazioni straordinarie

PERIODO D'IMPOSTA 2019

CODICE FISCALE

Mod. N.

SEZIONE I

RICONCiliaZIONE DATI DI BILANCIO E FISCALI

		Tipo di beni/Voce di bilancio			Causa	IAS	Valore precedente
		1	2	3	4	5	6
RV1	Valore contabile	5	6	7	8	9	
	Valore fiscale	10	11	12	13		
RV2	Valore contabile	5	6	7	8	9	
	Valore fiscale	10	11	12	13		
RV3	Valore contabile	5	6	7	8	9	
	Valore fiscale	10	11	12	13		
RV4	Valore contabile	5	6	7	8	9	
	Valore fiscale	10	11	12	13		
RV5	Valore contabile	5	6	7	8	9	
	Valore fiscale	10	11	12	13		
RV6	Valore contabile	5	6	7	8	9	
	Valore fiscale	10	11	12	13		

QUADRO RV – RICONCILIAZIONE DATI DI BILANCIO E FISCALI E OPERAZIONI STRAORDINARIE

Quadro RV

		1	2	3	4	,00					
RV7	Valore contabile	5	,00	6	,00	7	,00	8	,00	9	,00
	Valore fiscale	10	,00	11	,00	12	,00	13	,00		
		1	2	3	4	,00					
RV8	Valore contabile	5	,00	6	,00	7	,00	8	,00	9	,00
	Valore fiscale	10	,00	11	,00	12	,00	13	,00		
		1	2	3	4	,00					
RV9	Valore contabile	5	,00	6	,00	7	,00	8	,00	9	,00
	Valore fiscale	10	,00	11	,00	12	,00	13	,00		

SEZIONE II OPERAZIONI STRAORDINARIE PARTE I Dati relativi alla società beneficiaria della scissione, incorporante o risultante dalla fusione	RV10	Utilizzo 1	Codice fiscale 2	Denominazione o Ragione sociale 3		
	RV12	Codice attività 1	Barrare la casella se modificato nell'ultimo biennio 2	Anno di inizio attività 3		
	RV13	Tipo di operazione 1	Numero soggetti beneficiari, fusi o incorporati 2	Data atto di scissione o fusione giorno mese anno		
	RV14	Quota di patrimonio netto contabile della società scissa acquisita dalla società beneficiaria				
	RV15	Quota della beneficiaria assegnata ai soci della società scissa				
	Beni acquisiti	RV16	Aziende o complessi aziendali 1	Partecipazioni rappresentative di aziende o complessi aziendali 2	Altri beni 3	
	Soci concambianti	RV17	Mantenimento delle proporzioni di partecipazione			
	Patrimonio netto	RV18	Data giorno mese anno 1	giorno mese anno 2	giorno mese anno 3	
		RV19	Patrimonio netto	,00	,00	,00
	Altri dati	RV20	Aumento di capitale sociale per concambio			
	RV21	Nuovo capitale sociale				
	RV22	Quota di partecipazione dei soci alla società dichiarante				
Perdite fiscali	RV23	In misura limitata	Importo 1	Importo riportabile 2		
	RV24	In misura piena	,00	,00		
	RV25	TOTALE	,00	,00		
PARTE II Dati relativi alla società scissa, incorporata o fusa	RV26	Codice fiscale 1	Denominazione o Ragione sociale 2			
	RV27	Codice attività 1	Barrare la casella se modificato nell'ultimo biennio 2	Anno inizio attività 3	Data decorrenza effetti fiscali giorno mese anno 4	
	RV28	Quota di patrimonio netto contabile non trasferita				
Disavanzo da annullamento e da concambio	RV29	Ammontare del disavanzo di scissione o di fusione				
	RV30	Imputato al conto economico				
	RV31	Imputato 1				
	RV32					
	RV33	alle voci				
	RV34	dell'attivo				
Avanzo da annullamento e da concambio	RV35	Ammontare dell'avanzo di scissione o di fusione	da annullamento 2	da concambio 3		
	RV36	Imputato 1				
	RV37	alle voci				
	RV38	del patrimonio				
	RV39	netto				
Riserve e fondi in sospensione di imposta	RV40	Ricostituite pro-quota				
Tassabili solo in caso di distribuzione	RV41	Ricostituite per intero				
	RV42	Non ricostituite				
Altre riserve e fondi in sospensione di imposta	RV43	Ricostituite pro-quota				
	RV44	Ricostituite per intero				
	RV45	Non ricostituite				

Altri dati	RV46	Partecipazioni annullate in possesso dell'incorporante	Quota	1	%	Costo	2	,00
	RV47	Partecipazioni annullate in possesso di altre	Quota		%	Costo		,00
Perdite fiscali			Importo			Importo riportabile		
	RV48	In misura limitata	1		,00	2		,00
	RV49	In misura piena			,00			,00
	RV50	TOTALE			,00			,00
Agevolazioni		Deduzioni Start up						
	RV51	Periodo di formazione	Importo	Periodo di formazione	Importo	Periodo di formazione	Importo	
		1	2	3	4	5	6	,00
			,00		,00			
		Detrazioni Start up						
	RV52	Periodo di formazione	Importo	Periodo di formazione	Importo	Periodo di formazione	Importo	
	1	2	3	4	5	6	,00	
		,00		,00				
	RV53	ACE	Importo			Importo trasferito		
			1		,00	2		,00
PARTE III Altre società beneficiarie	RV54	Codice fiscale	Denominazione o Ragione sociale					
		1	2					
	RV55	Codice attività	Barrare la casella se modificato nell'ultimo biennio	2	Anno inizio attività	3	Data decorrenza effetti fiscali	giorno mese anno
		1				4		
	RV56	Quota acquisita del patrimonio netto contabile della società scissa						
								%

GENERALITÀ

Il presente quadro si compone di 2 sezioni.

La prima sezione ha lo scopo di evidenziare le differenze tra i valori civili e i valori fiscali di beni e/o elementi patrimoniali emerse in dipendenza delle operazioni ivi elencate ovvero conseguenti all'adozione dei principi contabili internazionali (IAS/IFRS) di cui al regolamento (CE) n. 1606/2002 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 19 luglio 2002.

La sezione II ha, invece, lo scopo di evidenziare i dati rilevanti in relazione a ciascuna operazione straordinaria (scissione e fusione) intervenuta nel corso del periodo di imposta cui si riferisce la dichiarazione.

SEZIONE I – RICONCILIAZIONE DATI DI BILANCIO E FISCALI

La Sezione I va compilata in tutte le ipotesi in cui i beni relativi all'impresa risultano iscritti in bilancio a valori superiori a quelli riconosciuti ai fini delle imposte sui redditi, in dipendenza di una delle operazioni che di seguito si evidenziano e che devono essere individuate indicando l'apposito codice nella casella **"Causa"**.

- 1) Conferimenti di azienda, fusioni e scissioni;
- 2) Rivalutazione di beni;
- 3) Utili e/o perdite su cambi derivanti dalla valutazione dei crediti e debiti in valuta ai sensi dell'articolo 110, comma 3, del Tuir;
- 4) Altre operazioni. Il presente codice va utilizzato anche nell'ipotesi in cui i disallineamenti da indicare nella presente sezione siano dovuti a più di una delle suddette operazioni.

Inoltre, la Sezione va compilata anche dai soggetti per i quali l'adozione dei **principi contabili internazionali** (IAS/IFRS) ha generato disallineamenti tra i valori civili e delle voci di bilancio: per tali soggetti valgono, anche in deroga alle disposizioni della sezione I capo II del titolo II del Tuir, i criteri di qualificazione, imputazione temporale e classificazione in bilancio previsti da detti principi contabili. In tale caso, va indicato il **codice 1** nell'apposita **casella denominata "IAS" (colonna 3)**. Per ogni categoria di beni e/o elementi patrimoniali va redatto un distinto rigo.

Le voci della presente sezione non dovranno più essere indicati a decorrere dall'esercizio successivo a quello in cui il valore fiscalmente riconosciuto corrisponde a quello indicato in bilancio anche per effetto di riallineamento a seguito del processo di ammortamento o a seguito di assoggettamento a imposizione sostitutiva della differenza dei valori, avendo compilato il quadro RQ del modello Redditi SP 2019. Per il primo esercizio nel quale viene redatto il quadro, il valore iniziale di bilancio corrisponde al valore al quale i beni sono iscritti in contabilità.

Mod. N.		

SEZIONE I		RICONCILIAZIONE DATI DI BILANCIO E FISCALI		Tipo di beni/Voce di bilancio		Causa		IAS		Valore precedente	
		1				2		3		4	
RV1	Valore contabile	5	Valore iniziale 0,00	6	Incrementi 0,00	7	Decrementi 0,00	8	Valore finale 0,00	9	Valore di realizzo 0,00
	Valore fiscale	10	Valore iniziale 0,00	11	Incrementi 0,00	12	Decrementi 0,00	13	Valore finale 0,00		
RV2	Valore contabile	5	0,00	6	0,00	7	0,00	8	0,00	9	0,00
	Valore fiscale	10	0,00	11	0,00	12	0,00	13	0,00		
RV3	Valore contabile	5	0,00	6	0,00	7	0,00	8	0,00	9	0,00
	Valore fiscale	10	0,00	11	0,00	12	0,00	13	0,00		
RV4	Valore contabile	5	0,00	6	0,00	7	0,00	8	0,00	9	0,00
	Valore fiscale	10	0,00	11	0,00	12	0,00	13	0,00		

	1	2	3	4	,00					
RV5										
Valore contabile	5	,00	6	,00	7	,00	8	,00	9	,00
Valore fiscale	10	,00	11	,00	12	,00	13	,00		
RV6										
Valore contabile	5	,00	6	,00	7	,00	8	,00	9	,00
Valore fiscale	10	,00	11	,00	12	,00	13	,00		
RV7										
Valore contabile	5	,00	6	,00	7	,00	8	,00	9	,00
Valore fiscale	10	,00	11	,00	12	,00	13	,00		
RV8										
Valore contabile	5	,00	6	,00	7	,00	8	,00	9	,00
Valore fiscale	10	,00	11	,00	12	,00	13	,00		
RV9										
Valore contabile	5	,00	6	,00	7	,00	8	,00	9	,00
Valore fiscale	10	,00	11	,00	12	,00	13	,00		

Nella **colonna 1**, va indicata la voce di bilancio che accoglie i valori disallineati.
Per la compilazione delle **colonne 2 e 3** si veda quanto indicato in precedenza.

Colonna 2 L'INDICAZIONE DELLA CAUSA DEL DISALLINEAMENTO	
CODICE	DESCRIZIONE
1	Conferimenti di azienda, fusioni e scissioni
2	Rivalutazione di beni
3	Utili e/o perdite su cambi derivanti dalla valutazione dei crediti e debiti in valuta ai sensi dell'articolo 110, comma 3, del Tuir
4	Altre operazioni, da usarsi anche nell'ipotesi in cui i disallineamenti da indicare nella presente sezione siano dovuti a più di una delle suddette operazioni

Nella **colonna 4**, va indicato il corrispondente valore contabile risultante dal bilancio chiuso prima della transizione ai principi contabili nazionali o internazionali.

Nella **colonna 5**, va indicato il valore contabile della voce di bilancio rilevabile all'inizio dell'esercizio.

Nelle **colonne 6 e 7**, vanno indicati gli incrementi/decrementi che la voce di bilancio ha subito nel corso dell'esercizio.

Nella **colonna 8**, va indicato il valore contabile della voce rilevabile alla fine dell'esercizio, pari alla somma algebrica dell'importo di colonna 5 e degli importi indicati nelle colonne 6 e 7.

Nella **colonna 10**, va indicato il valore fiscale della voce di bilancio rilevabile all'inizio dell'esercizio.

Nelle **colonne 11 e 12**, vanno indicati gli incrementi/decrementi della voce di bilancio rilevanti ai fini fiscali.

Nella **colonna 13**, va indicato il valore fiscale alla data di chiusura dell'esercizio, pari alla somma algebrica dell'importo di colonna 10 e degli importi indicati nelle colonne 11 e 12.



ESEMPIO DI COMPILAZIONE

Si ipotizzi che la società Alfa abbia iscritto in contabilità, nel 2019, un credito in valuta straniera originariamente quotato 10.000,00 euro (senza variazioni al 31.12.2017).

A fine esercizio, il detto credito, per effetto della variazione del cambio, è pari ad 9.000 euro.

Fiscalmente, l'aggiustamento non rileva non essendo realizzato.

SEZIONE I		Tipo di beni/Voce di bilancio		Causa		IAS		Valore precedente	
RICONCILIAZIONE		1		2		3		4	
DATI DI BILANCIO		CREDITI IN VALUTA ESTERA							
E FISCALI									
RV1	Valore contabile	5	6	7	8	9			
		Valore iniziale	Incrementi	Decrementi	Valore finale	Valore di realizzo			
		10.000,00	,00	1.000,00	9.000,00	,00			
	Valore fiscale	10	11	12	13				
		Valore iniziale	Incrementi	Decrementi	Valore finale				
		10.000,00	,00	,00	10.000,00				

Passaggio agli IAS ed eliminazione di voci dell'attivo o del passivo

Anche per i soggetti che applicano i principi contabili internazionali a decorrere dall'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007, resta ferma l'applicazione dell'articolo 13, comma 5, del D.Lgs. 38/2005 (si veda, articolo 1, comma 59, L. 244/2007); l'eliminazione nell'attivo patrimoniale di costi iscritti e non più capitalizzabili genera un disallineamento tra il valore civile (non più esistente a seguito dell'eliminazione) e quello fiscale.

In tale caso, in colonna 1, va indicata la descrizione della posta eliminata dal bilancio a seguito dell'applicazione dei principi contabili internazionali; in colonna 4, va indicato il corrispondente valore contabile risultante dal bilancio prima della transizione ai principi contabili internazionali; le colonne da 5 a 8 non devono essere compilate.

Nella colonna 10, va indicato il valore fiscale esistente alla data di apertura del primo bilancio di esercizio redatto secondo i principi contabili internazionali (ovvero per gli esercizi successivi quello esistente alla data di apertura dei predetti esercizi) della voce di bilancio eliminata.

Nelle colonne 11 e 12, vanno indicati gli incrementi/decrementi rilevanti ai fini fiscali della voce di bilancio eliminata o non più iscrivibile.

Nella colonna 13, va indicato il valore fiscale esistente alla data di chiusura dell'esercizio.

Le medesime istruzioni si rendono applicabili all'eliminazione nel passivo patrimoniale di fondi di accantonamento considerati dedotti, in sede di prima applicazione dei principi contabili internazionali, ai sensi dell'articolo 13, comma 6 del D.Lgs. 38/2005. Tali modalità si applicano anche alle ipotesi di eliminazione di fondi per rischi ed oneri diversi da quelli "considerati dedotti per effetto delle disposizioni di cui agli articoli 115, commi 11, 128 e 141" del Tuir, per effetto dell'adozione dei criteri di valutazione previsti dai principi contabili internazionali.

Ad esempio, la presente sezione va utilizzata per evidenziare il disallineamento tra valore civile e fiscale scaturente dall'eliminazione del fondo TFR per effetto dell'adozione dei criteri previsti dallo IAS 19.

SEZIONE II – OPERAZIONI STRAORDINARIE

La sezione II, va compilata da ciascun soggetto beneficiario della scissione, incorporante o risultante dalla fusione, in relazione a ciascuna operazione di scissione e/o di fusione intervenuta nel corso del periodo di imposta cui si riferisce la dichiarazione.

In particolare va notato che:

- se, nello stesso periodo d'imposta, la società è stata beneficiaria di più scissioni, dovrà compilare più sezioni II;
- se, sempre nello stesso periodo, il soggetto incorporante o risultante dalla fusione viene poi incorporato o si fonde con altri, il quadro relativo alla prima operazione va compilato, per il soggetto cessato e con riferimento alla sua posizione nella prima operazione, dalla società successivamente incorporante o risultante dalla fusione.

La sezione II è suddivisa in 3 parti:

- la **parte I** è riservata ai dati relativi alla società beneficiaria, incorporante o risultante dalla fusione;
- la **parte II** ai dati relativi alla società scissa, incorporata o fusa;
- la **parte III** ai dati relativi alle altre società beneficiarie della scissione. Se queste ultime sono in numero superiore agli spazi disponibili, l'elenco proseguirà su un altro quadro utilizzando solo la parte III della sezione II.

SEZIONE II OPERAZIONI STRAORDINARIE PARTE I Dati relativi alla società beneficiaria della scissione, incorporante o risultante dalla fusione	RV10	Utilizzo 1	Codice fiscale 2	Denominazione o Ragione sociale 3
	RV12	Codice attività 1	Barrare la casella se modificato nell'ultimo biennio 2	Anno di inizio attività 3

Al fine di identificare l'utilizzo della presente sezione è necessario indicare nell'apposito **campo denominato "Utilizzo"**:

- il **codice "1"** qualora l'utilizzo sia relativo ad operazioni di scissione;
- il **codice "2"** qualora sia relativo ad operazioni di fusione.

Se nel medesimo periodo sono state effettuate più operazioni straordinarie è necessario compilare più moduli avendo cura di numerarli progressivamente.

Società beneficiaria della scissione, incorporante o risultante dalla fusione

I rigli riguardanti i dati relativi alla società beneficiaria della scissione, incorporante o risultante dalla fusione vanno compilati solo se tale società è diversa dal dichiarante.

Nel **rigo RV13, campo "Tipo di operazione"**, va indicato, in caso di scissione, rispettivamente, il codice "1" o "2", a seconda che la scissione sia totale o parziale, e in caso di fusione il codice "1" o "2", a seconda che la fusione sia propria o per incorporazione; nei **campi 2 e 3** vanno indicati, rispettivamente, il numero di soggetti beneficiari, fusi o incorporati e la data dell'atto di scissione o di fusione.

QUADRO RV – RICONCILIAZIONE DATI DI BILANCIO E FISCALI E OPERAZIONI STRAORDINARIE

Sezione II – Operazioni straordinarie

IL TIPO DI OPERAZIONE		
SCISSIONE (individuata in RV10 cod. 1)	1	SCISSIONE TOTALE
	2	SCISSIONE PARZIALE
FUSIONE (individuata in RV10 cod. 2)	1	FUSIONE PROPRIA
	2	FUSIONE PER INCORPORAZIONE

Dati relativi alla operazione	RV13		Tipo di operazione		Numero soggetti beneficiari, fusi o incorporati		Data atto di scissione o fusione		
							giorno	mese	anno
	RV14		Quota di patrimonio netto contabile della società scissa acquisita dalla società beneficiaria						%
	RV15		Quota della beneficiaria assegnata ai soci della società scissa						%

Nel **rigo RV14**, va indicata la quota percentuale del patrimonio netto contabile della società scissa acquisita dalla beneficiaria.

Nel **rigo RV15**, va indicata la quota percentuale del capitale sociale assegnato dalla società beneficiaria in concambio ai soci della società scissa.

Beni acquisiti	RV16		Aziende o complessi aziendali		Partecipazioni rappresentative di aziende o complessi aziendali		Altri beni	

Nel **rigo RV16**, vanno specificate, barrando le relative caselle, le categorie cui appartengono i beni acquisiti con la scissione.

Soci concambianti	RV17		Mantenimento delle proporzioni di partecipazione	

Nel **rigo RV17**, va indicato, rispettivamente, il codice “1” o “2”, a seconda che le azioni o quote assegnate ai singoli soci della società scissa sono o non sono in proporzione con le loro originarie partecipazioni nella stessa società.

Patrimonio netto	RV18		Data			giorno mese anno			giorno mese anno			giorno mese anno			
						1			2			3			
RV19		Patrimonio netto					00			00			00		

Nel **rigo RV18**, **colonne 1, 2 e 3**, vanno indicati, con riguardo alla società beneficiaria della scissione, incorporante o risultante dalla fusione, rispettivamente, la data immediatamente anteriore a quella di unificazione dei conti patrimoniali, la data di tale unificazione e la data di chiusura dell'esercizio in cui l'unificazione è avvenuta.

Nel **rigo RV19**, **colonne 1, 2 e 3**, vanno indicati i corrispondenti importi del patrimonio netto secondo le risultanze contabili relativi alle date di cui alle colonne 1, 2 e 3 del rigo RV18.

Altri dati	RV20		Aumento di capitale sociale per concambio			
RV21		Nuovo capitale sociale				
RV22		Quota di partecipazione dei soci alla società dichiarante				

Nei **righe RV20 e RV21**, va indicato, rispettivamente, l'importo relativo all'aumento del capitale per il concambio e l'importo del nuovo capitale sociale.

Nel **rigo RV22** la quota percentuale della partecipazione a detto capitale dei vecchi soci della società incorporata.

ALTRI DATI

Perdite fiscali		Importo	Importo riportabile
RV23	In misura limitata	1 ,00	2 ,00
RV24	In misura piena	,00	,00
RV25	TOTALE	,00	,00

Nel **rigo RV23, colonna 1**, vanno indicate le perdite fiscali della società beneficiaria o incorporante, relative ai periodi d'imposta ante scissione o fusione e derivanti da precedenti operazioni straordinarie (ad esempio, trasformazione da società di capitali a società di persone), utilizzabili in misura limitata ai sensi dell'articolo 84, comma 1, Tuir, e nel **rigo RV24, colonna 1**, quelle utilizzabili in misura piena ai sensi dell'articolo 84, comma 2, del Tuir.

In **colonna 2** vanno indicate le perdite fiscali riportabili secondo il criterio previsto dall'articolo 172, comma 7, o dall'articolo 173, comma 10, del Tuir.

Società scissa, incorporata o fusa

Se i soggetti fusi o incorporati sono più di uno, occorre compilare altri quadri utilizzando solo la parte II della presente sezione.

PARTE II Dati relativi alla società scissa, incorporata o fusa		Codice fiscale	Denominazione o Ragione sociale
RV26		1	2
RV27	Codice attività	1	Barrare la casella se modificato nell'ultimo biennio
		2	Anno inizio attività
RV28	Quota di patrimonio netto contabile non trasferita		Data decorrenza effetti fiscali
			giorno mese anno
			, %

Con riguardo alla società scissa va indicata la quota percentuale del patrimonio netto contabile non trasferita (**rigo RV28**), ove si tratti di scissione parziale.

Disavanzo da annullamento e da concambio		2	3
RV29	Ammontare del disavanzo di scissione o di fusione		,00
RV30	Imputato al conto economico		,00
RV31	Imputato	1	,00
RV32	alle voci		,00
RV33	dell'attivo		,00
RV34			,00

Nel **rigo RV29**, va indicato:

- in **colonna 2**, il **codice 1** in caso di disavanzo da annullamento, il **codice 2** in caso di disavanzo da concambio, il **codice 3** in caso di compresenza di entrambe le tipologie di disavanzo;
- in **colonna 3**, l'ammontare complessivo del disavanzo di scissione o di fusione.

Nel **rigo RV30**, va indicata la parte del predetto disavanzo imputata al conto economico.

Nei **righe da RV31a RV34**, va indicato:

- in **colonna 1**, le voci dell'attivo patrimoniale alle quali è stato imputato il disavanzo;
- in **colonna 2**, il codice **1**, qualora si tratti di beni ammortizzabili, e il codice **2**, qualora si tratti di beni non ammortizzabili;
- in **colonna 3**, i relativi importi.

QUADRO RV – RICONCILIAZIONE DATI DI BILANCIO E FISCALI E OPERAZIONI STRAORDINARIE

Sezione II – Operazioni straordinarie

Avanzo da annullamento e da concambio			da annullamento	da concambio
			2	3
RV35	Ammontare dell'avanzo di scissione o di fusione		,00	,00
RV36	Imputato	1	,00	,00
RV37	alle voci		,00	,00
RV38	del patrimonio		,00	,00
RV39	netto		,00	,00

Nel **rigo RV35**, **colonne 2 e 3**, va indicato l'importo dell'avanzo da annullamento e quello da concambio. Nei **rigli** da **RV36** a **RV39** vanno indicati: in **colonna 1**, le voci del patrimonio netto alle quali è stato imputato l'avanzo da annullamento e/o da concambio e, in **colonna 2** o in **colonna 3**, gli importi ad esse relativi.



MODALITÀ DI IMPUTAZIONE FISCALE DELL'AVANZO DA FUSIONE

Ai sensi dell'articolo 172, comma 5, Tuir, l'avanzo di fusione deve essere prioritariamente utilizzato rispetto alle altre voci del patrimonio netto, per la ricostituzione delle riserve in sospensione di imposta che risultano iscritte nell'ultimo bilancio delle società fuse o incorporate; l'omessa ricostituzione comporta la tassazione delle stesse in capo alla società risultante dalla fusione (detta disposizione non si applica con riferimento alle riserve tassabili solo in caso di distribuzione). L'eventuale avanzo residuo dovrà essere proporzionalmente attribuito alle altre voci del patrimonio netto della società fusa o incorporata. Ai sensi dell'articolo 172, comma 6, Tuir, all'eventuale avanzo residuo si applica il regime fiscale del capitale e delle riserve della società incorporata o fusa; si considerano non concorrenti alla formazione dell'avanzo da annullamento il capitale e le riserve di capitale fino a concorrenza del valore della partecipazione annullata. Ai fini della ricostituzione delle riserve in sospensione d'imposta e delle altre riserve si applicano nei riguardi della beneficiaria della scissione, per le rispettive quote, le disposizioni dettate per le fusioni dai commi 5 e 6 dell'articolo 172 Tuir per la società incorporante o risultante dalla fusione (comma 9 dell'articolo 173 Tuir).

Riserve e fondi in sospensione di imposta Tassabili solo in caso di distribuzione	RV40	Ricostituite pro-quota	,00
	RV41	Ricostituite per intero	,00
	RV42	Non ricostituite	,00

Nei **rigli RV40 e RV41**, vanno indicate, per importi complessivi, le riserve e fondi in sospensione d'imposta, tassabili solo in caso di distribuzione, risultanti dall'ultimo bilancio della società scissa, ovvero fusa o incorporata, ricostituite pro-quota (solo per i casi di scissione) e quelle ricostituite per intero. Nel **rigo RV42**, vanno indicate, per importi complessivi, le poste di cui trattasi non ricostituite.

Altre riserve e fondi in sospensione di imposta	RV43	Ricostituite pro-quota	,00
	RV44	Ricostituite per intero	,00
	RV45	Non ricostituite	,00

Nei **rigli RV43, RV44 e RV45** vanno indicati i predetti dati relativi alle altre riserve e fondi in sospensione d'imposta, diverse da quelli tassabili solo in caso di distribuzione.

Altri dati	RV46	Partecipazioni annullate in possesso dell'incorporante	Quota	1	,	%	Costo	2	,00
	RV47	Partecipazioni annullate in possesso di altre	Quota			%	Costo		,00

Nei **rigli RV46 e RV47**, vanno indicate le partecipazioni nella società fusa o incorporata, annullate per

effetto della fusione, specificando la quota percentuale (**colonna 1**) e il costo (**colonna 2**), rispettivamente per quelle possedute dalla incorporante (rigo RV46) e per quelle possedute dalle altre società partecipanti alla fusione (rigo RV47).

PERDITE FISCALI

Perdite fiscali		Importo	Importo riportabile
RV48	In misura limitata	1 0,00	2 0,00
RV49	In misura piena	0,00	0,00
RV50	TOTALE	0,00	0,00

Nel **rigo RV48, colonna 1**, vanno indicate le perdite fiscali trasferibili alla società beneficiaria, incorporante o risultante dalla fusione e utilizzabili in misura limitata ai sensi dell'articolo 84, comma 1, Tuir e nel **rigo RV49, colonna 1**, quelle utilizzabili in misura piena ai sensi dell'articolo 84, comma 2, Tuir. In **colonna 2** vanno indicate le perdite fiscali riportabili secondo il criterio previsto dall'articolo 172, comma 7, Tuir o dall'articolo 173, comma 10, Tuir.

Agevolazioni	Deduzioni Start up					
	Periodo di formazione	Importo	Periodo di formazione	Importo	Periodo di formazione	Importo
RV51	1 0,00	2 0,00	3 0,00	4 0,00	5 0,00	6 0,00
	Detrazioni Start up					
	Periodo di formazione	Importo	Periodo di formazione	Importo	Periodo di formazione	Importo
RV52	1 0,00	2 0,00	3 0,00	4 0,00	5 0,00	6 0,00
RV53	ACE		Importo		Importo trasferito	
			1 0,00		2 0,00	

I rigi RV51 e RV52 riguardano gli incentivi fiscali per l'investimento in start-up innovative previsti dall'articolo 29 D.L. 179/2012, convertito, con modificazioni, L. 221/2012 (si veda quadro RS).

In particolare, nel **rigo RV51** vanno indicate, secondo il periodo di formazione riportando nei campi 1, 3 e 5 la data di chiusura del periodo d'imposta di formazione, le eccedenze di deduzione trasferite alla società beneficiaria, alla società incorporante o risultante dalla fusione, relative ai periodi d'imposta ante scissione o fusione, a partire da quello più recente, e riportabili nei tre periodi d'imposta successivi a quello di formazione. Tali importi vanno indicati nel **rigo RN19**.

Nel **rigo RV52** vanno indicate, secondo il periodo di formazione riportando nei campi 1, 3 e 5 la data di chiusura del periodo d'imposta di formazione, le eccedenze di detrazione trasferite alla società beneficiaria, alla società incorporante o risultante dalla fusione, relative ai periodi d'imposta ante scissione o fusione, a partire da quello più recente, e riportabili nei tre periodi d'imposta successivi a quello di formazione. Tali importi vanno indicati nel **rigo RN20**.

Il **rigo RV53** riguarda la deduzione prevista dall'articolo 1 D.L. 201/2011 convertito, con modificazioni, dalla L. 214/2011 (si veda quadro RS).

In **colonna 1** va indicato l'importo del rendimento nozionale che la società fusa, incorporata o scissa non ha utilizzato ai sensi del comma 4 dell'articolo 1 D.L. 201/2011, in deduzione dal reddito complessivo netto dichiarato ai fini Ires, trasferito, a seguito dell'operazione straordinaria, alla società risultante dalla fusione, incorporante o beneficiaria della scissione.

In **colonna 2** va indicato l'ammontare del predetto rendimento trasferito alla società avente causa secondo il criterio di cui all'articolo 172, comma 7, Tuir o 173, comma 10, Tuir.

L'importo di colonna 2 va indicato nella colonna **11 del rigo RS45**.

QUADRO RV – RICONCiliaZIONE DATI DI BILANCIO E FISCALI E OPERAZIONI STRAORDINARIE

Sezione II – Operazioni straordinarie

Nella **parte III** vanno indicate i dati relativi alle eventuali altre società beneficiarie della scissione.

PARTe III Altre società beneficiarie	RV54	Codice fiscale 1	Denominazione o Ragione sociale 2								
	RV55	Codice attività 1	Barrare la casella se modificato nell'ultimo biennio	2	Anno inizio attività	3	Data decorrenza effetti fiscali	4	giorno	mese	anno
	RV56	Quota acquisita del patrimonio netto contabile della società scissa									,

QUADRO TR



REDDITI
QUADRO TR
Imposizione in uscita e valori fiscali in ingresso

PERIODO D'IMPOSTA 2019

CODICE FISCALE

Mod. N.

Rateizzazione del versamento dell'imposta (art. 166 del TUIR)	TR1	Redditi		Redditi rateizzabili														
		1		2														
			,00		,00													
	TR2	Redditi		Redditi rateizzabili		Codice fiscale												
		1		2		3												
		,00		,00														
STABILE ORGANIZZAZIONE ☐	TR3	Redditi		Redditi rateizzabili		Codice fiscale												
		1		2		3												
			,00		,00													
	TR4	Redditi		Redditi rateizzabili		Codice fiscale												
		1		2		3												
		,00		,00														
	TR5 Totale	Redditi		Redditi rateizzabili														
		1		2														
			,00		,00													
Monitoraggio dei valori fiscali in ingresso (art. 166-bis del TUIR)	TR11	Codice identificativo	Denominazione		Codice Stato estero		Accordo preventivo											
		1	2		3		4											
	TR12	Descrizione attività/passività	Valore attività		Valore passività		N. Mod.											
		1	2		3		4											
	TR13	1	2		3		4											
	TR14	1	2		3		4											
	TR15	1	2		3		4											
TR16	1	2		3		4												
TR17	1	2		3		4												
TR18	1	2		3		4												
TR19	1	2		3		4												
TR20	1	2		3		4												

L'articolo 166, Tuir, come modificato dall'articolo 2 D.Lgs. 142/2018, prevede che 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 di mercato, dei componenti dell'azienda o del complesso aziendale che non siano confluiti in una stabile organizzazione situata nel territorio dello Stato.

In alternativa al versamento dell'imposta dovuta sul reddito nei termini ordinari, le società e gli enti possono optare per il versamento dell'imposta dovuta in cinque rate annuali, con interessi, nel rispetto delle condizioni di cui al comma 9 dell'articolo 166 Tuir.

Le disposizioni dell'articolo 166 Tuir si applicano qualora i soggetti abbiano:

a) trasferito all'estero la propria residenza fiscale;

QUADRO TR

Quadro TR

- b) trasferito attivi ad una loro stabile organizzazione situata all'estero con riferimento alla quale si applica l'esenzione degli utili e delle perdite di cui all'articolo 168-ter Tuir;
- c) trasferito la residenza nel territorio dello Stato e siano stati oggetto di incorporazione da parte di una società fiscalmente non residente oppure abbiano effettuato una scissione a favore di una o più beneficiarie non residenti oppure abbiano effettuato il conferimento di una stabile organizzazione o di un ramo di essa situati all'estero a favore di un soggetto fiscalmente residente all'estero.

In tali ipotesi sono imponibili i redditi di cui al comma 3 dell'articolo 166 Tuir diminuiti delle perdite di cui al comma 6.

Sono altresì assoggettate alle imposte sui redditi e indicate con il **codice 66 nel rigo RF31** le riserve in sospensione d'imposta, incluse quelle tassabili solo in caso di distribuzione, che risultano iscritte in bilancio al termine dell'ultimo periodo d'imposta di residenza o prima del perfezionamento dell'operazione se, e nella misura in cui, non sono ricostituite nel patrimonio contabile di una stabile organizzazione situata nel territorio dello Stato.

Il monitoraggio previsto dal comma 9 dell'articolo 1 del D.M. 2 agosto 2013 (sostituito dal D.M. 2 luglio 2014) si effettua compilando il quadro TR del modello Redditi SC, limitatamente ai periodi di imposta successivi a quelli di esercizio dell'opzione per la sospensione dell'imposta (opzione esercitabile fino al periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2018).

STABILE
ORGANIZZAZIONE



La casella "**Stabile organizzazione**" va barrata nel caso in cui a seguito del verificarsi di una delle ipotesi di cui al comma 1 dell'articolo 166 Tuir rimanga nel territorio dello Stato una stabile organizzazione.

Rigo TR1

TR1	Redditi	Redditi rateizzabili
	1 00	2 00

Nel **rigo TR1** va indicato:

- in **colonna 1** l'ammontare dei redditi, al lordo delle perdite, indicati nel quadro RF, rigo RF31, con il codice 39, o nel quadro RG, nel rigo RG10, con il codice 11, e/o nel rigo RJ9, colonna 1;
- in **colonna 2**, l'ammontare dei redditi la cui tassazione può essere rateizzata dai soci.

Rigo TR2-TR4

TR2	Redditi	Redditi rateizzabili	Codice fiscale
	1 00	2 00	3
TR3	Redditi	Redditi rateizzabili	Codice fiscale
	1 00	2 00	3
TR4	Redditi	Redditi rateizzabili	Codice fiscale
	1 00	2 00	3

Nel caso di partecipazione a una o più società che hanno trasferito la residenza all'estero, **nelle colonne 1 e 2** dei rigi TR2-TR4 vanno indicati gli importi dei redditi (vedi istruzioni al rigo TR1) attribuiti per trasparenza dalle società partecipate e in **colonna 3** 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.

Rigo TR5

TR5 Totale		Redditi	Redditi rateizzabili
1		2	
		,00	,00

Trasferimento all'estero		Redditi	Redditi rateizzabili
RN22		1	2
		,00	,00

Nel **rigo TR5** va indicato:

- in **colonna 1**, la somma degli importi di cui a colonna 1 dei rigi da TR1 a TR4, di tutti i moduli compilati, da riportarsi al rigo RN22 colonna 1;
- in **colonna 2**, la somma degli importi di cui a colonna 2 dei rigi da TR1 a TR4, di tutti i moduli compilati, da riportarsi al rigo RN22 colonna 2.

Gli importi da evidenziare nelle colonne 1 e 2 del rigo TR5 non possono essere superiori all'importo del reddito d'impresa determinato nel quadro RF (rigo RF66) o nel quadro RG (rigo RG34) o nel quadro RJ (rigo RJ15, colonna 2), qualora non sia stato compilato anche il quadro RF.

Nel caso in cui il soggetto dichiarante sia una società semplice gli importi di colonne 1 e 2 non possono eccedere quello di rigo RH12, colonna 2.

Prospetto per il monitoraggio dei valori fiscali in ingresso

Monitoraggio dei valori fiscali in ingresso (art. 166-bis del TUIR)	TR11	Codice identificativo	Denominazione	Codice Stato estero	Accordo preventivo
	1	2	3	4	
TR12	Descrizione attività/passività	Valore attività	Valore passività	N. Mod.	
1	2	3	4		
		,00	,00		
TR13	1	2	3	4	
		,00	,00		
TR14	1	2	3	4	
		,00	,00		
TR15	1	2	3	4	
		,00	,00		
TR16	1	2	3	4	
		,00	,00		
TR17	1	2	3	4	
		,00	,00		
TR18	1	2	3	4	
		,00	,00		
TR19	1	2	3	4	
		,00	,00		
TR20	1	2	3	4	
		,00	,00		

L'articolo 166-bis Tuir disciplina il riconoscimento fiscale dei valori in ingresso per i soggetti che si trasferiscono nel territorio italiano. In particolare, il presente prospetto va compilato nelle seguenti ipotesi:

- a) un soggetto che esercita un'impresa commerciale trasferisce nel territorio dello Stato la propria residenza fiscale;

- b) un soggetto fiscalmente residente all'estero trasferisce attivi a una propria stabile organizzazione situata nel territorio dello Stato;
- c) un soggetto fiscalmente residente all'estero trasferisce nel territorio dello Stato un complesso aziendale;
- d) un soggetto fiscalmente residente nel territorio dello Stato che possiede una stabile organizzazione situata all'estero con riferimento alla quale si applica l'esenzione degli utili e delle perdite di cui all'articolo 168-ter Tuir trasferisce alla sede centrale attivi facenti parte del patrimonio di tale stabile organizzazione;
- e) un soggetto fiscalmente residente all'estero che esercita un'impresa commerciale è oggetto di incorporazione da parte di un soggetto fiscalmente residente nel territorio dello Stato, effettua una scissione a favore di uno o più beneficiari residenti nel territorio dello Stato oppure effettua il conferimento di una stabile organizzazione situata al di fuori del territorio dello Stato a favore di un soggetto fiscalmente residente nel territorio dello Stato.

Nel **rigo TR11**, va quindi indicato:

- in **colonna 1**, il codice di identificazione fiscale del soggetto fiscalmente residente all'estero o della stabile organizzazione situata all'estero, ove attribuito dall'autorità fiscale del Paese di localizzazione ovvero, se attribuito, il codice identificativo rilasciato da un'Autorità amministrativa;
- in **colonna 2**, la denominazione del soggetto di cui a colonna 1;
- in **colonna 3**, il codice dello Stato o territorio estero.

La casella di **colonna 4** va barrata nel caso in cui il valore delle attività e delle passività sia determinato in esito all'accordo preventivo di cui all'articolo 31-ter D.P.R. 600/1973 qualora non siano rispettate le condizioni di cui al comma 3 dell'articolo 166-bis Tuir.

In presenza di più stabili organizzazioni situate all'estero (lettera d) del comma 1), o di più soggetti fiscalmente residenti all'estero, danti causa in operazioni straordinarie (lettera e) del comma 1), occorre compilare un distinto rigo TR11 per ciascuna delle predette stabili organizzazioni o dei predetti soggetti.

Nei **righe da TR12 a TR20**, va indicato:

- in **colonna 1**, la descrizione del singolo elemento dell'attivo o del passivo;
- in **colonna 2**, il valore fiscale dell'elemento dell'attivo di cui a colonna 1;
- in **colonna 3**, il valore fiscale dell'elemento del passivo di cui a colonna 1.

I valori fiscali di colonna 2 e 3 sono individuati ai sensi dei commi da 3 a 5 dell'articolo 166-bis Tuir.

La casella di **colonna 4** va compilata in presenza di più righe TR11, indicando il numero del modulo nel quale sono stati riportati i dati del soggetto o della stabile organizzazione cui gli elementi di colonna 1 si riferiscono.

QUADRO OP COMUNICAZIONI PER I REGIMI OPZIONALI



REDDITI
QUADRO OP
Comunicazione per i regimi opzionali

PERIODO D'IMPOSTA 2019

CODICE FISCALE

Mod. N.

SEZIONE I Tonnage tax

OP1	Tipo comunicazione	Opzione ¹	Revoca ²
OP2	Codice fiscale ¹	Codice fiscale ²	
OP3	¹	²	
OP4	¹	²	
OP5	¹	²	

SEZIONE II

Patent box
(D.M. 28/11/2017)

		Numero beni ¹	Reddito agevolabile ²
OP6	Software protetto da copyright (art. 6, c. 1, lett. a)		,00
OP7	Brevetti industriali (art. 6, c. 1, lett. b)		,00
OP8	Disegni e modelli (art. 6, c. 1, lett. c)		,00
OP9	Processi, formule e informazioni industriali (art. 6, c. 1, lett. d)		,00
OP10	Beni immateriali collegati da vincolo di complementarità (art. 6, c. 1, lett. e)		,00

Patent box
(Art. 4, D.L. 34 del 2019)

OP21	Opzione ¹	Possesso documentazione ²

SEZIONE I – TONNAGE TAX

Gli articoli da 155 a 161 del Tuir prevedono un regime opzionale di determinazione forfetaria del reddito imponibile delle imprese marittime (“tonnage tax”) cui possono accedere le società in nome collettivo e in accomandita semplice (articolo 56, comma 1, Tuir).

Per approfondimenti sul regime si veda il commento del quadro RJ.

La sezione va compilata:

- nel caso di esercizio dell'opzione per il regime di “tonnage tax”: l'opzione è irrevocabile per dieci esercizi sociali e deve essere esercitata relativamente a tutte le navi con i requisiti di cui all'articolo 155

QUADRO OP – COMUNICAZIONI PER I REGIMI OPZIONALI

Sezione II – Opzione di tassazione agevolata dei redditi derivanti dall'utilizzo di taluni beni immateriali ("Patent box")

Tuir conseguiti entro la chiusura del periodo d'imposta. Al termine di ciascun decennio l'opzione si intende tacitamente rinnovata, salvo revoca;

- nel caso di revoca dell'opzione per il regime di "tonnage tax".

La comunicazione va effettuata dalla società all'Agenzia delle entrate con la dichiarazione presentata nel periodo d'imposta a decorrere dal quale si intende esercitare o revocare l'opzione per il regime di "tonnage tax".

In caso di società che fanno parte di un gruppo l'opzione deve essere esercitata relativamente a tutte le navi che ne hanno i requisiti. In tal caso l'opzione è esercitata, oltre che dalla società controllante, anche da tutte le società controllate ed è comunicata dalla società controllante.



Qualora per qualsiasi motivo venga meno l'efficacia dell'opzione esercitata, la nuova opzione non può avvenire prima del decorso del decennio originariamente previsto e, comunque, non prima del quinto periodo d'imposta successivo a quello in cui è venuta meno l'opzione.

Nel **rigo OP1** ("Tipo di comunicazione") vanno barrate le caselle in funzione della tipologia di comunicazione effettuata:

- la **colonna 1** ("Opzione"), in caso di esercizio, per la prima volta, dell'opzione;
- la **colonna 2** ("Revoca"), in caso di revoca dell'opzione.

Nei **righi da OP2 a OP5**, vanno indicati i codici fiscali delle società del gruppo per le quali trova applicazione il regime di "tonnage tax" e sussiste il rapporto di controllo di cui all'articolo 2359, comma 1, n. 1), del codice civile.

SEZIONE II – OPZIONE DI TASSAZIONE AGEVOLATA DEI REDDITI DERIVANTI DALL'UTILIZZO DI TALUNI BENI IMMATERIALI ("PATENT BOX")

SEZIONE II		Numero beni		Reddito agevolabile	
Patent box (D.M. 28/11/2017)	OP6 Software protetto da copyright (art. 6, c. 1, lett. a)	1		2	,00
	OP7 Brevetti industriali (art. 6, c. 1, lett. b)	1		2	,00
	OP8 Disegni e modelli (art. 6, c. 1, lett. c)	1		2	,00
	OP9 Processi, formule e informazioni industriali (art. 6, c. 1, lett. d)	1		2	,00
	OP10 Beni immateriali collegati da vincolo di complementarietà (art. 6, c. 1, lett. e)	1		2	,00
	OP21	Opzione ¹		Possesso ² documentazione	
Patent box (Art.4, D.L. 34 del 2019)					

Il decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze del 28 novembre 2017 ha dato attuazione alle 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 (si veda il commento al rigo RF50).

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 oggetto dell'agevolazione.

L'opzione ha durata pari a cinque periodi di imposta, è irrevocabile e rinnovabile, ed è esercitata compiendo il presente prospetto e decorre dal periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione.

A tal fine, nei rigli da OP6 a OP10 va indicato, per singola tipologia di bene immateriale indicato:

- 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 beni l'opzione ha efficacia dal periodo di imposta in cui è presentata la richiesta di ruling.



Patent box
(Art. 4, D.L. 34 del 2019) **OP21**

Opzione ¹

Possesso ²
documentazione

Per superare le criticità di ordine operativo emerse in relazione alla stipulazione degli accordi preventivi, resa difficoltosa dalla complessità tecnica della materia, i titolari di reddito di impresa che optano per il regime patent box, possono scegliere, **in alternativa** alla procedura di ruling, di **determinare** in maniera autonoma e di indicare direttamente **in dichiarazione** il reddito agevolabile, preparando "*idonea documentazione*" in cui vanno indicate le informazioni necessarie per la determinazione del beneficio.

L'articolo 4, comma 1, D.L. 34/2019 (decreto Crescita) ha infatti previsto, per i soggetti titolari di reddito di impresa che adottano il regime agevolativo Patent box, la possibilità di optare, in alternativa alla procedura di cui articolo 31-ter D.P.R. 600/1973, ove applicabile, per la determinazione diretta del reddito agevolabile, indicando le informazioni necessarie alla predetta determinazione in idonea documentazione predisposta secondo quanto previsto dal provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 30 luglio 2019.

L'opzione per la determinazione diretta del reddito agevolabile è comunicata nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta al quale si riferisce l'agevolazione Patent box, ha durata annuale ed è irrevocabile e rinnovabile.

Il comma 2 del citato articolo 4 prevede che in caso di rettifica del reddito escluso dal concorso alla formazione del reddito d'impresa ai sensi del regime Patent box, determinato direttamente, da cui derivi una maggiore imposta o una differenza del credito, la sanzione di cui all'articolo 1, comma 2, D.Lgs. 471/1997, non si applica qualora, nel corso di accessi, ispezioni, verifiche o di altra attività istruttoria, il contribuente consegna all'Amministrazione finanziaria la documentazione indicata nel provvedimento. Il contribuente che detiene la suddetta documentazione deve darne comunicazione all'Amministrazione finanziaria nella dichiarazione relativa al periodo d'imposta per il quale beneficia dell'agevolazione.

Infine, il comma 4 prevede che le disposizioni di cui all'articolo 4 del decreto Crescita si applicano anche in caso di attivazione delle procedure previste dall'articolo 31-ter D.P.R. 600/1973, a condizione che non sia stato concluso il relativo accordo, previa comunicazione all'Agenzia delle entrate dell'espressa volontà di rinuncia alla medesima procedura.

QUADRO OP – COMUNICAZIONI PER I REGIMI OPZIONALI

Sezione II – Opzione di tassazione agevolata dei redditi derivanti dall'utilizzo di taluni beni immateriali ("Patent box")

I soggetti interessati esercitano l'opzione di cui al punto 1 del provvedimento e, al contempo, comunicano il possesso della documentazione, barrando la **casella "1"** del **rigo OP21**.

I soggetti, non obbligati all'attivazione delle procedure previste dall'articolo 31-ter D.P.R. 600/1973, comunicano, al fine di beneficiare dell'agevolazione prevista dal comma 2 dell'articolo 4 del decreto crescita, il possesso della documentazione barrando la **casella "2"** del medesimo rigo.

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 stata 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 nuovo **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

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:

	Codice fiscale	Codice tributo	Periodo d'imposta	Errori contabili	Maggior credito
DI1	1	2	3	4	5
				,00	,00

- in **colonna 1**, in caso di operazioni straordinarie, il **codice fiscale del soggetto cui si riferisce la dichiarazione integrativa** se diverso dal dichiarante (ad esempio, in caso di incorporazione qualora la dichiarazione integrativa dell'incorporata sia stata presentata dall'incorporante);
- in **colonna 2**, il **codice tributo** relativo al credito derivante dalla dichiarazione integrativa;
- in **colonna 3**, l'**anno** relativo al modello utilizzato per la dichiarazione integrativa;



ESEMPIO

Nel caso di presentazione di una dichiarazione integrativa del modello Redditi 2017 dovrà essere indicato l'anno 2016.

- in **colonna 4**, 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 6** 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 di tassa etica, nella colonna 3 del rigo RQ49 del quadro RQ**). 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 5**, 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 5 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 2019, 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.

Appunti

[illegible]

Appunti

[illegible]

Appunti

[illegible]

Appunti

[illegible]

Appunti

This image shows a single sheet of white paper with horizontal ruling lines. The lines are evenly spaced and run across the width of the page. There are no margins, text, or other markings on the paper.

Appunti

[illegible]

Appunti

This image shows a single sheet of white paper with horizontal ruling lines. The lines are evenly spaced and run across the width of the page. There are no margins, text, or other markings on the paper.



TeamSystem

Via Sandro Pertini, 88 - 61122 Pesaro (PU)

Tel. 0721 42661 - Fax 0721 400502

www.teamssystem.com



Reg. n. 8082 A - A
UNI EN ISO 9001:2015

Sedi Certificate:
Pesaro, Campobasso,
Jesi, Pegognaga,
Roma e Torino

Certified Software Partner
